

LEITFADEN ZUR BUCHFÜHRUNG IM NEUEN KOMMUNALEN HAUS- HALTS- UND RECHNUNGSWESEN (NKHR)

**nach den Grundlagen des
Neuen Kommunalen Haushalts- und
Rechnungswesen (NKHR) in Baden-
Württemberg**

3. Auflage

**Geprüft und verabschiedet
von der Lenkungsgruppe NKHR**



**Die Wiedergabe dieses Leitfadens, auch auszugsweise,
ist nur mit vollständiger Angabe der Quelle gestattet.**

Stand: Januar 2019

Vorwort

Der vorliegende Leitfaden zur Buchführung im Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen (NKHR) wurde von Vertretern aus Gemeinden, Städten und Landkreisen sowie der Kommunalen Landesverbände, der Komm.ONE, dem statistischen Landesamt, der Gemeindeprüfungsanstalt (GPA) und des Ministeriums für Inneres, Digitalisierung und Migration Baden-Württemberg (IM) erarbeitet.

Der Leitfaden ist mit der Lenkungsgruppe NKHR (Gemeindetag, Städtetag, Landkreistag, Komm.ONE, GPA, IM) abgestimmt und freigegeben. Der unter Beteiligung von Praktikern ausgearbeitete Leitfaden gibt die abgestimmte Meinung zu den darin behandelten Themenfeldern wieder. Er soll die Kommunalverwaltungen bei der rechtmäßigen Führung der Gemeindegewirtschaft (§§ 77 ff. GemO, GemHVO, GemKVO, VwV Produkt- und Kontenrahmen) unterstützen, indem er die gesetzlichen Regelungen konkretisiert und zu deren rechtmäßigen Umsetzung Festlegungen, Hinweise und Empfehlungen gibt.

Von den Ausführungen im Leitfaden abweichende Vorgehensweisen sind nicht ausgeschlossen, sofern diese ebenfalls den Regelungen der Gemeindegewirtschaft entsprechen. Es wird empfohlen, die Anwendung von zum Leitfaden abweichende Vorgehensweisen zu dokumentieren.

Der Leitfaden wird von den Rechtsaufsichtsbehörden und den Prüfungsbehörden (vgl. auch § 1 Abs. 2 GemPrO) im Rahmen ihrer Prüfungstätigkeiten herangezogen.

In der vorliegenden 3. Auflage konnten gegenüber der 2. Auflage vom Juli 2015 vor allem Vereinfachungen, Klarstellungen und weitere Ergänzungen bei den einzelnen Themen vorgenommen werden. Das ursprüngliche Dokument wurde in weiten Teilen komplett überarbeitet und neu gegliedert. Die Änderungsfassung stellt daher nur inhaltliche Anpassungen dar.

~~Der Leitfaden zur Buchführung wurde von Vertretern aus Gemeinden, Städten und Landkreisen sowie von Vertretern der kommunalen Landesverbände, des Datenverarbeitungsverbands, der Gemeindeprüfungsanstalt und des Innenministeriums erarbeitet und ist mit der Lenkungsgruppe NKHR abgestimmt, in der Vertreter des Gemeindetags, des Städtetags, des Landkreistags, der Gemeindeprüfungsanstalt, des Innenministeriums sowie die jeweiligen Verantwortlichen für die Geschäftsführung und Moderation der NKHR-Arbeitsgruppen mitwirken.~~

~~Der Leitfaden enthält Hinweise und Empfehlungen und wird von den Rechtsaufsichtsbehörden und den Prüfungsbehörden im Rahmen ihrer Prüfungstätigkeiten herangezogen. Vorrangig soll der Leitfaden die Kommunalverwaltungen bei der Buchungsweise einzelner Geschäftsvorfälle in der kommunalen Doppik unterstützen. Die folgenden Ausführungen sind beispielhaft und beziehen sich vorwiegend auf die Rechnungslegung. Für die Planung kann weitgehend analog vorgegangen werden.~~

~~Einige Änderungen stehen unter Vorbehalt der noch nicht abgeschlossenen Evaluierung. Diese sind durch einen Randbalken besonders gekennzeichnet. Für das Jahr 2016 ist eine 3. Auflage geplant, in der dann weitere noch ausstehenden Themen sowie die Änderungen durch die Evaluierung eingearbeitet werden.~~

Stuttgart, den ~~6. Juli 2015~~ 15. Januar 2019

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	2
Inhaltsverzeichnis	4
1 Grundlagen	10
1.1 Allgemeines	10
1.1.1 Begriffsbestimmungen	10
1.1.2 Die 3-Komponenten-Rechnung	11
1.1.3 Tages- / Kontenabschluss	12
1.2 Buchführungsgrundsätze	16
1.2.1 Saldierungsverbot (§ 40 Abs. 2 GemHVO)	16
1.2.2 Periodengerechte Abgrenzung (§§ 41, 46, 48 GemHVO)	16
1.2.3 Kassenwirksamkeitsprinzip (§ 80 GemO, § 50 GemHVO)	17
1.3 Technik der doppelten Buchführung	17
1.3.1 Zerlegung der Bilanz in Konten	17
1.3.2 Das Prinzip der Bestandsveränderungen	18
1.3.3 Der Buchungssatz im Detail	19
1.4 Organisation der Buchhaltung	24
1.5 Kontenrahmen und mit Zuordnungsvorschriften	26
2 Eröffnungsbilanzbuchungen	29
3 Sachvermögen	31
3.1 Zugang von Sachvermögen	31
3.1.1 Erwerb/Kauf	31
3.1.2 Inzahlungnahme eines alten Vermögensgegenstandes	31
3.1.3 Anzahlungen	33
3.1.4 Anlagen im Bau	34
3.1.5 Schenkung	37
3.2 Abgang von Sachvermögens	37
3.2.1 Veräußerung	37
3.2.2 Veräußerung unter Wert	39
3.2.3 Verschrottung (ohne Veräußerung)	40
3.3 Sonderprozesse	40
3.3.1 Tausch	40
3.3.2 Geringwertige Vermögensgegenstände (GVG)	45
3.3.3 Leasing	46
3.3.4 Abschreibungen	50
3.4 Vorräte / Lagerbuchhaltung	50
3.4.1 Aufwandsorientierte Buchung	51
3.4.2 Bestandsorientierte Buchung	52
4 Finanzvermögen	56
4.1 Beteiligungen (Überbegriff)	56
4.1.1 Anteile an verbundenen Unternehmen	56

4.1.2	(Sonstige) Beteiligungen	57
4.1.3	Beteiligung an Zweckverbänden	58
4.1.4	Kommunalanstalt	60
4.1.5	Sondervermögen.....	60
4.2	Ausleihungen und Darlehen.....	61
4.2.1	Ausleihungen	61
4.2.2	Darlehen, die keine Ausleihungen sind	62
4.2.3	Wertpapiere und sonstige Einlagen	62
4.2.4	Mietkaution.....	63
4.3	Forderungen	65
4.3.1	Zahlungsdifferenzen.....	65
4.3.2	Stundung.....	67
4.3.3	Befristete Niederschlagung	68
4.3.4	Unbefristete Niederschlagung	69
4.3.5	Erlass	71
4.3.6	Aussetzung der Vollziehung.....	71
4.3.7	Pauschale Wertberichtigung	71
5	Liquide Mittel	72
5.1	Tagesgeldanlagen (bis 30 Tage Laufzeit).....	72
5.2	Zahlstellen	72
5.3	Handvorschüsse	74
5.4	Liquiditätsverbund (verbundene Sonderkassen).....	76
5.4.1	Einleitung	76
5.4.2	Verbundene Sonderkassen / getrennte Girokonten	77
5.4.3	Verbundene Sonderkasse / gemeinsames Girokonto / integrierte Buchführung über separate Buchungskreise	77
5.4.4	Verbundene Sonderkasse / gemeinsames Girokonto / Abwicklung über eigenständiges Buchführungssystem	82
5.4.5	Cash-Pooling.....	82
5.4.6	Sonderfall: Die Debitorenbuchhaltung des Eigenbetriebs ist in die Buchhaltung der Gemeinde integriert / Einzahlungen der Schuldner erfolgen auf ein Konto der Stadt.....	83
6	Rechnungsabgrenzung	85
6.1	Definition.....	85
6.2	Transitorische Posten	85
6.2.1	Aktive Rechnungsabgrenzungsposten (ARAP).....	86
6.2.2	Passive Rechnungsabgrenzungsposten (PRAP).....	87
6.3	Antizipative Rechnungsabgrenzung	89
7	Sonderposten	90
7.1	Einleitung.....	90
7.2	Gegebener Zuschuss / geleisteter Investitionszuschuss.....	90
7.2.1	Allgemein	90
7.2.2	Wohnbauförderung	91

7.3	Empfangene Zuweisungen und Beiträge (auch Geldspende mit investivem Zweck)	91
8	Rückstellungen	96
8.1	Bildung	96
8.2	Inanspruchnahme	96
8.3	Herabsetzung	98
8.4	Auflösung	99
8.5	Abzinsung von langfristigen Rückstellungen	99
8.6	Besonderheiten der verschiedenen Rückstellungen	101
8.6.1	Gebührenausgleichsrückstellungen	101
8.6.2	Finanzausgleichsrückstellung	102
8.7	Übersicht der wesentlichen Konten im Zusammenhang mit Rückstellungen	105
9	Verbindlichkeiten	106
9.1	Investitionskredite	106
9.1.1	Kreditaufnahme.....	106
9.1.2	Zins und Tilgung.....	107
9.1.3	Umschuldung	109
9.1.4	Fremdwährungskredite	110
9.2	Liquiditätskredite	112
9.2.1	Festbetragskassenkredite	112
9.2.2	Kontokorrentkredite.....	112
9.3	Kreditähnliche Rechtsgeschäfte	113
9.3.1	Einbuchung Aktivvermögen und Verbindlichkeit	113
9.3.2	Buchung der laufenden Zahlungen	114
9.3.3	Ggf. Ausbuchung Restwert Verbindlichkeit	115
9.3.4	Leasing	115
10	Ordentliche Erträge	116
10.1	Allgemeines	116
10.2	Steuern und ähnliche Abgaben	116
10.2.1	Allgemein	116
10.2.2	Freiwillige Gewerbesteuvorauszahlungen ohne Bescheid.....	117
10.2.3	Absetzungen / Rückzahlungen.....	117
10.3	Zuwendungen und allgemeine Umlagen	117
10.3.1	Einleitung	117
10.3.2	Zuwendungen nach Z-FEU	118
10.3.3	Spenden / Sponsoring / unentgeltlicher Vermögenserwerb	118
10.4	Sonstige Transfererträge	121
10.5	Erträge aus Kostenerstattungen	121
10.6	Finanzerträge	124
10.6.1	Säumniszuschläge, Mahngebühren und Steuernachforderungen.....	124
10.6.2	„Negativzinsen“	124
10.7	Aktivierete Eigenleistungen und Bestandsveränderungen	124

11	Ordentliche Aufwendungen	127
11.1	Allgemeines	127
11.2	Personalaufwendungen / Versorgungsaufwendungen	127
11.3	Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	128
11.4	Transferaufwendungen	129
11.5	Sonstige ordentliche Aufwendungen	129
11.5.1	Aufwendungen aus Kostenerstattungen	129
11.6	Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen	129
11.7	Bilanzielle Abschreibungen	129
11.7.1	Planmäßige Abschreibung § 46 Abs. 1 GemHVO	130
11.7.2	Außerplanmäßige Abschreibung § 46 Abs. 3 GemHVO	130
11.7.3	Buchung der Abschreibung	130
12	Aufwendungen und Erträge aus internen Leistungsbeziehungen	132
12.1	Verrechnung von Steuerungs- und Serviceleistungen	132
12.2	Interne Leistungen außerhalb Produktbereich 11	133
12.3	Interne Leistungsverrechnung bei Betrieben gewerblicher Art (BgA)	134
13	Außerordentliche Erträge und Aufwendungen	135
13.1	Definition / Kriterien	135
13.2	Geschäftsvorfälle	136
13.2.1	Verkauf von Vermögensgegenständen über / unter Buchwert	136
13.2.2	Verschrottung, Abgang ohne Erlös	136
13.2.3	Tausch von Grundstücken, Verkehrswert > Buchwert	137
13.2.4	Rentenzahlung – Vertragsende vor Abbau Verbindlichkeit	137
13.2.5	Außerplanmäßige Abschreibungen sowie Zuschreibungen	137
13.2.6	Aufwendungen im Zusammenhang mit Katastrophen und ähnlichen Ereignissen	138
13.2.7	Berichtigung von Werten in der Eröffnungsbilanz nach Ablauf der Frist nach § 63 GemHVO	138
14	Umsatzsteuer	139
14.1	Allgemeines	139
14.2	Vorsteuer bei Eingangsrechnungen	139
14.3	Umsatzsteuerbuchung bei Ausgangsrechnungen	139
14.4	Umsatzsteuervoranmeldung / Ermittlung der Zahllast	140
15	Rechtlich unselbstständige Stiftungen	143
15.1	Einleitung	143
15.2	Erst-Gründung / Zustiftung	144
15.3	Laufende Bewirtschaftung	145
15.4	Geschäftsvorfälle Sonderergebnis	149
15.5	Hinweis zum Jahresabschluss	149

16	Baulandneuordnungs- und Erschließungsmaßnahmen	150
17	Städtebauliche Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen	151
18	Abbildung der haushaltsunwirksamen Vorgänge (Prozesse des ehemaligen ShV)	152
18.1	Einbuchung der Anfangsbestände	152
18.2	Übernahme der Geldbestände	153
18.3	Behandlung der „Allgemeinen Rücklage“	153
18.4	Sonderrücklagen	153
18.5	Das Vermögen der rechtlich unselbständigen Stiftungen wird als zweckgebundene Rücklage ausgewiesen	153
18.6	Ungeklärte Einzahlungen	154
18.7	Unklare Abbuchungen (SEPA-Lastschriften)	156
18.8	Durchlaufende Finanzmittel (Gelder)	156
18.8.1	Durchlaufende Gelder – Einnahme	157
18.8.2	Durchlaufende Gelder – Ausgabe	157
18.9	Rechtlich unselbständige Stiftungen	158
18.10	Vorschüsse	158
19	Sozialrecht im NKHR	160
19.1	Beistandschaft (§§ 1712 ff. BGB, §§ 18, 52a, 55, 56 SGB VIII)	160
19.2	Unterhaltsvorschuss (Unterhaltsvorschussgesetz UVG)	162
19.3	Mündelvermögen (§§ 1773-1895 und §§ 1909-1921 BGB)	166
20	Ökokonto / Ausgleichsmaßnahmen	167
20.1	Ökokonto	167
20.2	Ausgleichsmaßnahmen	168
21	Buchungen im Rahmen des Jahresabschlusses	170
21.1	kreditorische Debitoren / debitorische Kreditoren	170
21.2	Pauschalwertberichtigung auf Forderungen	172
21.3	Eröffnungsbilanzberichtigungen	173
21.3.1	innerhalb der Frist nach § 63 GemHVO	173
21.3.2	Korrektur von Werten in der Eröffnungsbilanz nach Ablauf der Frist nach § 63 GemHVO	174
21.4	Korrektur von Werten, die in abgeschlossenen Vorjahren, jedoch erst nach der Erstellung der Eröffnungsbilanz, fehlerhaft waren (Korrektur von festgestellten Jahresabschlüssen)	175
21.5	Umbuchungen ins Basiskapital (§ 23 Satz 4 GemHVO)	176
22	Anlagen	178
Anlage 1:	FAG-relevante Konten	179
Anlage 2:	Buchungen im Zusammenhang mit Personalauszahlungen	186

1 Grundlagen

1.1 Allgemeines

1.1.1 Begriffsbestimmungen

Um das Rechnungswesen und die Buchführung verstehen zu können, ist es unerlässlich, Begriffe, die aus der Alltagssprache bekannt sind, als Fachbegriffe mit ganz bestimmten Bedeutungen zu belegen. Es handelt sich dabei v. a. um folgende Begrifflichkeiten:

1.1.1.1 Aufwand und Ertrag

Aufwand

Zahlungs- und nichtzahlungswirksamer Verbrauch von Gütern und Dienstleistungen (Ressourcenverbrauch) eines Haushaltsjahres (§ 61 Nr. 2 GemHVO). Ein Aufwand muss nicht zwangsläufig mit einer Auszahlung verbunden sein.

Ertrag

Zahlungs- und nichtzahlungswirksamer Wertzuwachs (Ressourcenaufkommen) eines Haushaltsjahres (§ 61 Nr. 14 GemHVO). Ein Ertrag muss nicht zwangsläufig mit einer Einzahlung verbunden sein.

Aufwendungen und Erträge werden in der Ergebnisrechnung gegenübergestellt und auf diese Weise das Periodenergebnis (Ergebnis des Haushaltsjahres) ermittelt. Dieses Ergebnis beeinflusst das Eigenkapital in der Bilanz.

1.1.1.2 Auszahlungen und Einzahlungen

Auszahlungen

Barzahlungen und bargeldlose Zahlungen, die die liquiden Mittel vermindern (§ 61 Nr. 3 GemHVO). Eine Auszahlung ist nicht notwendigerweise mit einem Aufwand verbunden.

Einzahlungen

Barzahlungen und bargeldlose Zahlungen, die die liquiden Mittel erhöhen (§ 61 Nr. 12 GemHVO). Eine Einzahlung ist nicht notwendigerweise mit einem Ertrag verbunden. Die Aus- und Einzahlungen werden in der Finanzrechnung ausgewiesen.

1.1.1.3 Ausgaben und Einnahmen

Ausgaben

Ausgaben im Sinne des NKHRs vermindern – durch eine Auszahlung, einen Forderungsabgang oder durch das Entstehen einer Verbindlichkeit – das Geldvermögen.

Einnahmen

Einnahmen im Sinne des NKHR erhöhen, durch eine Einzahlung, einen Zugang von Forderungen oder einen Abgang von Verbindlichkeiten, das Geldvermögen.

Ausgaben und Einnahmen waren die Größen des kameralen Rechnungswesens (Zahlungen, Forderungen und Verbindlichkeiten wurden nach dem Kassenwirksamkeitsprinzip ausgewiesen).

1.1.1.4 Kosten und Erlöse

Kosten

Unter Kosten versteht man den in Geld bewerteten Verbrauch von Gütern und Dienstleistungen in einer Periode (Ressourcenverbrauch), der zur Leistungserstellung notwendig ist (= betriebsbedingter Werteverzehr).

Erlöse

Erlöse sind definiert als die Einnahmen, die man für Produkte und Leistungen die im Rahmen der typischen betrieblichen Tätigkeit erbracht wurden, erhält (= betriebsbedingter Ertrag).

Kosten und Erlöse sind für die Kosten- und Leistungsrechnung maßgebend und zeigen saldiert das Ergebnis nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen.

1.1.2 Die 3-Komponenten-Rechnung

1.1.2.1 Referenzmodell

Die Technik der kaufmännischen doppelten Buchführung und der Abschluss der Konten gegen die Bilanz haben auch Geltung in der kommunalen Doppik (NKHR). Zusätzlicher Bestandteil des NKHR ist die Finanzrechnung. Aus dieser kann unterjährig die Veränderung der Liquidien Mittel abgelesen werden. Der Endsaldo aus der Finanzrechnung fließt am Jahresende in die Bilanz und führt dort zu einer Erhöhung oder Verminderung der Aktivposition Liquide Mittel (Pos. 1.3.8). Kenntnisse in der kaufmännischen Buchführung erleichtern das Verständnis für die 3-Komponenten-Rechnung.

1.1.2.2 Bestandteile und Zusammenhänge

Das Neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen besteht aus den folgenden drei Komponenten:

1.1.2.3 Ergebnisrechnung

(Darstellung des Ressourcenverbrauchs aus laufender Verwaltungstätigkeit durch Betrachtung von Aufwand und Ertrag)

Die Ergebnisrechnung ist an die handelsrechtliche Gewinn- und Verlustrechnung angelehnt. Sie bildet den Ressourcenverbrauch in einem Haushaltsjahr periodengerecht ab. Um dies zu erreichen, sind die Erträge und Aufwendungen nach dem Verursacherprinzip in dem Jahr zu buchen, dem sie wirtschaftlich zuzuordnen sind (siehe auch § 10 Abs. 1 GemHVO, Stichwort Rechnungsabgrenzung). Der Saldo aus der Ergebnisrechnung (Jahresüberschuss / -fehlbetrag) fließt am Jahresende in die Bilanz und führt dort zu einer Erhöhung oder Verminderung der Passivposition Kapital (Pos. 1). Überschüsse sind den entsprechenden Rücklagen zuzuführen.

1.1.2.4 Finanzrechnung

Die Finanzrechnung hat vier verschiedene Funktionen:

- Darstellung des Geldverbrauchs durch Betrachtung der zahlungswirksamen Aufwendungen und Erträge aus laufender Verwaltungstätigkeit:
Die Buchungen in diesem Teil der Finanzrechnung erfolgen automatisch. Alle Ertrags- und Aufwandsbuchungen müssen zwingend 1:1 in die Finanzrechnung übergeleitet werden, sofern mit ihnen eine Ein- oder Auszahlung verbunden ist.

- Darstellung der Investitionstätigkeit durch Betrachtung der Aus- und Einzahlungen für Investitionen:
Diese Buchungen erfolgen in der Praxis meist über ein Vor- oder Nebenbuch, z. B. die Anlagenbuchhaltung, und werden daraus in die Finanzrechnung übergeleitet.
- Abwicklung der Finanzierungstätigkeit:
Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten für Investitionen und die Tilgung von Krediten (Auszahlungen) werden in diesem Teil der Finanzrechnung gebucht. In der Praxis erfolgen die Buchungen meist über ein Vor- oder Nebenbuch, z. B. die Darlehensverwaltung, und werden daraus in die Finanzrechnung übergeleitet.
- Abwicklung von durchlaufenden Finanzmitteln (§ 15 Abs. 2 GemHVO):
Diese Buchungen erfolgen über Bilanzkonten. Wenn die Gemeinde in Vorleistung tritt (Auszahlung), erfolgt die Buchung auf das Konto „Übrige privatrechtliche Forderungen“ (1691). Erhält die Gemeinde Finanzmittel zur Weiterleitung (Einzahlung), wird das Konto „Weitere sonstige Verbindlichkeiten“ (2799) verwendet.

Ziel der Finanzrechnung ist es, die Veränderung des Bestandes an Zahlungsmitteln nachzuweisen. Dies erfolgt zahlungsartenscharf nach den jeweiligen Ein- und Auszahlungsarten. Hierfür sieht der Kontenrahmen die Kontenklassen 6 (für Einzahlungen) und 7 (für Auszahlungen) vor. Dadurch können neben der Höhe auch die entsprechenden Gründe und Ursachen für die Veränderung des Zahlungsmittelbestands differenziert aufgezeigt werden. Die Finanzrechnung im NKHR ist mit der Kapitalflussrechnung in der Privatwirtschaft vergleichbar. Im Unterschied zur Privatwirtschaft wird die Finanzrechnung ganzjährig laufend geführt und nach der direkten Methode dargestellt. Jede zahlungswirksame Buchung in der Ergebnisrechnung oder eine Buchung auf eine Anlage (z. B. bei einer investiven Beschaffung) bewirkt eine Fortschreibung der Finanzrechnungskonten und gleichzeitig der Geldbestandskonten. Wie die Fortschreibung der einzelnen Konten technisch realisiert wird, ist vom eingesetzten ADV-Verfahren abhängig.

Abweichend zum bisherigen Haushaltsrecht (§ 42 Abs. 2 GemHVO kameral) wird das „IST“ im Jahr des Zahlungseingangs gebucht, nicht mehr im Jahr der Fälligkeit (Umkehrschluss aus § 43 Abs. 1 Nr. 4 GemHVO). Die Konten der Finanzrechnung werden somit immer dann fortgeschrieben, wenn Zahlungen erfolgen.

1.1.2.5 Bilanz

Die Bilanz wird nur zum Jahresabschluss erstellt. Sie gibt, genau wie die Bilanz im kaufmännischen Rechnungswesen, Auskunft über die Zusammensetzung des Vermögens (Mittelverwendung) und dessen Finanzierung (Mittelherkunft).

Während die Ergebnis- und Finanzrechnung "Flussrechnungen" darstellen, handelt es sich bei der Bilanz um eine Bestandsrechnung.

1.1.3 Tages- / Kontenabschluss

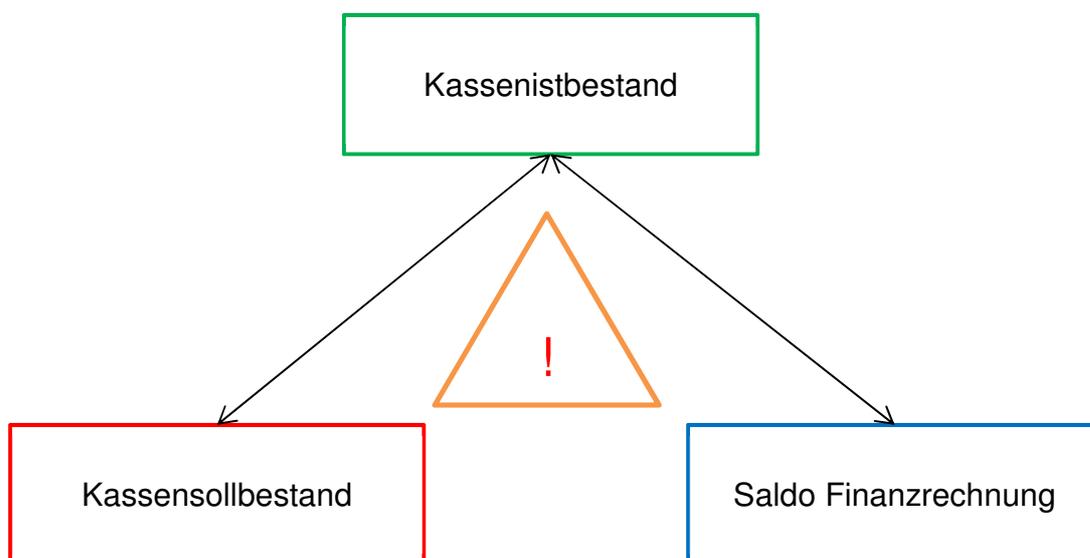
1.1.3.1 Rechtslage

Nach § 22 GemKVO hat die Gemeindekasse für jeden Tag, an dem Zahlungen bewirkt worden sind, den Kassenistbestand (Bestand an Zahlungsmitteln und Bestand der Zahlungsverkehrskonten) zu ermitteln und (unter Berücksichtigung etwaiger Bankschwebe-

posten) mit dem **Kassensollbestand** sowie mit dem **Saldo der Finanzrechnungskonten** abzustimmen (Tagesabschluss). Bei Kassen mit geringem Zahlungsverkehr kann der Bürgermeister zulassen, dass wöchentlich nur ein Abschluss vorgenommen wird.

Der Kassensollbestand ergibt sich aus den für den Nachweis der Zahlungsmittel eingerichteten Bestandskonten sowie dem Barkassenbestand. Dieser ist spätestens vor Beginn der Kassenstunden am folgenden Tag zu ermitteln.

In der Finanzrechnung wird der Bestand an Zahlungsmitteln fortgeschrieben. Es ist ggf. erforderlich, dass der Endbestand der Zahlungsmittel aus dem Vorjahr als Anfangsbestand der Zahlungsmittel in die Finanzrechnung des neuen Haushaltsjahres übernommen wird (siehe Anlage 21 Nr. 40-42 der VwV Produkt- und Kontenrahmen).



Unstimmigkeiten beim Abgleich des Kassenistbestandes mit dem Kassensollbestand bzw. mit dem Saldo der Finanzrechnungskonten müssen unverzüglich aufgeklärt und dokumentiert werden.

1.1.3.2 Verfahrensspezifische Besonderheiten

Der Tagesabschluss kann je nach eingesetztem ADV-Verfahren unterschiedlich ausgestaltet sein. Werden zum Beispiel für den Tagesabschluss mehrere Programmmodule ausgewertet, müssen ggf. Abläufe in einer bestimmten zeitlichen Reihenfolge eingehalten werden, damit die Datenbestände des Kassensolls und der Finanzrechnung in sich konsistent sind. Ebenso kann es notwendig sein, dass (technische) Verrechnungs- und Abstimmkonten von über Schnittstelle angebundenen Vorverfahren mit in den Tagesabschluss einbezogen werden müssen.

Beispiel eines Tagesabschlusses (DZ-Kommunalmaster Doppik, SAP)[†]

Tagesabschluss vom 04.05.2015 für Kommunalmaster

Buchungstag vom: 04.05.2015
 Ausgeführt von: DZMASTER30
 Währung: EUR
 Modus: abgeschlossen

Abschlussgruppe: 1000
 Letzter Buchungstag: 30.04.2015
 Ausführung: 11.08.2016
 Uhrzeit: 09:56:19



Gegenüberstellung Kassensoll lt. Tagesabschluss mit dem Endbestand an Zahlungsmitteln lt. Finanzrechnung

Kassensoll lt. Tagesabschluss:	21.129.308,85
Endbestand an Zahlungsmitteln lt. Finanzrechnung:	21.129.308,85
Differenz:	0,00

nachrichtlich liquide Mittel Bilanz:	21.129.308,85
davon BUK 4000 BGA der Kernverwaltung 10	68.010,15
davon BUK 5000 Eigenbetrieb Bäder	14.800,00
davon BUK 6000 selbstständige Stiftungen	13.755,00
davon BUK 6100 Stiftungen 6100	6.530,00
davon BUK 6110 Stiftung 6110	3.755,00
davon BUK 6200 Stiftung 6200	35.000,00

Tagesabschluss vom 04.05.2015 für Kommunalmaster

Buchungstag vom: 04.05.2015
 Ausgeführt von: DZMASTER30
 Währung: EUR
 Modus: abgeschlossen

Abschlussgruppe: 1000
 Letzter Buchungstag: 30.04.2015
 Ausführung: 11.08.2016
 Uhrzeit: 09:56:19



Gegenüberstellung Kassensoll und Kassenist

Konten-schlüssel	Bezeichnung	Bestandskonten	Kassensoll Vortag	Kassensoll Änderung	Kassensoll	Schwebeposten Vortag	Schwebeposten Änderung	Schwebeposten	Kassenist Vortag	Kassenist	Differenz
0_KSK	KSK für PDF-Testneu		150.000,00	0,00	150.000,00	150.000,00	0,00	150.000,00	0,00	0,00	0,00
1_KSK	Sparkasse	17110100	17.145.985,83	0,00	17.145.985,83	29.101.894,74	0,00	29.101.894,74	11.955.908,91	11.955.908,91	0,00
2_VOBA	Volksbank	17110200	360.427,33	0,00	360.427,33	24.095,83	0,00	24.095,83	384.523,16	384.523,16	0,00
3_POBA	Postbank	17110300	708,08	0,00	708,08	75.385,35	0,00	75.385,35	74.657,29	74.657,29	0,00
4_LBBW	LBBW	17110400	83.317,00	25.092,00	108.409,00	43.317,00	0,00	43.317,00	40.000,00	65.092,00	0,00
8_ERV	Erstattungsverrechnung		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
8_ZS_HV	Zahlstellen Handvorschüsse	17310000	93.089,55	0,00	93.089,55	27.397,00	0,00	27.397,00	65.692,55	65.692,55	0,00
9_SCHNITTELLE	Schnittst.+techn.Konten		3.488.923,20	0,00	3.488.923,20	3.488.923,20	0,00	3.488.923,20	0,00	0,00	0,00
Summe			21.154.400,85	25.092,00	21.129.308,85	32.625.436,76	0,00	32.625.436,76	11.471.038,91	11.496.127,91	0,00

Differenz aus Kassensoll lt. Tagesabschluss und Endbestand an Zahlungsmitteln lt. Finanzrechnung: 0,00

Kasse ist ausgeglichen

Für die Richtigkeit:

Kassenverwalter

Sachbearbeiter

bitte pflegen

[†]Weitere Muster werden in den Leitfaden 3.0 aufgenommen.

Abschlussgruppe: 1000		Kommunalmaster
Kommunalmaster		
Geschäftsjahr:	2014	

Gesamtfinanzrechnung mit eingebuchtem Anfangsbestand
Gesamtfinanzrechnung stimmt mit Bilanzposition überein

Bilanz/GuV	62.747.131,26
Gesamtfinanzrechnung	62.747.131,26
Differenz Bilanz - GFRech:	0,00

Tagesabschluß auf Basis Kassensoll - lfd Tag

Tagesabschluss stimmt mit Bilanzposition überein

Bilanz/GuV	62.747.131,26
Tagesabschluss	62.747.131,26
Differenz Bilanz - TGAbsch:	0,00

Abschlussgruppe: 1000		Kommunalmaster
Kommunalmaster		
Geschäftsjahr:	2015	

Gesamtfinanzrechnung mit eingebuchtem Anfangsbestand
Gesamtfinanzrechnung stimmt mit Bilanzposition überein

Bilanz/GuV	21.129.308,85
Gesamtfinanzrechnung	21.129.308,85
Differenz Bilanz - GFRech:	0,00

Tagesabschluß auf Basis Kassensoll - lfd Tag

Tagesabschluss stimmt mit Bilanzposition überein

Bilanz/GuV	21.129.308,85
Tagesabschluss	21.129.308,85
Differenz Bilanz - TGAbsch:	0,00

Bei Einsatz des DZ-Kommunalmaster Doppik erfolgt die Ermittlung des Bestandes der Sachkonten der Liquiden Mittel über eine bilanzielle Auswertung.

Bil./GuV-Position/Konto	Sum.Berper	Sum.Verper	Abs. Abw.
▼ A K T I V A	88.441.754,53	111.148.052,66	22.706.298,13-
▼ 1. Anlagevermögen	89.484.585,28	112.190.217,41	22.705.632,13-
▶ 1.1 Immaterielle Vermögensgegenstände	356.653,11	6.653,11	350.000,00
▶ 1.2 Sachvermögen	24.001.608,37	6.333.105,37	17.668.503,00
▼ 1.3 Finanzvermögen	65.126.323,80	105.850.458,93	40.724.135,13-
▶ 1.3.2 Sonstige Beteiligungen	510.000,00	500.000,00	10.000,00
▶ 1.3.3 Sondervermögen	5.000,00	5.000,00	0,00
▶ 1.3.4 Ausleihungen	5.995.489,00	5.995.489,00	0,00
▶ 1.3.5 Wertpapiere	28.640.000,00	28.640.000,00	0,00
▶ 1.3.6 Öff.-rechtl.Ford., Ford. aus Trä	248.966,15	249.266,11	299,96-
▶ 1.3.7 privatrechtliche Forderungen	8.513.615,80	8.512.317,97	1.297,83
▼ 1.3.8 Liquide Mittel	21.213.252,85	61.948.385,85	40.735.133,00-
▶ Sichereinlagen, Kassenbestände, S	21.024.308,85	61.859.941,85	40.835.633,00-
▶ BUK-Verr-Konten	188.944,00	88.444,00	100.500,00
▶ 2. Abgrenzungsposten	1.042.830,75-	1.042.164,75-	666,00-

1.2 Buchführungsgrundsätze

Nach § 77 Abs. 3 GemO und § 34 GemHVO hat die Kommune eine ordnungsmäßige Buchführung zu erstellen. Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sind ein Begriff aus dem Handelsrecht. Dort bezeichnet er eine Sammlung von geschriebenen und ungeschriebenen Regelungen, die ein „ehrbarer Kaufmann“ bei der Führung seiner Handelsbücher berücksichtigt. Im Laufe der Jahre wurden die meisten „Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung“ im HGB normiert. Einige der wichtigsten „Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung“, die sich speziell auf die Technik und die Vorgehensweise bei der Buchführung beziehen, haben ihren Niederschlag in den §§ 35 und 36 GemHVO gefunden. Einzelne darüberhinausgehende Grundsätze werden im Folgenden erläutert.

1.2.1 Saldierungsverbot (§ 40 Abs. 2 GemHVO)

Posten der Aktivseite dürfen nicht mit Posten der Passivseite, Aufwendungen nicht mit Erträgen, Einzahlungen nicht mit Auszahlungen, Grundstücksrechte nicht mit Grundstückslasten verrechnet werden, soweit in dieser Verordnung nichts anderes bestimmt ist (siehe u. a. Kapitel 21.1)

1.2.2 Periodengerechte Abgrenzung (§§ 41, 46, 48 GemHVO)

Der Grundsatz der Periodenabgrenzung besagt, dass Aufwendungen und Erträge im Jahresabschluss desjenigen Rechnungsjahrs zu berücksichtigen sind, dem sie wirtschaftlich zuzurechnen sind. Der Zeitpunkt der Ein- bzw. Auszahlung ist unerheblich. Um dies zu erreichen, sind Abgrenzungen erforderlich:

1. Erträge bzw. Aufwendungen, die im Abschlussjahr noch nicht gebucht wurden, aber zum Abschlussjahr gehören, sind bei sonstigen Forderungen bzw. sonstige Verbindlichkeiten zu erfassen (siehe Kapitel 6.3).
2. Aktive und passive Rechnungsabgrenzungsposten (ARAP und PRAP) erfassen Aufwendungen bzw. Erträge, die bereits gebucht und gezahlt wurden, obgleich sie tatsächlich einem Folgejahr zuzurechnen sind (siehe Kapitel 6.2).
3. Rückstellungen werden gebildet für Beträge, die dem Grunde nach, nicht aber nach Höhe und Fälligkeit bereits im Abschlussjahr bekannt sind (siehe Kapitel 8)
4. Abschreibung von Investitionen sowie die Auflösung von Sonderposten über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer (siehe Kapitel 11.7)

1.2.3 Kassenwirksamkeitsprinzip (§ 80 GemO, § 50 GemHVO)

In die Finanzrechnung sind nach dem Kassenwirksamkeitsprinzip alle Aus- und Einzahlungen aufzunehmen, die im Haushaltsjahr tatsächlich eingehen oder ausbezahlt werden, unabhängig davon, wann diese Zahlungen wirtschaftlich verursacht werden. **Das Haushaltsjahr ist nach § 79 Abs. 4 GemO das Kalenderjahr.**

Nach dem Abschlussstag dürfen auch in der Finanzrechnung nur noch Abschlussbuchungen vorgenommen werden, siehe § 23 GemKVO. Diese sind nach § 29 Nr. 1 GemKVO wie folgt definiert:

„Abschlussbuchungen: die beim Jahresabschluss, zum Abschluss der Ergebnisrechnung und Finanzrechnung sowie zur Aufstellung der Vermögensrechnung (Bilanz) für das abgelaufene Haushaltsjahr noch erforderlichen Buchungen, ausgenommen die Buchungen von Einzahlungen und Auszahlungen von Dritten oder an Dritte einschließlich der Sondervermögen mit Sonderrechnung;“

Aufgrund dieser Rechtslage sind finanzrechnungswirksame Abrechnungen zwischen eigenständig bilanzierenden Einheiten (z. B. Kernhaushalt und Eigenbetrieb), die das abgelaufene Haushaltsjahr betreffen, nur noch im neuen Haushaltsjahr zulässig. Dies gilt auch, wenn die Kassengeschäfte im Rahmen einer verbundenen Sonderkasse geführt werden, siehe Kapitel 5.4

1.3 Technik der doppelten Buchführung

1.3.1 Zerlegung der Bilanz in Konten

Jeder Geschäftsfall in der kommunalen Doppik verändert mindestens zwei Bilanzpositionen. Da es nicht ökonomisch wäre, sämtliche Veränderungen der Aktiv- und Passivpositionen ständig direkt in der Bilanz vorzunehmen, wird für jede Bilanzposition eine Einzelrechnung geführt. Dies geschieht dadurch, in dem die Bilanz in einzelne Konten aufgelöst wird. Dabei wird mindestens ein Konto je Bilanzposition gebildet; weitere Ausdifferenzierungen sind möglich. Nach den Bilanzseiten unterscheidet man zwischen **Aktiv- und Passivkonten**

Die Aktiv- und Passivkonten weisen im Einzelnen die Bestände an Vermögen und Kapital aus. Sie dokumentieren die Veränderungen, die sich mit jedem gebuchten Geschäftsvorfall ergeben. Man spricht auch von aktiven und passiven Bestandskonten. Da mit jeder Buchung mindestens zwei Bilanzpositionen verändert werden, werden über die Einzelrechnung auch immer zwei Konten angesprochen (Konto und Gegenkonto). Daher rührt auch der Begriff der „doppelten Buchführung“.

Die Darstellung eines solchen Kontos hat die Form eines „T“, deshalb spricht man auch von „**T-Konten**“. Die linke Seite des Kontos wird mit „**Soll**“ (**S**), die rechte Seite mit „**Haben**“ (**H**) bezeichnet.

1.3.2 Das Prinzip der Bestandsveränderungen

Jeder Geschäftsfall verändert die Bilanz in mindestens zwei Bilanzpositionen. Dabei muss die Bilanz stets ausgeglichen sein. Man unterscheidet die folgenden vier Fälle der Bilanzveränderung:

- Aktivtausch, d. h. der Geschäftsfall betrifft nur die Aktivseite der Bilanz, die Bilanzsumme ändert sich nicht:

	Fahrzeuge	Bank
Kauf eines Fahrzeugs gegen Bankscheck	+	./.

- Passivtausch, d. h. der Geschäftsfall betrifft nur die Passivseite der Bilanz, die Bilanzsumme ändert sich nicht:

	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	Verbindlichkeiten aus Darlehen
Umwandlung einer kurzfristigen Lieferschuld in eine Darlehensschuld	./.	+

- Aktiv- / Passivmehrung, d. h. der Geschäftsfall betrifft beide Seiten der Bilanz. Der Erhöhung einer Aktivposition steht auch die Erhöhung einer Passivposition gegenüber. Die Bilanzsummen nehmen auf beiden Seiten um den gleichen Betrag zu (Bilanzverlängerung), die Bilanzgleichung bleibt somit gewahrt.

	Vorräte	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
Kauf von Vorräten auf Ziel (Lieferantenkredit)	+	+

- Aktiv- / Passivminderung, d. h. der Geschäftsfall betrifft beide Seiten der Bilanz. Der Verminderung einer Aktivposition steht auch die Verminderung einer Passivposition gegenüber. Die Bilanzsummen nehmen auf beiden Seiten um den gleichen Betrag ab (Bilanzverkürzung), die Bilanzgleichung bleibt somit gewahrt.

	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	Sichteinlagen bei Banken
Ausgleich einer Lieferschuld durch Banküberweisung	./.	./.

1.3.3 Der Buchungssatz im Detail

1.3.3.1 Einfacher Buchungssatz

Jeder Geschäftsfall berührt mindestens zwei Konten (Doppelbuchung). Somit muss mindestens ein Konto im Soll und mindestens ein Konto im Haben bebucht werden.

Der Buchungssatz gibt die Sachkonten an, auf denen im Soll bzw. Haben zu buchen ist. Er nennt zuerst das Konto, das im Soll bebucht wird und danach das Konto mit der Habenbuchung. Beide Konten werden durch das Wort „an“ verbunden.

Beispiel: Kauf eines Fahrzeugs auf Rechnung in Höhe von 30.000 Euro

Soll		an	Haben
Fahrzeuge	30.000	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	30.000

1.3.3.2 Zusammengesetzter Buchungssatz

Werden durch einen Geschäftsvorfall mehr als zwei Konten berührt, entsteht ein zusammengesetzter Buchungssatz. Dabei muss die Summe der Sollbuchungen stets mit der Summe der Habenbuchungen übereinstimmen.

Beispiel: Die städtische Eishalle (BgA) benötigt neues Kältemittel.

Soll		an	Haben
Aufwand Vorsteuer	1.000 190	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	1.190

1.3.3.3 Stornierung von Buchungen

Die Stornierung von Buchungen erfolgt durch eine Umkehr der ursprünglichen Buchung. Dies ist nur zulässig solange der Jahresabschluss noch nicht aufgestellt ist.

1.3.3.4 Absetzungsbuchungen

Nach § 16 Abs. 1 und 2 GemHVO sind Korrekturen, wenn sie im selben Jahr erfolgen wie die ursprüngliche Buchung, von den Erträgen bzw. Aufwendungen abzusetzen. Das gilt auch für die Buchung der daraus resultierenden Rückzahlungen.

Für die buchungstechnische Abbildung einer Absetzung ergeben sich zwei Möglichkeiten:

Variante 1: Absetzung durch Umkehrbuchung

Variante 2: Absetzung durch Buchung mit negativen Beträgen

Welche Variante in der Praxis Anwendung findet, hängt vom eingesetzten ADV-Verfahren ab. Die AG Buchungsbeispiele und Kontenrahmen empfiehlt die Umkehrbuchungen anzuwenden. Die nachfolgenden Beispiele werden daher nur als Umkehrbuchung dargestellt.

Sachverhalt							
<p>1. Eine Baugenehmigungsgebühr wurde mit 700 Euro zu hoch berechnet. Tatsächlich wären nur 500 Euro zu bezahlen</p> <p>a) Forderung über 700 Euro wird eingebucht</p> <p>b) Der Kunde legt Widerspruch ein, die Forderung wird entsprechend korrigiert</p> <p>2. Die oben genannte Gebühr wurde bereits bezahlt</p> <p>a) Forderung über 700 Euro wird eingebucht</p> <p>b) Zahlungseingang</p> <p>c) Aufgrund des eingelegten Widerspruchs wird die Gebührenrechnung korrigiert</p> <p>d) Der zu viel eingegangene Betrag wird erstattet</p> <p>3. Eine Büromaterialrechnung wurde versehentlich doppelt gebucht. Der Fehler wird noch vor der Auszahlung bemerkt und korrigiert.</p> <p>a) Buchung der Verbindlichkeit (Auszahlungsanordnung) (2. Buchung)</p> <p>b) Korrektur</p> <p>4. Die doppelt gebuchte Büromaterialrechnung wurde bereits ausbezahlt. Die Firma erstattet den Betrag zurück</p> <p>a) Buchung der Verbindlichkeit (Auszahlungsanordnung)</p> <p>b) Zahlungsausgang</p> <p>c) Korrektur zu Buchung a</p> <p>d) Zahlungseingang</p>							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1a	LJ	1511	Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	700	3311	Verwaltungsgebühren	700
1b	LJ	3311	Verwaltungsgebühren	200	1511	Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	200
2a	LJ	1511	Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	700	3311	Verwaltungsgebühren	700
2b	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	700	1511	Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	700
		(6311)	(Verwaltungsgebühren)	(700)			
2c	LJ	3311	Verwaltungsgebühren	200	1511	Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	200
2d	LJ	1511	Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	200	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	200
					(6311)	(Verwaltungsgebühren)	(-200)
3a	LJ	4431	Geschäftsaufwendungen	250	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	250
3b	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	250	4431	Geschäftsaufwendungen	250
4a	LJ	4431	Geschäftsaufwendungen	250	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	250
4b	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	250	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	250
					(7431)	(Geschäftsauszahlungen)	(250)

4c	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	250	4431	Geschäftsaufwendungen	250
4d	LJ	1711 (7431)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Geschäftsauszahlungen)</i>	250 (-250)	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	250
<p><u>Anmerkungen:</u> Wenn Beträge vom ursprünglichen Aufwand / Ertrag abgesetzt werden, wird das ursprüngliche Forderungs- bzw. Verbindlichkeitskonto angesprochen. Sollten diese Forderungen / Verbindlichkeiten zum 31.12. noch nicht ausgeglichen sein, muss eine Umgliederung erfolgen, siehe Kapitel 21.1.</p>							

Korrekturen, die nicht das laufende Haushaltsjahr, sondern Fälle aus Vorjahr(en) betreffen, dürfen nicht vom Ertrag bzw. Aufwand abgesetzt werden. Die Korrektur von Forderungen oder Einzahlungen ist gegen ein Aufwandskonto zu buchen. Die Korrektur von Verbindlichkeiten oder Auszahlungen erfolgt dementsprechend gegen ein Ertragskonto.

Von dieser Regel ausgenommen sind:

- periodisch wiederkehrende Aufwendungen und Auszahlungen wie z. B. Mieten oder Energiekosten (§ 16 Abs. 2 GemHVO),
- Steuern, abgabenähnliche Entgelte und allgemeine Zuweisungen und Rückflüsse von geleisteten Umlagen (§ 16 Abs. 3 GemHVO).

Diese Aufzählung ist abschließend.

Bei solchen Buchungen muss die Auswirkung auf den Finanzausgleich beachtet werden. Absetzungen in der Finanzrechnung müssen auf denselben Konten erfolgen, auf denen auch die ursprünglichen Buchungen erfolgt sind. Abgaben und abgabenähnliche Entgelte, die zurückzuzahlen sind, sind bei Einzahlungskonten abzusetzen.

Sachverhalt							
<p>1. Ein Schadensersatz wurde zu hoch angesetzt und vom Schuldner auch bezahlt. Im folgenden Jahr wird der Fehler bemerkt und der zu hoch angesetzte Betrag erstattet</p> <p>a) Forderung über 700 Euro wird eingebucht b) Zahlungseingang c) Korrektur des Betrags um 200 Euro im Folgejahr d) Erstattung der Überzahlung (im Folgejahr)</p> <p>2. Eine Büromaterialrechnung wird kurz vor Jahresende versehentlich zweimal gebucht und ausbezahlt. Die Firma erstattet den Betrag im Januar zurück</p> <p>a) Verbindlichkeit gegenüber der Firma wird (zum 2. Mal) gebucht (Auszahlungsanordnung) b) Auszahlung c) Rückforderung gegenüber der Firma wird gebucht d) Zahlungseingang</p> <p>3. Die Gewerbesteuer für 2013 wird 2015 veranlagt. Dabei stellt sich heraus, dass die 2013 vereinbarten und geleisteten Vorauszahlungen um 2.000 Euro zu hoch waren</p> <p>a) Buchung der Vorauszahlung (2013) b) Zahlungseingang c) Buchung der Gutschrift (2015) d) Erstattung an den Schuldner</p> <p>4. Die Gemeinde leistet Abschlagszahlungen für Strom an ihren Energieversorger in Höhe von 2.600 Euro. Im Februar des folgenden Jahres wird der Zähler abgelesen. Die Abrechnung ergibt eine Gutschrift von 200 Euro, die der Gemeinde erstattet wird</p> <p>a) Verbindlichkeit gegenüber dem Energieversorger (Auszahlungsanordnung) 2014 b) Zahlungsausgang c) Buchung der Forderung (aus der Gutschrift) d) Zahlungseingang</p>							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1a	VJ	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen	700	3461	Sonstige privatrechtliche Leistungsentgelte	700
1b	VJ	1711 (6461)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(sonstige privatrechtliche. Leistungsentgelte)</i>	700 (700)	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen	700
1c	LJ	4458	Erstattungen für Aufwendungen von Dritten aus laufender Verwaltungstätigkeit an übrige Bereiche	200	2791	Ungeklärte Zahlungseingänge	200
1d	LJ	2791	Ungeklärte Zahlungseingänge	200	1711 (7458)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Erstattungen für Aufwendungen von Dritten aus laufender Verwaltungstätigkeit an übrige Bereiche)</i>	200 (200)
2a	VJ	4431	Geschäftsaufwendungen	250	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	250

2b	VJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	250	1711 (7431)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Geschäftsauszahlungen)	250 (250)
2c	LJ	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen	250	3487	Erstattungen von privaten Unternehmen	250
2d	LJ	1711 (6487)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Erstattungen von privaten Unternehmen)	250 (250)	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen	250
3a	VVJ	1521	Steuerforderungen	15.000	3013	Gewerbsteuer	15.000
3b	VVJ	1711 (6013)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Gewerbsteuer)	15.000 (15.000)	1521	Steuerforderungen	15.000
3c	LJ	3013	Gewerbsteuer	2.000	1521	Steuerforderungen	2.000
3d	LJ	1521	Steuerforderungen	2.000	1711 (6013)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Gewerbsteuer)	2.000 (-2.000)
4a	VJ	4241	Bewirtschaftung der Grundstücke u. baulichen Anlagen	2.600	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	2.600
4b	VJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	2.600	1711 (7241)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Bewirtschaftung der Grundstücke und baulichen Anlagen)	2.600 (2.600)
4c	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	200	4241	Bewirtschaftung der Grundstücke und baulichen Anlagen	200
4d	LJ	1711 (7241)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Bewirtschaftung der Grundstücke und baulichen Anlagen)	200 (-200)	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	200
<p>Anmerkungen: Wenn Beträge vom ursprünglichen Aufwand / Ertrag abgesetzt werden, wird das ursprüngliche Forderungs- bzw. Verbindlichkeitskonto angesprochen. Sollten diese Forderungen / Verbindlichkeiten zum 31.12. noch nicht ausgeglichen sein, muss eine Umgliederung erfolgen, siehe Kapitel 21.1.</p>							

1.3.3.5 Aufrechnung

Aufzurechnen bedeutet grundsätzlich die Verrechnung zweier sich gegenüberstehender gleichartiger Forderungen. Verrechnungen sind „Zahlungen“, die durch Ausgleich zwischen Einnahmen und Ausgaben bewirkt werden, ohne dass sich die Höhe des Kassensollbestandes verändert.

Eine Verrechnung im Wege der Aufrechnung liegt demnach vor, wenn Verbindlichkeiten der Gemeinde mit Forderungen der Gemeinde aufgerechnet werden; dabei können sowohl die Gemeindekasse als auch der Zahlungsempfänger die Aufrechnung erklären. § 16 Abs. 1 Satz 2 GemKVO geht grundsätzlich von einer Aufrechnung aus sofern die Voraussetzungen gegeben sind (siehe §§ 226 AO, 387 – 396 BGB).

Da es sich um die verkürzte Form von zwei im Geschäftsverkehr getrennten Vorgängen handelt, sind die Finanzrechnungskonten entsprechend fortzuschreiben, siehe Buchungsbeispiel in Kapitel 3.2.2.

1.4 Organisation der Buchhaltung

Anders als in anderen Bundesländern gehört in Baden-Württemberg die Buchführung grundsätzlich nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 GemKVO zu den von der Gemeindekasse zu erledigenden Kassengeschäften. Die Buchführung kann mit Ausnahme der Buchung der Zahlungen von Stellen außerhalb der Gemeindekasse erledigt werden, wenn dies der Verwaltungsvereinfachung dient und eine ordnungsgemäße Aufgabenerledigung gewährleistet ist (§ 93 GemO, § 1 Abs. 2 GemKVO).

Im Vergleich zur kameralen Buchung der laufenden Geschäftsvorfälle (Annahme-, Auszahlungs- und Verrechnungsanordnungen) ergeben sich aus der Systematik der doppelten Buchführung bei den dezentral Anordnungsberechtigten keine höheren Anforderungen. Ein Grundverständnis für die Vorgänge im Hintergrund (Ableitung Bilanzkontierungen, Ableitung Finanzrechnung) sollte aber bei den Anordnungsberechtigten vorhanden sein. Die Anwendung der neuen Kontierungselemente (Produkt- und Kontenrahmen, Kostenstellen) führt zumindest in den ersten Monaten zu Mehraufwand. Die Vorhaltung eines Kontierungshandbuchs wird dringend empfohlen.

Bei der Aufstellung des Jahresabschlusses und bei komplexeren Geschäftsvorfällen ist ein weitergehendes Verständnis über doppische Buchungssätze, Forderungen, Verbindlichkeiten, Periodenabgrenzungen, Rückstellungen, Anlagenbuchhaltung usw. erforderlich.

Auch wenn Aufgaben der Buchhaltung verlagert werden, muss die Gesamtverantwortung festgelegt sein, damit es nicht zu Qualitätseinbußen kommt. Weisungsbefugnisse von leitenden Mitarbeitern müssen dann geklärt werden.

Mögliche Organisationsformen des Anordnungswesens

Typ	Vorteile	Nachteile
Zentral	<p>Zusammenfassung von Kompetenzen</p> <p>Einheitliche Vorgehensweise bei der Behandlung von Geschäftsvorfällen</p> <p>Qualität des Buchungsstoffs hoch</p> <p>Schulungsaufwand gering</p> <p>Optimale Vertretungsmöglichkeiten</p> <p>Eindeutiger Ansprechpartner bei Unterstützungsbedarf der Fachämter</p> <p>Bündelung und Weiterentwicklung von Knowhow</p>	<p>Relative Entfernung zum Geschäftsvorfall / Fachamt</p> <p>Fehlendes fachliches Wissen zur Beurteilung der sachgerechten Buchung bestimmter Geschäftsvorfälle</p> <p>Abstimmungsaufwand im amtsübergreifenden Geschäftsverkehr</p> <p>Erhöhter Belegfluss, Transport- und Bearbeitungszeiten</p> <p>Ggf. Änderung Arbeitsabläufe und Umorganisationen</p> <p>Auseinanderfallen von Ressourcen- und Buchungsverantwortung</p>
<p>Nachteile lassen sich abschwächen durch verstärkten ADV-Einsatz wie Workflow-Unterstützung, Nutzung von Mittelbindungen. Einige Vor- und Nebenbücher wie z. B. eine Lagerbuchhaltung lassen sich nur zentral abbilden.</p>		
Dezentral	<p>Nähe zum Geschäftsvorfall, Vorort Kenntnisse zum Vorgang vorhanden</p> <p>Optimale Steuerungsmöglichkeiten im Hinblick auf Budgetauswirkung einzelner Buchungen</p> <p>Belegfluss muss nicht verändert werden</p> <p>Akzeptanzgewinn</p> <p>Wenige personelle Veränderungen</p>	<p>Permanenter erhöhter Schulungsaufwand aufgrund technischer, gesetzlicher, personeller Änderungen</p> <p>Risiko fehlerhafter Buchungen (wenig Routine, ungleicher Wissensstand)</p> <p>Uneinheitliche Buchungsqualitäten</p> <p>Aufwand für Überwachung des Buchungsgeschäfts</p> <p>Ggf. hohe Lizenzkosten</p> <p>Schnittstellen-Problematik (technisch und menschlich)</p> <p>Erhöhter Koordinationsbedarf bei der Jahresabschlusserstellung (z. B. Rechnungsabgrenzung, Rückstellungen)</p>
Gemischt / Teildezentral / Buchungsinselform	<p>Kombination aus Vorteilen dezentral (Fachlichkeit, Aufwand) und zentral (Qualität Buchungsstoff) nutzbar. Vorgenannte Nachteile können kompensiert werden.</p>	<p>Einmaliger konzeptioneller und organisatorischer Aufwand (dezentrale Bündelung / Weiterreichung).</p>
<p>Mögliche Varianten: unterjährige einfache Buchungen dezentral, Jahresabschlussbuchungen zentral, Anlagenbuchhaltung zentral, Kontierung auf Anlage dezentral, größere dezentrale Einheiten, die sich intern zentral organisieren.</p>		

Der Grad der notwendigen bzw. sinnvollen Zentralisierung unterscheidet sich je nach Größe der Kommunalverwaltung erheblich.

Eine weitere Gestaltungsmöglichkeit der Aufgabenerledigung kann darin bestehen, dass eine Gemeinde ihre Finanzbuchhaltung ganz oder teilweise von einer Stelle außerhalb der Gemeindeverwaltung (andere Verwaltung, Rechenzentren oder privatwirtschaftlich geführten Organisationen) erledigen lässt. Die Möglichkeit einer Übertragung der Aufgabe auf Dritte kann insbesondere für kleinere Kommunen eine attraktive Lösung sein. Kommunen können sich zusammenschließen, um Synergieeffekte zu erzielen und damit Kosten einzusparen. § 94 GemO erlaubt diese Art der Aufgabenerledigung.

Letztlich trifft jede Verwaltung ihre eigene Entscheidung über die Organisation des Rechnungswesens bei Abwägung aller Vor- und Nachteile der verschiedenen Varianten. Hieraus sich ergebende notwendige Anpassungen der Aufbau- und Ablauforganisation sollten bereits zu Beginn einer Umstellung auf das Neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen abgeschlossen sein.

Im Folgenden werden stichwortartig einige Bereiche genannt, für die beim Übergang von der kameralen Buchführung auf die doppische Buchführung Regelungen zu treffen sind:

- Stammdatenkonzept
z. B. wer legt welche Produkte (Produktbuch), Sachkonten (Kontenplan), Kostenstellen an? Zentrale Debitoren- und Kreditorenanlage? Berücksichtigung des Informationsbedarfs aus der Haushaltsplanung **und** der Rechnungslegung (über die finanzstatistischen Anforderungen hinaus).
- Integrationskonzept
Wie erfolgt die Verbindung der Ergebnisrechnung mit der Finanzrechnung?
Wie erfolgt die Integration der Vor- und Nebenbücher wie z. B. Kosten-Leistungsrechnung (KLR) und Anlagenbuchhaltung in das Hauptbuch?
Integration von Vorverfahren (Personalwesen, Veranlagung etc.)
Implementierung des Nachfolgeprozesses Sachbuch für haushaltsfremde Vorgänge (ShV) als Vor- oder Nebenbuch für nicht haushaltsrelevante Vorgänge (NHV), siehe Kapitel 18.
- Berechtigungsverwaltung
Trennung von Anordnung und Vollzug
Vier-Augen-Prinzip
- Jahresabschlussprozess
Festlegung des zeitlichen und inhaltlichen Ablaufs wie z. B. Regelungen bzgl. des Buchungsschlusses, siehe Leitfaden zum Jahresabschluss.

Für die Ablage der Belege wird eine optische Belegarchivierung empfohlen.

1.5 Kontenrahmen **und mit Zuordnungsvorschriften**

Der Kontenrahmen (Anlage 31.2 der VwV Produkt- und Kontenrahmen) ist ein allgemeines, verbindlich anzuwendendes Schema zur systematischen Gliederung der Konten der Buchhaltung. D. h. er ordnet die große Anzahl der Konten und legt ihren Inhalt fest. Das ihm zugrundeliegende Schema ist fast immer nach der Dezimalklassifikation aufgebaut, d. h. es gibt 10 Kontenklassen (Klassen 0 bis 9). Der in Baden-Württemberg

anzuwendende Kontenrahmen basiert auf dem Kontenrahmen II / 2 der Innenministerkonferenz vom 21.11.2003. Dieser ist nach dem Abschlussgliederungsprinzip aufgebaut. **Zudem sind die bundesstatistischen Vorgaben berücksichtigt.**

Im Kontenrahmen BW sind die Kontenklassen 0 bis 8 der Finanzbuchführung vorbehalten. Die Klasse 9 kann für eine kontenmäßige Darstellung der Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) genutzt werden.

0	Immaterielles Vermögen und Sachvermögen	Bilanz
1	Finanzvermögen und ARAP	
2	Eigenkapital, Sonderposten, Verbindlichkeiten, Rückstellungen, PRAP	
3	Erträge	Ergebnisrechnung
4	Aufwendungen	
5	Außerordentliche Erträge und Aufwendungen	
6	Einzahlungen	Finanzrechnung
7	Auszahlungen	
8	Abschlusskonten	
9	Kosten- und Leistungsrechnung	

Ergänzt wird der Kontenrahmen durch erläuternde Zuordnungsvorschriften (Anlage 30.3 der VwV Produkt- und Kontenrahmen). In diesen wird für die einzelnen Konten näher erläutert, welche Geschäftsvorfälle über das einzelne Konto gebucht werden.

Sofern bei bestimmten Sachkonten für die Finanzstatistik weitergehende Differenzierungen erforderlich sind, sind in der Regel auch diese verbindlichen statistischen Anforderungen bereits in den Kontenrahmen **und in die Zuordnungsvorschriften** eingearbeitet. Welche weitergehende Kontendifferenzierung erforderlich ist, ist im Kontenrahmen in der **6. 3.** Spalte als sog. Bereichsabgrenzung angegeben. Die statistischen Bereichsabgrenzungen differenzieren nach bestimmten Gruppen von Zahlungsempfängern oder -leistenden (Bereichsabgrenzungen A und B) sowie nach Laufzeiten und nach Währung (Bereichsabgrenzungen C und D bei Ausleihungen, Anleihen, Krediten u. ä. und den zugehörigen Ein- und Auszahlungskonten; siehe Anlage 31.3 der VwV Produkt- und Kontenrahmen). **In den Zuordnungsvorschriften sind die nach der Bereichsabgrenzung erforderlichen Unterkonten bereits vollständig ausgeprägt.**

Korrekturen und ergänzende Hinweise zum Kontenrahmen und zu den Zuordnungsvorschriften, die erst nach Drucklegung der VwV eingegangen sind, wurden in der sogenannten Korrigenda-Liste aufgegriffen. Die aktuellste Korrigenda-Liste sowie die jeweils konsolidierten Fassungen des Kontenrahmens und der Zuordnungsvorschriften zum

~~Kontenrahmen, in denen die Änderungen aus der Korrigenda-Liste zur Arbeitserleichterung eingepflegt sind, können auf der Homepage des Innenministeriums Baden-Württemberg abgerufen werden.~~

Die VwV Produkt- und Kontenrahmen sowie mögliche Ergänzungen (Korrigenda) stehen auf der Homepage des Innenministerium Baden-Württemberg zum Download bereit.

2 Eröffnungsbilanzbuchungen

Die Eröffnungsbilanzbuchungen dienen zur Eröffnung der Bestandskonten. Die Anfangsbestände der Eröffnungsbilanz sind hierfür mit Hilfe der Eröffnungsbilanzkonten (Kontenklasse 8) auf die aktiven und passiven Bestandskonten (Kontenklassen 0-2) zu übertragen.

Da das Prinzip der Doppik durchgängig ist und damit die Konteneröffnung auch dem Prinzip der Doppik folgt, wird das Eröffnungsbilanzkonto als buchungstechnisches Hilfsmittel (Hilfskonto) für die Eröffnung der Bestandskonten benötigt.

In den zur Buchhaltung eingesetzten ADV-Verfahren erfolgt die Eröffnung der Konten normalerweise automatisch. Für die Kontokorrent-, Bilanz- und Finanzkonten werden hierbei Saldovortragsbuchungen erzeugt. Der Kontenrahmen verwendet Konten der Kontengruppe 80 als Eröffnungsbilanzkonten zur Durchführung der Saldenvorträge.

Beim Umstieg in das NKHR müssen spätestens zur Erstellung des ersten doppelischen Jahresabschlusses alle Eröffnungsbilanzbuchungen vollzogen sein. Bis zu diesem Zeitpunkt ist ein Mindestmaß an Eröffnungsbuchungen notwendig, um den laufenden Betrieb zu ermöglichen und um aussagefähige Sachkontenbestände unterjährig zu gewährleisten (u. a. Einbuchung der offenen Forderungen und Verbindlichkeiten aus den Kassenresten des letzten kameralen Jahres). Ohne Anfangsbestand können einzelne Bestandskonten unterjährig einen negativen Saldo ausweisen.

Die **Eröffnungsbuchungssätze** für die aktiven und passiven Bestandskonten lauten:

Aktivkonto	an	Eröffnungsbilanzkonto
Eröffnungsbilanzkonto	an	Passivkonto

Es wird abhängig vom ADV-Verfahren empfohlen, die Einbuchung der Eröffnungsbilanzwerte nicht generell über ein einzelnes Eröffnungsbilanzkonto zu tätigen. Aus Transparenzgründen sollen verschiedene Konten für die Einbuchung der Eröffnungsbilanzwerte verwendet werden. Z. B.

80110	Abschluss Eröffnungsbilanz
80111	manuelle Bestandseinbuchung
80112	OP-Übernahme
80113	Übernahme Anlagen

Werden alle verwendeten Eröffnungsbilanzkonten nach erfolgter Einbuchung der kompletten Eröffnungsbilanz saldiert, so muss die Summe aller Sollwerte der Summe aller Habenwerte entsprechen.

Teilweise ergeben sich die einzubuchenden Werte aus der letzten kameralen Rechnung. Siehe hierzu auch Leitfaden zur Bilanzierung.

Beispiel für die Einbuchung einer manuellen Anlage

Sachverhalt							
Für die Eröffnungsbilanz wurde ein Bestand an Fahrzeugen in Höhe von 150.000 Euro ermittelt (1.2.6 "Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge" der Bilanz)							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	31.12.VJ	06	Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	150.000	80113	Übernahme Anlagen	150.000

3 Sachvermögen

3.1 Zugang von Sachvermögen

3.1.1 Erwerb/Kauf

Der Erwerb von Sachvermögen folgt stets untenstehendem Beispiel.

Sachverhalt							
Kauf von Sachvermögen							
1. Aktivierung des erworbenen Vermögensgegenstandes zum Kaufpreis von 50.000 Euro							
2. Kassenwirksame Bezahlung des erworbenen Vermögensgegenstandes							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	XX.XX	01 – 09	Sachvermögen	50.000	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferung und Leistung	50.000
2	XX.XX	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferung und Leistung	50.000	1711 <i>(782*, 783*, 787*)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Auszahlungen für Sachanlagevermögen)</i>	50.000
Anmerkungen: Als Buchungsbetrag ist der Kaufpreis einschließlich aller aktivierungsfähigen Nebenkosten und abzüglich Kostenminderungen anzusetzen.							

Aktivierung:

Jeweiliges Aktivkonto _____ an _____ 2511 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

Bei Zahlungsausgleich:

2511 Verbindlichkeiten _____ an _____ 1711 Sichteinlagen bei Banken und _____ aus Lieferungen und Leistungen _____ Kreditinstituten
 _____ *(in Verbindung mit dem _____ jeweiligen Finanzrechnungs- _____ konto 782 und 7831)*

~~Als Buchungsbetrag ist der Kaufpreis einschließlich aller aktivierungsfähigen Nebenkosten und abzüglich Kostenminderungen anzusetzen.~~

3.1.2 Inzahlungnahme eines alten Vermögensgegenstandes

Bei der Inzahlungnahme handelt es sich um zwei unterschiedliche Rechtsgeschäfte (Kauf / Verkauf) die separat voneinander abzubilden sind. Sofern es sich nur um ein Rechtsgeschäft handelt, sind die Grundsätze des Tausches, siehe Kapitel 3.3.1, anzuwenden.

Sachverhalt							
Sachverhalt: Ein PKW im Wert von 40.000 Euro wird bei gleichzeitiger Inzahlungnahme eines vorhandenen PKWs in Höhe von 10.000 erworben.							
<ol style="list-style-type: none"> Aktivierung des neuen PKWs in Höhe des Warenwertes. Ausbuchung des Restbuchwertes des in Zahlung genommenen PKWs; Berücksichtigung des Inzahlungnahmebetrags bei der Ermittlung des Aufwandes bzw. des Ertrags aus der Veräußerung des Vermögensgegenstandes; Buchung des Inzahlungnahmebetrags gegen die Verbindlichkeit. Variante 2a) Restbuchwert unter Inzahlungnahmebetrag (Restbuchwert zum Veräußerungszeitpunkt: 7.000 Euro) Variante 2b) Restbuchwert über Inzahlungnahmebetrag (Restbuchwert zum Veräußerungszeitpunkt: 12.000 Euro) Buchung des Verkaufserlöses Zahlung der Rechnung 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	061	Fahrzeuge	40.000	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	40.000
2a	LJ	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	10.000	061	Fahrzeuge	7.000
					5312	Erträge aus der Veräußerung von beweglichen Vermögensgegenständen	3.000
2b	LJ	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	10.000	061	Fahrzeuge	12.000
		5322	Aufwendungen aus der Veräußerung von beweglichen Vermögensgegenständen	2.000			
3	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	10.000	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	10.000
		(68312)	<i>(Einzahlungen aus der Veräußerung von beweglichen Vermögensgegenständen oberhalb der Wertgrenze nach § 38 Abs. 4 GemHVO)</i>	<i>(10.000)</i>			
4	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	40.000	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	40.000
					(78312)	<i>(Auszahlungen für den Erwerb von beweglichen Vermögensgegenständen oberhalb der Wertgrenze nach § 38 Abs. 4 GemHVO)</i>	<i>(40.000)</i>
<u>Anmerkungen:</u> Die Geschäftsprozesse Ziffer 3 und 4 können vor Auszahlung gegeneinander aufgerechnet werden, siehe Kapitel 1.3.3.5							

3.1.3 Anzahlungen

Anzahlungen sind Vorleistungen auf schwebende bzw. noch nicht abgewickelte Geschäfte aus Lieferungs- und Leistungsverträgen. Der Ausweis erfolgt auf dem Konto **091 Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen**.

Der Ausweis einer Verbindlichkeit aus der Anforderung einer Anzahlung ist für schwebende Rechtsgeschäfte nicht zulässig. Deshalb ist beim Jahresabschluss darauf zu achten, dass Anordnung und Zahlung im gleichen Haushaltjahr erfolgen. Nach wirtschaftlichem Eigentumsübergang des Anlagegutes ist eine Umbuchung (Aktivierung) auf die endgültige Bilanzposition erforderlich. Erst mit Aktivierung dürfen Abschreibungen erfolgen.

Buchungssatz:

Anzahlung

091 Geleistete Anzahlungen auf _____ an _____ 2511 Verbindlichkeiten aus Lieferungen
_____ Sachanlagen _____ und Leistungen

Zahlungsausgleich

2511 Verbindlichkeiten aus Lieferungen an _____ 1711 Sichteinlagen bei Banken und
_____ und Leistungen _____ Kreditinstituten
_____ (782 und 7831 Erwerb
_____ Sachvermögen)

Sachverhalt							
Anzahlung auf den Erwerb von Sachvermögen							
1. Ausweis der Anzahlung zum Kaufpreis von 50.000 Euro							
2. Aktivierung des Sachvermögens nach Eigentumsübergang							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	XX.XX	091	Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen	50.000	1711 (782*, 783*)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Auszahlungen für Sachanlagevermögen)</i>	50.000
2	XX.XX	01 – 09	Sachvermögen	50.000	091	Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen	50.000

3.1.4 Anlagen im Bau

Anlagen im Bau sind Gebäude, sonstige Bauten, Maschinen, Transportanlagen und andere Anlagegüter, deren Herstellung bis zum Bilanzstichtag noch nicht beendet ist. Sofern sich die investive Maßnahme über einen längeren Zeitraum erstreckt und im Jahresabschluss an „Anlagen im Bau“ abgerechnet wird, ist auch in diesem Kontext die Zuordnung der auf den Investitionsaufträgen abgebildeten Einzelmaßnahmen und Einzelbuchungen zu überprüfen.

Nach der Fertigstellung erfolgt die Umbuchung auf das entsprechende Bestandskonto.

Buchungssatz:

096 Anlagen im Bau _____ an _____ 2511 Verbindlichkeiten aus
Lieferungen und Leistungen

Zahlungsausgleich

2511 Verbindlichkeiten aus _____ an _____ 1711 Sichteinlagen bei Banken und
Lieferungen und Leistungen Kreditinstituten (787 Baumaßnahmen)

Buchungssatz nach Fertigstellung der Anlage:

0 Aktivkonto _____ an _____ 096 Anlagen im Bau

Sachverhalt							
Anlagen im Bau							
1. Ausweis einer erhaltenen Leistung als Anlage im Bau im Wert von 50.000 €							
2. Bezahlung der Anlage im Bau							
3. Aktivierung des Sachvermögens nach Eigentumsübergang							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	XX.XX	096	Anlagen im Bau	50.000	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferung und Leistung	50.000
2	XX.XX	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferung und Leistung	50.000	1711 (787*)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Auszahlungen für Baumaßnahmen)</i>	50.000
3	XX.XX	02-04	Sachvermögen	50.000	096	Anlagen im Bau	50.000

Bei umfangreichen und langfristigen Investitionsmaßnahmen, bei denen nach dem Zeitpunkt der Fertigstellung (im abzuschließenden Jahr) zum 31.12. noch Schlussrechnungen (zur endgültigen Abrechnung der Investitionsmaßnahme) ausstehen, sind noch ausstehende Rechnungen in wesentlichem Umfang zu schätzen, als Anschaffungs- und Herstellungskosten zu aktivieren und als sonstige Verbindlichkeiten zu passivieren.

Unwesentliche Beträge können dagegen als nachträgliche Anschaffungs- und Herstellungskosten bei Rechnungseingang aktiviert werden. Die Abschreibung erfolgt dann über die zu diesem Zeitpunkt noch gegebene Restnutzungsdauer.

Sachverhalt							
Geschätzter Betrag der noch ausstehenden Rechnungen 100.000 Euro							
1. Buchung zum 31.12. des abzuschließenden Jahres							
2. Schlussrechnung entspricht dem geschätzten Betrag 100.000 Euro							
a) Rechnungseingang im Folgejahr							
b) Zahlung der Verbindlichkeit 100.000 Euro							
3. Schlussrechnung ist größer als geschätzter Betrag 150.000 Euro							
a) Rechnungseingang im Folgejahr							
b) Buchung des Mehrbetrages 50.000 Euro							
c) Zahlung der Verbindlichkeit 150.000 Euro							
4. Schlussrechnung ist kleiner als geschätzter Rechnungsbetrag 80.000 Euro							
a) Rechnungseingang im Folgejahr							
b) Korrektur des geschätzten Betrages auf den niedrigeren Rechnungsbetrag um 20.000 Euro							
c) Zahlung der Schlussrechnung mit kleinerem Betrag 80.000 Euro							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	31.12.LJ	01-09	Anlage oder Anlage im Bau	100.000	279	Sonstige Verbindlichkeiten	100.000
2a	FJ	279	Sonstige Verbindlichkeiten	100.000	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	100.000
2b	FJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	100.000	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	100.000
					(78)	(Auszahlungen aus Investitionstätigkeit)	(100.000)
3a	FJ	279	Sonstige Verbindlichkeiten	100.000	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	100.000
3b	FJ	01-09	Anlage oder Anlage im Bau	50.000	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	50.000
3c	FJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	150.000	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	150.000
					(78)	(Auszahlungen aus Investitionstätigkeit)	(150.000)
4a	FJ	279	Sonstige Verbindlichkeiten	80.000	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	80.000
4b	FJ	279	Sonstige Verbindlichkeiten	20.000	01-09	Anlage oder Anlage im Bau	20.000
4c	FJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	80.000	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	80.000
					(78)	(Auszahlungen aus Investitionstätigkeit)	(80.000)
Anmerkungen:							
Zu 1: reine Sachkontenbuchung – nicht finanzrechnungsrelevant							
Zu 3: Der Betrag, der den ursprünglich geschätzten Rechnungsbetrag übersteigt, wird als nachträgliche Anschaffungskosten behandelt. Dieser Betrag wird über die dann jeweils noch gegebene Restnutzungsdauer abgeschrieben. Die Buchung der Aktivierung sollte nach Möglichkeit technisch rückwirkend zum 01.01. erfolgen, damit die Abschreibungsberechnung korrekt in der Ergebnisrechnung dargestellt wird.							
Zu 4: Für den Betrag, der den ursprünglich geschätzten Rechnungsbetrag unterschreitet, waren die ursprünglich geschätzten Anschaffungs- und Herstellungskosten und damit die bereits aufgelaufenen Abschreibungen zu hoch. Daher hat in diesem Falle eine Wertkorrektur zu erfolgen. Auf eine Korrektur der aufgelaufenen Abschreibungen kann verzichtet werden. Die Buchung der Korrektur der Aktivierung sollte nach Möglichkeit technisch rückwirkend zum 01.01. erfolgen, damit die Abschreibungsberechnung korrekt in der Ergebnisrechnung dargestellt wird.							

Abrechnung von Anlagen im Bau

Anlagen im Bau sind ab Fertigstellung auf das / die betreffende / n Anlagegut / -güter umzubuchen. Ab diesem Zeitpunkt beginnt auch die planmäßige Abschreibung.

Sofern sich auf der fertiggestellten Anlage im Bau ausschließlich Beträge befinden, die als investiv anzusehen sind, gestaltet sich der Abrechnung unproblematisch. Die betreffenden Werte in der Anlagebuchhaltung sowie die Ergebnisrechnung werden hierdurch entsprechend ausgewiesen. Stellt sich im Rahmen der Abrechnung jedoch heraus, dass in den Beträgen der Anlage im Bau auch konsumtive Maßnahmen (Teilbeträge) enthalten sind, ergeben sich – je nach Fallgestaltung – einige Problemstellungen.

- a) Abrechnung im Jahr X enthält konsumtive Anteile, die im Jahr X gezahlt wurden:
Hier ist eine Korrekturbuchung vorzunehmen. D. h. der konsumtive Anteil ist ergebniswirksam als Aufwand und als Auszahlung für laufende Verwaltungstätigkeit zu buchen (Korrektur der Ergebnis- und Finanzrechnung)
- b) Abrechnung im Jahr X enthält konsumtive Anteile, die im Jahr (X – 1) gezahlt wurden:
Der Sachverhalt kann bei unterschiedlichsten Konstellationen auftreten:
- Maßnahme wird nicht oder nicht komplett ausgeführt und ist nicht mehr aktivierungsfähig.
 - Maßnahme stellt sich im Nachhinein als nicht aktivierungsfähig heraus. Auch hier ist eine Korrektur vorzunehmen.
- Ordentlicher Aufwand des Jahres X:
Die Korrekturbuchung wirkt sich ergebniswirksam aus. Die Korrektur erfolgt jedoch nicht periodengerecht, d. h. nicht im Jahr der wirtschaftlichen Verursachung. Eine Auswirkung der Korrekturbuchung auf die Finanzrechnung ist auszuschließen.

3.1.5 Schenkung

Gemäß § 40 Abs. 1 GemHVO sind alle Vermögensgegenstände in der Bilanz auszuweisen, auch wenn keine Anschaffungs- oder Herstellungskosten entstanden sind, ebenso die dazugehörigen Sonderposten, Rückstellungen und Verbindlichkeiten.

§ 40 Abs. 2 GemHVO verbietet eine Aufrechnung der Aktivseite mit der Passivseite der Bilanz.

~~In welchen Fällen bei einer Vermögensveränderung ohne Geldfluss die Finanzrechnung tangiert ist, wird in Anlage 2: — Vermögenveränderungen ohne Geldfluss erläutert. Die dazugehörigen Buchungsvorgänge sind in den entsprechenden Kapiteln des Leitfadens dargestellt.~~

3.2 Abgang von Sachvermögen

3.2.1 Veräußerung

Der Buchwert des ausscheidenden Vermögensgegenstandes stimmt nur selten mit dem erzielten Nettoverkaufspreis überein. Ist der Nettoverkaufspreis **höher** als der Buchwert stellt dies einen **außerordentlichen Ertrag**, ist der Nettoverkaufspreis **niedriger** als der Buchwert stellt dies einen **außerordentlichen Aufwand** dar. Weitere Ausführungen zu außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen siehe Kapitel 13.

Vermögensgegenstände scheidern in der Regel während des Geschäftsjahres aus. In diesem Fall ist die **Abschreibung** noch **zeitanteilig** bis zum Ende des letzten vollen Monats des wirtschaftlichen Eigentumsübergangs vorzunehmen. Nur so sind der Restbuchwert zum Abgangszeitpunkt und damit die Ergebnisauswirkung (Ertrag oder Aufwand) aus dem Anlagenabgang genau zu ermitteln.

Die genaue Buchungsweise und die Vorgehensweise bei der Ermittlung des mit der Veräußerung erzielten Ertrages oder Aufwandes sind auch abhängig vom eingesetzten ADV-Verfahren. Dies gilt ebenso für die Integration der Finanzrechnungskonten bei diesem Geschäftsprozess. Die folgenden Buchungsbeispiele stellen in Grundzügen eine mögliche Vorgehensweise dar.

Sachverhalt							
Veräußerung mit außerordentlichem Ertrag Restbuchwert des Gegenstandes 8.000 Euro; Veräußerungserlös: 9.000 Euro							
1. Buchung der Forderung / Abgang im Anlagevermögen / Buchung außerordentlicher Ertrag 2. Geldeingang							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	9.000	01-097 531	Sachvermögen Erträge aus. der Veräußerung von Vermögensgegenständen	8.000 1.000
2	LJ	1711 (682-683)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Einzahlungen aus d. Veräußerung von Sachvermögen)	9.000 (9.000)	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	9.000
<u>Anmerkungen:</u> Bei dieser Art von Geschäftsvorfall wird die Finanzrechnung berührt. Das Finanzrechnungskonto muss bei Einzahlung als Zugang fortgeschrieben werden.							

Sachverhalt							
Veräußerung mit außerordentlichem Aufwand Restbuchwert des Gegenstandes 9.000 Euro, Veräußerungserlös: 5.000 Euro							
1. Buchung der Forderung / Abgang im Anlagevermögen							
2. Buchung außerordentlicher Aufwand							
3. Geldeingang							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	5.000	01-097	Sachvermögen	5.000
2	LJ	532	Aufwendungen a. der Veräußerung v. Vermögensgegenständen	4.000	01-097	Sachvermögen	4.000
3	LJ	1711 <i>(682-683)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Einzahlung aus d. Veräußerung von Sachvermögen)</i>	5.000 <i>(5.000)</i>	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	5.000
Anmerkungen: Bei dieser Art von Geschäftsvorfall wird die Finanzrechnung berührt. Das Finanzrechnungskonto muss bei Einzahlung als Zugang fortgeschrieben werden.							

3.2.2 Veräußerung unter Wert

Gemäß § 92 Abs. 1 Satz 2 GemO dürfen Vermögensgegenstände, die die Gemeinde zur Erfüllung ihrer Aufgaben nicht braucht, nur zu ihrem vollen Wert veräußert werden. Veräußerungen von Vermögensgegenständen unter vollem Wert bedürfen ggfs. der Genehmigung der Rechtsaufsichtsbehörde (§ 92 Abs. 3 GemO).

Unter „ihrem vollen Wert“ ist der wirtschaftliche Wert, d. h. der Verkehrswert im Zeitpunkt der Veräußerung zu verstehen. Diesen Wert erhält man bspw. aus Unterlagen des Gutachterausschusses oder aus am Markt in den letzten Jahren tatsächlich erzielten Preisen für vergleichbare Objekte, die um die Besonderheiten des zu betrachtenden Objektes zu korrigieren sind (z. B. Lage, Objekt steht jahrelang auf Verkaufsliste, Altlasten etc.).

Der Verkehrswert entspricht insoweit nicht dem Restbuchwert der zu veräußernden Vermögensgegenstände. Sollte der Restbuchwert höher sein als der Verkehrswert, wäre ggfs. im Vorfeld der Veräußerung eine dauernde Wertminderung nach § 46 Abs. 3 Satz 1 GemHVO zu prüfen und der Restbuchwert im Rahmen einer außerplanmäßigen Abschreibung auf den niedrigeren Wert abzuschreiben (siehe Kapitel 11.7.3).

Von den Fällen „Veräußerung unter Wert“ sind die Fälle zu unterscheiden in denen z. B. aus Gründen der Wohnungsbauförderung Grundstücke verbilligt veräußert werden. Es handelt sich hierbei um Investitionszuschüsse im Sinne des § 40 Abs. 4 Satz 1 GemHVO welche unter Beachtung des Bruttoprinzips (§ 40 Abs. 2 GemHVO) transparent im Rechnungswesen ausgewiesen werden müssen (siehe Ausführungen Leitfaden zur Bilanzierung). Dies setzt allerdings eine entsprechende transparente Beschlussfassung und Veranschlagung im Haushalt voraus.

Sachverhalt:							
Aufgrund eines Gemeinderatsbeschlusses wird ein Grundstück im Zuge der kommunalen Wohnbauförderung anstatt zum Verkehrswert von 900.000 € für 500.000 € verkauft. Unterstellt sei, dass der Nettoverkaufspreis mit dem Buchwert übereinstimmt.							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Forderung über den Verkehrswert des Grundstücks 2. Sonderposten in Höhe der beschlossenen Investitionsfördermaßnahme 3. Ausgleich der Kreditoren- und Debitorenbuchführung durch Aufrechnung 4. Verkaufspreis wird bezahlt 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	900.000	019	Sonstige unbebaute Grundstücke	500.000
					5311	Erträge aus der Veräußerung von Grundstücken und Gebäuden	400.000
2	LJ	1803	Sonderposten für geleistete Zuwendungen	400.000	2611	Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	400.000
3	LJ	2611	Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	400.000	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	400.000
		(6821)	<i>(Einzahlungen aus der Veräußerung von Grundstücken und Gebäuden)</i>	<i>(400.000)</i>	(7818)	<i>(Investitionszuschüsse an übrige Bereiche)</i>	<i>(400.000)</i>
4	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	500.000	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	500.000
		(6821)	<i>(Einzahlungen aus der Veräußerung von Grundstücken und Gebäuden)</i>	<i>(500.000)</i>			
Anmerkungen:							
zu 1: Beim Abgang von Vermögensgegenständen des Sachvermögens infolge einer Veräußerung wird abhängig vom erzielten Nettoverkaufspreis im Verhältnis zum Buchwert entweder ein außerordentlicher Ertrag (Nettoverkaufspreis > Buchwert) oder außerordentlicher Aufwand (Nettoverkaufspreis < Buchwert) ausgewiesen.							
zu 2: Der Sonderposten ist nach den Vorgaben des Leitfadens zur Bilanzierung entsprechend abzuschreiben.							

3.2.3 Verschrottung (ohne Veräußerung)

~~Scheidet ein Anlagegut mit Restbuchwert während des Geschäftsjahres ohne Verkaufserlös aus (Verschrottung, Untergang) erfolgt die Ausbuchung des Anlagegutes als außerordentlicher Aufwand über das Konto 513 „Außerordentliche Außerplanmäßige Abschreibungen“ (siehe Kapitel 13.2.2).~~

3.3 Sonderprozesse

3.3.1 Tausch

Ein Tauschgeschäft liegt grundsätzlich immer dann vor, wenn die Aufwendungen für die Anschaffung nicht in einem Kaufpreis, sondern in der Hingabe eines anderen (bewertbaren) Vermögensgegenstandes bestehen und es sich insoweit um ein einzelnes

Rechtsgeschäft handelt. Bei zwei getrennten Rechtsgeschäften wird auf den Geschäftsprozess der Inzahlungnahme, siehe Ziffer 3.1.2, verwiesen.

Bei der Buchung von Tauschgeschäften gibt es zwei zulässige Varianten:

1. In Anlehnung an das **Handelsrecht** wird beim Tausch der **Buchwert fortgeführt**. Dies bedeutet, dass der Wert des ertauchten Grundstücks im Buchwert des hingegebenen Grundstücks besteht. Dabei handelt es sich um einen ergebnisneutralen Aktivtausch.
2. In Anlehnung an das **Steuerrecht** wird der Tausch zu den **Verkehrswerten** durchgeführt. Hierdurch besteht der Wert des neuen Grundstücks im Verkehrswert des alten Grundstücks. Da dieser im Normalfall über dem Buchwert liegt, entstehen dadurch Erträge aus Vermögensveräußerung, die als außerordentliche Erträge in den Haushaltsausgleich einbezogen werden können.

Unabhängig von den handels- bzw. steuerrechtlichen Vorgaben können im NKHR beide Varianten angewandt werden. Die Auswahl der Variante sollte im Hinblick auf die Bilanzstetigkeit dauerhaft angewandt werden.

3.3.1.1 Tausch zu Buchwerten

Tausch gleichwertiger Vermögensgegenstände (in der Praxis ein seltener Fall)

Sachverhalt							
Die Gemeinde Buchenhausen und ein ortsansässiges Unternehmen tauschen zwei Grundstücke. Das Grundstück der Gemeinde (sonstiges unbebautes Grundstück) hat einen Buchwert von 6.000 Euro. Der Verkehrswert (Kaufpreis) für beide Grundstücke (ertauchtes Grundstück: Ackerland) beträgt 8.000 Euro.							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	012	Ackerland	6.000	019	Sonstige unbebaute Grundstücke	6.000
<p><u>Anmerkungen:</u> Das alte Grundstück mit 6.000 Euro geht in Abgang. Da nur dieses Grundstück für den Erwerb aufgewendet werden musste, geht auch das neue Grundstück ungeachtet des Verkehrswertes mit diesem Wert in die kommunale Bilanz ein. Die Buchung in der Anlagenbuchhaltung (kein finanzrechnungsrelevanter Vorgang) ist in der Vermögensübersicht im Anlagengitter in den Spalten „Abgang“ und „Zugang“ darzustellen, nicht in der Spalte „Umbuchung“.</p>							

Tausch mit Zuzahlung (Ertauschtes Grundstück im Wert höher)

Werden Grundstücke getauscht, deren Verkehrswerte nicht übereinstimmen, kann es zu Zuzahlungen kommen. Leistet die Gemeinde neben der Hingabe eines eigenen Grundstücks noch eine Zuzahlung zum Erhalt des neuen Grundstücks, so stellt die **Zuzahlung Anschaffungskosten** dar und muss aktiviert werden.

Sachverhalt							
<p>Die Gemeinde Buchenhausen und ein ortsansässiges Unternehmen tauschen zwei Grundstücke. Das Grundstück der Gemeinde (sonstiges unbebautes Grundstück) hat einen Buchwert von 6.000 Euro, sein Verkehrswert beträgt derzeit 8.000 Euro. Das eingetauschte Grundstück (Ackerland) hat einen Verkehrswert von 9.000 Euro. Die Gemeinde erbringt eine Zuzahlung in Höhe von 1.000 Euro.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Übertrag des Buchwerts auf das neue Grundstück 2. Buchung der Verbindlichkeit / Zugang im Anlagevermögen (nur Zuzahlungsbetrag) 3. Auszahlung des Zuzahlungsbetrags 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	012	Ackerland	6.000	019	Sonstige unbebaute Grundstücke	6.000
2	LJ	012	Ackerland	1.000	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	1.000
3	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	1.000	1711 (7821)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Auszahlungen f. d. Erwerb von Grundstücken und Gebäuden)	1.000 (1.000)
<p><u>Anmerkungen:</u> Nur der Zuzahlungsbetrag darf über den Finanzhaushalt abgewickelt werden. Die Buchung in der Anlagenbuchhaltung (kein finanzrechnungsrelevanter Vorgang) ist in der Vermögensübersicht im Anlagengitter in den Spalten „Abgang“ und „Zugang“ darzustellen, nicht in der Spalte „Umbuchung“.</p>							

Tausch mit Zuzahlung (Hingegebenes Grundstück im Wert höher)

Erhält die Gemeinde eine **Zuzahlung**, weil der Verkehrswert ihres Grundstückes höher liegt, so wird diese als **Einzahlung** aus der Veräußerung von Grundstücken vereinbart und als **außerordentlicher Ertrag** gebucht.

Sachverhalt							
<p>Die Gemeinde Buchenhausen und ein ortsansässiges Unternehmen tauschen zwei Grundstücke. Das Grundstück der Gemeinde (sonstiges unbebautes Grundstück) hat einen Buchwert von 6.000 Euro, sein Verkehrswert beträgt derzeit 9.000 Euro. Das eingetauschte Grundstück (Ackerland) hat einen Verkehrswert von 8.000 Euro. Die Gemeinde erhält eine Zuzahlung in Höhe von 1.000 Euro.</p> <ol style="list-style-type: none"> Übertrag des Buchwerts auf das neue Grundstück Einzahlung des Zuzahlungsbetrags 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	012	Ackerland	5.000	019	Sonstige unbebaute Grundstücke	6.000
		1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	1.000			
2	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	1.000	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	1.000
		(6821)	(Einzahlungen aus der Veräußerung von Grundstücken und Gebäuden)	(1.000)			
<p><u>Anmerkungen:</u> Nur der Zuzahlungsbetrag darf über den Finanzhaushalt abgewickelt werden. Die Buchung in der Anlagenbuchhaltung (kein finanzrechnungsrelevanter Vorgang) ist in der Vermögensübersicht im Anlagengitter in den Spalten „Abgang“ und „Zugang“ darzustellen, nicht in der Spalte „Umbuchung“.</p>							

3.3.1.2 Tausch zu Verkehrswerten

Die **beiden Geschäftsvorfälle der Tauschverträge werden wie separate Kaufverträge** behandelt, wobei lediglich der Zuzahlungsbetrag **über den Finanzhaushalt** abgewickelt wird. Darüber hinaus erfolgt eine **Aufdeckung stiller Reserven** (analog normaler Kaufverträge) und einer **Abbildung dieser im Sonderergebnis**.

Tausch gleichwertiger Vermögensgegenstände (in der Praxis ein seltener Fall)

Sachverhalt							
<p>Die Gemeinde Buchenhausen und ein ortsansässiges Unternehmen tauschen zwei Grundstücke. Das Grundstück der Gemeinde (sonstiges unbebautes Grundstück) hat einen Buchwert von 6.000 Euro. Der Verkehrswert (Kaufpreis) für beide Grundstücke (ertaushtes Grundstück: Ackerland) beträgt 8.000 Euro.</p> <ol style="list-style-type: none"> Übertragung des Buchwerts Ertragswirksame Aufdeckung stille Reserve 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	012	Ackerland	6.000	019	Sonstige unbebaute Grundstücke	6.000
2	LJ	012	Ackerland	2.000	5311	Erträge aus der Veräußerung von Grundstücken und Gebäuden	2.000
<p><u>Anmerkungen:</u> Die Buchung in der Anlagenbuchhaltung (kein finanzrechnungsrelevanter Vorgang) ist in der Vermögensübersicht im Anlagengitter in den Spalten „Abgang“ und „Zugang“ darzustellen, nicht in der Spalte „Umbuchung“.</p>							

Sachverhalt							
<p>Die Gemeinde Buchenhausen und ein ortsansässiges Unternehmen tauschen zwei Grundstücke. Das Grundstück der Gemeinde (sonstiges unbebautes Grundstück) hat einen Buchwert von 6.000 Euro, sein Verkehrswert beträgt derzeit 8.000 Euro. Das eingetauschte Grundstück (Ackerland) hat einen Verkehrswert von 9.000 Euro. Die Gemeinde erbringt eine Zuzahlung in Höhe von 1.000 Euro</p> <ol style="list-style-type: none"> Übertrag des Buchwerts auf das neue Grundstück Ertragswirksame Aufdeckung stille Reserve Buchung der Verbindlichkeit / Zugang im Anlagevermögen (in Höhe des Zuzahlungsbetrages) Auszahlung des Zuzahlungsbetrags 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	012	Ackerland	6.000	019	Sonstige unbebaute Grundstücke	6.000
2	LJ	012	Ackerland	2.000	5311	Erträge aus der Veräußerung von Grundstücken und Gebäuden	2.000
3	LJ	012	Ackerland	1.000	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	1.000
4	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	1.000	1711 (7821)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Auszahlungen f. d. Erwerb von Grundstücken und Gebäuden)	1.000 (1.000)
<p><u>Anmerkungen:</u> Nur der Zuzahlungsbetrag darf über den Finanzhaushalt abgewickelt werden. Die Buchung in der Anlagenbuchhaltung (kein finanzrechnungsrelevanter Vorgang) ist in der Vermögensübersicht im Anlagengitter in den Spalten „Abgang“ und „Zugang“ darzustellen, nicht in der Spalte „Umbuchung“.</p>							

Sachverhalt							
<p>Die Gemeinde Buchenhausen und ein ortsansässiges Unternehmen tauschen zwei Grundstücke. Das Grundstück der Gemeinde (sonstiges unbebautes Grundstück) hat einen Buchwert von 6.000 Euro, sein Verkehrswert beträgt derzeit 9.000 Euro. Das eingetauschte Grundstück (Ackerland) hat einen Verkehrswert von 8.000 Euro. Die Gemeinde erhält eine Zuzahlung in Höhe von 1.000 Euro.</p> <ol style="list-style-type: none"> Übertrag des Buchwerts auf das neue Grundstück Ertragswirksame Aufdeckung stille Reserve Buchung der Forderung als außerordentliche Erträge Einzahlung des Zuzahlungsbetrags 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	2015	012	Ackerland	6.000	019	Sonstige unbebaute Grundstücke	6.000
2	2015	012	Ackerland	2.000	5311	Erträge aus der Veräußerung von Grundstücken und Gebäuden	2.000

3	2015	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	1.000	5311	Erträge aus der Veräußerung von Grundstücken und Gebäuden	1.000
4	2015	1711 (6821)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Einzahlungen aus der Veräußerung von Grundstücken und Gebäuden)</i>	1.000 <i>(1.000)</i>	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	1.000

Anmerkungen: Nur der Zuzahlungsbetrag darf über den Finanzhaushalt abgewickelt werden. Die Buchung in der Anlagenbuchhaltung (kein finanzrechnungsrelevanter Vorgang) ist **in der Vermögensübersicht im Anlagengitter** in den Spalten „Abgang“ und „Zugang“ darzustellen, nicht in der Spalte „Umbuchung“.

3.3.2 Geringwertige Vermögensgegenstände (GVG)

Sachverhalt							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Kauf eines Rollcontainers 350 Euro, d. h. unterhalb der Wertgrenze nach § 38 Abs. 4 GemHVO 2. Zahlung des Kaufpreises 3. Veräußerung des Rollcontainers 310 Euro 4. Erhalt der Zahlung 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	4222	Erwerb v. geringwertigen Vermögensgegenständen	350	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	350
2	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	350	1711 (7222)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Erwerb v. geringwertigen Vermögensgegenständen)</i>	350 (350)
3	LJ	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	310	3421	Erträge aus Verkauf	310
4	LJ	1711 (6421)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Einzahlungen aus Verkauf)</i>	310 (310)	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	310

Anmerkungen: Der Kauf bzw. Verkauf stellt **jeweils einen** ordentlichen Aufwand bzw. Ertrag im Ergebnishaushalt dar. Die Anlagenbuchhaltung wird in diesem Fall nicht tangiert. **Eine Aktivierung mit Sofortabschreibung ist alternativ möglich. Ob Erstaussstattung im Zuge einer Baumaßnahme aktiviert werden kann, wird derzeit im Evaluationsprozess abschließend geklärt.**

3.3.2.1 Erstaussstattung im Zusammenhang mit Baumaßnahmen

Im Zusammenhang mit einer investiven Baumaßnahme können bewegliche Vermögensgegenstände unterhalb der nach § 38 Abs. 4 GemHVO festgelegten Inventarisierungsgrenze auch als notwendige Erstaussstattung aktiviert und im Wege einer investiven Auszahlungsbuchung im Rechnungswesen und der Anlagenbuchhaltung abgebildet werden.

Sachverhalt							
<p>Im Rahmen des Neubaus einer Festhalle werden bewegliche Einrichtungsgegenstände in Form von Tischen und Stühlen in Höhe von 100.000 EUR erworben. Die einzelnen Einrichtungsgegenstände liegen unterhalb der festgelegten Wertgrenze nach § 38 Abs. 4 GemHVO.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Kauf der Einrichtungsgegenstände 2. Zahlung des Kaufpreises 3. a) Sofortabschreibung oder b) Abschreibung über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer (Beispiel: 10 Jahre) 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	075	Geringwertige Vermögensgegenstände	100.000	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	100.000
2	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	100.000	1711 (78322)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Auszahlungen für den Erwerb von beweglicher Erstausrüstung aus Baumaßnahmen)	100.000 (100.000)
3a	LJ	4711	Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen	100.000	075	Geringwertige Vermögensgegenstände	100.000
3b	LJ+9 FJ	4711	Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen	10.000	075	Geringwertige Vermögensgegenstände	10.000
<p><u>Anmerkung:</u> Nach Ende der Nutzungsdauer, bei Sofortabschreibung im Jahr der Anschaffung, müssen die Vermögensgegenstände aus der Anlagenbuchhaltung in Abgang genommen werden, unabhängig davon ob sie noch in Gebrauch sind.</p>							

3.3.3 Leasing

Eine einheitliche und eindeutige Definition des Begriffs „Leasing“ gibt es nicht. Im zivilrechtlichen Sinn handelt es sich eigentlich um einen Nutzungsüberlassungsvertrag oder einen atypischen Mietvertrag. Im Allgemeinen setzt man Leasing als eine Finanzierungsalternative ein, bei der das Leasingobjekt vom Leasinggeber beschafft und finanziert wird und einem Leasingnehmer gegen Zahlung eines vereinbarten Leasingentgelts zur Nutzung überlassen wird.

Es gibt verschiedene **Ausprägungsarten** von Leasingverträgen, die man unter den folgenden beiden Leasingarten zusammenfassen kann.

1. Finanzierungsleasing:

Vermietung erfolgt durch spezielle Leasinggesellschaften für eine bestimmte, unkündbare Grundmietzeit; in dieser Zeit trägt der Leasingnehmer das Investitionsrisiko (Investition).

2. Operatives Leasing

Ein Hersteller / Leasinggeber stellt den Leasinggegenstand zur Verfügung und trägt auch das Investitionsrisiko. Eine feste (Mindest-)Laufzeit ist in der Regel nicht vereinbart und somit besteht ein beiderseitiges jederzeitiges Kündigungsrecht.

Anmerkung zur Bilanzierung von Leasinggegenständen:

Ausschlaggebend für die weitere Betrachtung der Beispielbuchungen ist die Frage nach der Bilanzierung des Leasinggegenstandes: muss der Gegenstand beim Leasinggeber oder beim Leasingnehmer bilanziert werden? Generell gilt, dass ein Leasinggegenstand vom wirtschaftlichen Eigentümer zu bilanzieren ist. Die wirtschaftliche Zurechnung hängt von der Art des Leasings und der Ausgestaltung des Leasingvertrags ab.

Die Ausnahme hiervon stellt das Spezialleasing dar, bei dem ein Leasinggut explizit auf die Bedürfnisse des Leasingnehmers angepasst und nur von diesem genutzt werden kann. In diesem Fall haben die vertraglichen Klauseln (z. B. Grundmietzeit, Erwerb nach Ablauf der Grundmietzeit) keine Bedeutung.

Für die Auslegung, wem ein Leasinggegenstand daher anzurechnen ist, sind derzeit die handels- und steuerrechtlichen Auffassungen maßgebend. Hierfür wird auf die folgenden einschlägigen BMF Schreiben verwiesen:

- BMF Schreiben IV B / 2 – S 2170 – 31 / 71 vom 19.04.1971
(Mobilienleasingerlass bei Vollamortisationsverträgen)
- BMF Schreiben F / IV B 2 – S 2170 – 11 / 72 vom 21.03.1972
(Immobilienleasingerlass zu Vollamortisationsverträgen)
- BMF Schreiben IV B / 2 – S 2170 – 161 / 75 vom 22.12.1975
(Mobilienleasingerlass bei Teilamortisationsverträgen)
- BMF Schreiben IV C 4 – S 2149 – 32 / 91 vom 20.12.1991
(Immobilienleasingerlassen zu Teilamortisationsverträgen)

Im weiteren Verlauf der Ausführungen werden die Abgrenzungsregelungen zur Bilanzierung von Leasinggütern nicht weiter erläutert.

3.3.3.1 Operatives Leasing

Das operative Leasing ist die Leasingform, die einem Mietvertrag weitgehend ähnlich ist, aber um mietuntypische Dienstleistungen erweitert werden kann. Wesentliche Merkmale können insbesondere sein:

- Keine feste Grundmietzeit und somit jederzeitiges Kündigungsrecht innerhalb der Kündigungsfrist oder sehr kurze Grundmietzeit, innerhalb deren aber eine Vertragskündigung nicht gestattet ist
- Der Leasinggeber trägt das volle Investitionsrisiko
- Zusätzliche Dienstleistungen wie Wartung und Reparatur trägt der Leasinggeber

Die bilanzielle Zurechnung und Aktivierung erfolgt beim **Leasinggeber**. Dieser schreibt die Leasing-Objekte über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ab

Der **Leasingnehmer** bucht die Leasing-Raten als Aufwand.

Sachverhalt							
Die Gemeinde least im Rahmen des operativen Leasings einen PKW. Die Jahresrate beträgt 5.000 Euro.							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	4232	Leasing	5.000	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	5.000
2	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	5.000	1711 (7232)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Leasing)	5.000 (5.000)

3.3.3.2 Finanzierungsleasing

Ein **Finanzierungsleasing** liegt vor, wenn ein Leasingnehmer vom Leasinggeber vertraglich so gestellt wird, als ob er derjenige ist, der der Vermögensgegenstand finanziert und amortisiert; der Leasinggeber finanziert es nur vor und trägt ggf. das Kreditrisiko.

Merkmale des Finanzierungsleasings sind unter anderem:

- Der Vermögensgegenstand wird gegen eine feste Leasingrate für eine bestimmte Grundmietzeit überlassen
- Während der Grundmietzeit kann der Vertrag nicht gekündigt werden
- Der Leasingnehmer muss die objektbezogenen Risiken tragen (z. B. Zerstörung, Diebstahl)

Die bilanzielle Zurechnung und Aktivierung erfolgt in der Regel beim **Leasingnehmer**. Dieser schreibt die Leasingobjekte über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ab.

Indizien bzw. bestimmende Tatbestände für eine Bilanzierung stellen – wie bereits erwähnt – die Vertragsklauseln dar. Eine Analyse der Vertragsklauseln hat nach dem derzeitigen Stand auch im NKHR nach den Kriterien zu erfolgen, die in obigen BMF Schreiben ausgeführt sind.

Behandlung von Sonderzahlungen

Unter einer Leasingsonderzahlung versteht man eine zu Vertragsbeginn geleistete Einmalzahlung, die zu einer Verringerung der folgenden Leasingraten führt. Sie werden als aktiver Rechnungsabgrenzungsposten (Anzahlung) beim Leasingnehmer in die Bilanz aufgenommen. Die Auflösung erfolgt linear über die Laufzeit des Leasingvertrags.

Buchungssystematik des Finanzierungsleasings

Die Leasing GmbH erwirbt eine Maschine für 50.000 Euro Anschaffungswert, die an eine Kommune im Rahmen eines Leasingvertrages für 12.000 Euro / Jahr für eine Grundmietzeit von 5 Jahren vermietet wird. Nach der vereinbarten Grundmietzeit von 5 Jahren wird der Kommune eine Kaufoption zum Erwerb des Gegenstands in Höhe von 18.000 Euro eingeräumt.

Der Vermögensgegenstand ist aufgrund der vertraglichen Ausgestaltung beim Leasingnehmer zu bilanzieren; es wird eine Nutzungsdauer von 10 Jahren angenommen. Es handelt sich bei diesem Fall um ein Finanzierungsleasing eines mobilen Gegenstandes. Der Leasinggeber amortisiert seinen Kaufpreis voll. Somit ist das BMF Schreiben zur Vollamortisation von Mobilienleasinggütern heranzuziehen.

Grundmietzeit 5 Jahre: liegt zwischen 4 (40 %) und 9 (90 %) Jahren → Indiz
 Kaufoption 18.000 Euro Restbuchwert nach 5 Jahren beträgt 25.000 Euro und somit bestimmt der geringere Kaufpreis die Bilanzierungspflicht beim Leasingnehmer

Errechnung des Zins- und Kostenanteils

Die Leasingrate in Höhe von 12.000 Euro ist für jedes Jahr der Grundmietzeit in einen Tilgungsanteil und in einen Zins- und Kostenanteil aufzuteilen, wobei der Zins- und Kostenanteil jeder Rate mit Hilfe der Formel der Zinsstaffelmethode ermittelt wird. (Die Verteilung müsste eigentlich nach der Barwertvergleichsmethode durchgeführt werden; die Finanzverwaltung lässt jedoch aus Vereinfachungsgründen die Verteilung nach der Zinsstaffelmethode zu. Eine lineare Verteilung des Gesamtbetrages des Zins- und Kostenanteils ist hingegen nicht zulässig):

Schritt 1: Ermittlung Gesamtzins- und Kostenanteil

5 Leasingraten je 12.000 Euro	60.000 Euro
./. Anschaffungskosten (= Tilgungsanteil)	50.000 Euro
= Zins- und Kostenanteil aller Raten	10.000 Euro

Schritt 2: Aufteilung des Gesamtzins- und Kostenanteils auf die Grundmietzeit anhand Zinsstaffelmethode

Summe der Jahresziffernreihen: $1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$ oder $(1+5) / 2 \times 5 = 15$

Jahre	Relativer Zins- und Kostenanteil / Rate	Absoluter Zins und Kostenanteil / Rate	Tilgungsanteil je Rate	Leasingrate je Jahr
1	5 / 15	3.333,33 Euro	8.666,67 Euro	12.000,00 Euro
2	4 / 15	2.666,67 Euro	9.333,33 Euro	12.000,00 Euro
3	3 / 15	2.000,00 Euro	10.000,00 Euro	12.000,00 Euro
4	2 / 15	1.333,33 Euro	10.666,67 Euro	12.000,00 Euro
5	1 / 15	666,67 Euro	11.333,33 Euro	12.000,00 Euro
	15 / 15	10.000,00 Euro	50.000,00 Euro	60.000,00 Euro

Aktivierungsfähige Kostenbestandteile

- Anschaffungs- und Herstellungskosten des Leasinggebers
- ggf. weitere Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Leasinggebers, die nicht in den Leasingraten berücksichtigt sind (z. B. Nebenkosten, die dem Leasingnehmer gesondert in Rechnung gestellt werden) und
- eigene Anschaffungs- und Herstellungskosten des Leasingnehmers (z. B. Montagekosten)

Sachverhalt							
Aktivierung und Abschreibung des Leasinggegenstandes 1. Aktivierung des Vermögensgegenstandes 2. Abschreibung für komplettes Geschäftsjahr bei Nutzungsdauer von 10 Jahren Buchung der gesplitteten Leasingraten über 5 Jahre 3. Auszahlung der Leasingrate (mit Tilgungs- und Zinsanteil) a) Tilgungsanteil b) Zinsanteil Kaufoption – eigentlicher Erwerb des Vermögensgegenstandes Nach Ablauf von 5 Jahren erwirbt die Kommune nun auch das dinglichen Eigentum an den Gegenstand für 18.000 Euro durch Ziehung der Kaufoption 4. Vollständiger Erwerb des Vermögensgegenstandes							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	062	Maschinen	50.000	2431	Finanzierungsleasing	50.000
2	LJ	4711 4715	Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen Maschinen	5.000	062	Maschinen	5.000
3a	LJ	2431	Finanzierungsleasing	8.666,67	1711 (78312)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Auszahlung für den Erwerb von immateriellen und beweglichen Vermögensgegenständen oberhalb der Wertgrenze nach § 38 Abs. 4 GemHVO)	8.666,67 (8.666,67)
3b	LJ	451	Zinsaufwendungen	3.333,33	1711 (751)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Zinsauszahlungen)	3.333,33 (3.333,33)
4	LJ+5	062	Maschinen	18.000	1711 (78312)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Auszahlung für den Erwerb von immateriellen und beweglichen Vermögensgegenständen oberhalb der Wertgrenze nach § 38 Abs. 4 GemHVO)	18.000 (18.000)
<u>Anmerkungen:</u> Nach Übernahme des Vermögensgegenstandes müssen die Abschreibungen auf der Grundlage der fortgeschriebenen Anschaffungs- und Herstellungskosten und der Restnutzungsdauer angepasst werden.							

3.3.4 Abschreibungen

Siehe Kapitel 11.7

3.4 Vorräte / Lagerbuchhaltung

Für die Buchung im Vorratsbereich können nach § 37 GemHVO zwei Varianten verwendet werden – die aufwandsorientierte Buchungsweise oder die bestandsorientierte Buchungsweise.

3.4.1 Aufwandsorientierte Buchung

Die Anschaffung wird direkt in den Aufwand gebucht. Hierbei ist bezogen auf das betroffene Produkt oder die betroffene Produktgruppe das jeweilige passende Aufwandskonto zu verwenden. Eine Lagerbuchführung bzw. eine Bestandsbuchung auf dem jeweiligen Vorratskonto findet unterhalb des Jahres nicht statt. Erst zum Jahresabschluss wird der Vorratsbestand im Rahmen der Inventur ermittelt und gegen das jeweilige Aufwandskonto korrigiert ~~der Abgleich des tatsächlichen Vorratsbestandes laut Inventur mit dem Buchbestand.~~

~~Ist der Buchbestand größer als der tatsächliche Bestand, ist ein zusätzlicher Aufwand zu buchen. Ist der Buchbestand kleiner als der tatsächliche Bestand, hat dies eine Korrektur über das Aufwandskonto 4281 „Aufwendungen für den Verbrauch von sonstigen Vorräten“ im Haben zur Folge, sofern kein spezielleres Aufwandskonto betroffen ist. Hinweis: Das Konto 3721 „Bestandsveränderungen“ ist nur bei Veränderungen beim Warenbestand zu bebuchen!~~

Buchung bei Anschaffung / Inventur von Vorräten

Sachverhalt							
1. Anschaffung von Heizöl Vorräten 50.000 Euro 2. Begleichung der Rechnung 50.000 Euro 3. Jahresabschlussbuchung / Inventur a) Anfangsbestand 10.000 Euro / Endbestand Inventur 8.000 Euro b) Anfangsbestand 10.000 Euro / Endbestand Inventur 12.000 Euro							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	4281 4241	Aufwendungen für den Verbrauch von sonstigen Vorräten Bewirtschaftung der Grundstücke und baulichen Anlagen	50.000	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	50.000
2	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	50.000	1711 (7241)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Bewirtschaftung der Grundstücke und baulichen Anlagen)	50.000 (50.000)
3a	LJ	4281 4241	Aufwendungen für den Verbrauch von sonstigen Vorräten Bewirtschaftung der Grundstücke und baulichen Anlagen	2.000	083	Betriebsstoffe	2.000
3b	LJ	083	Betriebsstoffe	2.000	4281 4241	Aufwendungen für den Verbrauch von sonstigen Vorräten Bewirtschaftung der Grundstücke und baulichen Anlagen	2.000

Anmerkungen:

Zu 3a: Der Jahresverbrauch beträgt 5.100 Euro.

Zu 3b: Der Jahresverbrauch beträgt 4.900 Euro.

3.4.2 Bestandsorientierte Buchung

Die Anschaffung wird direkt auf das entsprechende Bilanzkonto in die Aktiva gebucht. Hierbei ist das jeweilige passende Aktivkonto zu verwenden.

Die bestandsorientierte Buchung sollte mittels einer als Vor- oder Nebenbuch geführten Material- / Lagerbuchhaltung erfolgen. Mit einer Lagerbuchhaltung werden kontinuierlich die Zu- und Abgänge von Vorräten einzeln nach Zeitpunkt, Art und Menge erfasst und anhand von Belegen nachgewiesen, so dass eine permanente Inventur ermöglicht wird.

Der Verbrauch von Vorräten wird über eine nicht finanzrechnungsrelevante Aufwandsbuchung dargestellt. Die Material- / Lagerbuchhaltung ist so zu organisieren, dass der Verbrauch unterjährig festgestellt und gebucht werden kann. Insbesondere muss bei Entnahmen aus dem Vorratsbestand auch ersichtlich sein, auf welchen Produkten letztlich der Aufwand zu buchen ist. Dies kann z. B. mit Hilfe von entsprechenden Lagerentnahmescheinen erreicht werden.

Mit Hilfe von Inventurverfahren werden zum Jahresabschluss die Sollbestände laut Lagerbuchhaltung mit den tatsächlich vorhandenen Istbeständen verglichen. Dabei festgestellte Inventurdifferenzen sind ergebniswirksam zu buchen.

Ist der Lagerbestand kleiner als der Buchbestand, hat das eine Korrektur über das Aufwandskonto 44921 „Nachpassivierung, Aufwendungen aus Inventurdifferenzen aus Vorräten (Mengen- und Preisdifferenzen)“ im Soll zur Folge, sofern kein spezielleres Aufwandskonto betroffen ist. Sollte nach durchgeführter Inventur festgestellt werden, dass der Lagerbestand größer als der Buchbestand ist, so ist dies ertragswirksam auf dem Ertragskonto 35839 „Sonstige weitere nicht zahlungswirksame ordentliche Erträge“ zu buchen.

~~Ist der Buchbestand größer als der tatsächliche Bestand, ist ein zusätzlicher Aufwand zu buchen. Ist der Buchbestand kleiner als der tatsächliche Bestand, hat das eine Korrektur über das Aufwandskonto 4281 „Aufwendungen für den Verbrauch von sonstigen Vorräten“ im Haben zur Folge, sofern kein spezielleres Aufwandskonto betroffen ist. Hinweis: Das Konto 3721 „Bestandsveränderungen“ ist nur bei Veränderungen beim Warenbestand zu bebuchen!~~

~~Der Verbrauch von Vorräten wird über eine nicht zahlungsrelevante Aufwandsbuchung dargestellt. Die Material- / Lagerbuchhaltung ist so zu organisieren, dass der Verbrauch unterjährig festgestellt und gebucht werden kann. Insbesondere muss bei Entnahmen aus dem Vorratsbestand auch ersichtlich sein, auf welchen Produkten letztlich der Aufwand zu buchen ist. Dies kann z. B. mit Hilfe von entsprechenden Lagerentnahmescheinen erreicht werden.~~

~~Zum Jahresende sind unter demr Kontenart Konto 4281 auch festgestellte Inventurdifferenzen zu buchen (4281 Aufwendungen für den Verbrauch von sonstigen Vorräten an 08 Vorräte). Sollte nach durchgeführter Inventur festgestellt werden, dass der Lagerbestand größer als der Buchbestand ist, so ist dies ertragswirksam unter der Kontenart 358 zu buchen (08 Vorräte an 358 Nicht zahlungswirksame ordentliche Erträge). Nur~~

wenn unterjährig Lagerentnahmen dokumentiert werden (Stichwort: Materialentnahmescheine), können Inventurdifferenzen festgestellt werden.

Sachverhalt							
1. Anschaffung von Heizöl Vorräten 50.000 Euro 2. Begleichung der Rechnung 50.000 Euro 3. unterjähriger Verbrauch Entnahme 5.000 Euro aus dem Bestand (sind in viele Teilbuchungen gesplittet) 4. Jahresabschlussbuchung / Inventur (Mengen- und Preisdifferenzen) a) Anfangsbestand 10.000 Euro / Endbestand Inventur 54.000 Euro b) Anfangsbestand 10.000 Euro / Endbestand Inventur 56.000 Euro							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	083	Betriebsstoffe	50.000	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	50.000
2	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	50.000	1711 <i>(7241)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Bewirtschaftung der Grundstücke und baulichen Anlagen)</i>	50.000 <i>(50.000)</i>
3	LJ	4281 4241	Aufwendungen für den Verbrauch von sonstigen Vorräten Bewirtschaftung der Grundstücke und baulichen Anlagen	5.000	083	Betriebsstoffe	5.000
4a	LJ	4281 44921	Aufwendungen für den Verbrauch von sonstigen Vorräten Nachpassivierung, Aufwendungen aus Inventurdifferenzen aus Vorräten (Mengen- und Preisdifferenzen)	1.000	083	Betriebsstoffe	1.000
4b	LJ	083	Betriebsstoffe	1.000	35839	Sonstige weitere nicht zahlungswirksame ordentliche Erträge	1.000
Anmerkungen: Zu 4a: Der Jahresverbrauch beträgt 6.100 Euro. Zu 4b: Der Jahresverbrauch beträgt 4.900 Euro.							

Weitere Bestandsveränderungen:

Sachverhalt							
1. Die Stadtgärtnerei bucht für die Herstellung gezüchteter Pflanzen nach entsprechender Bewertung in den Lagerbestand 500 € ein 2. Der Bauhof stellt fest, dass einige eingelagerte Verkehrsschilder im Wert von (insgesamt) 200 € völlig zerkratzt und nicht mehr zu gebrauchen sind.							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	085	Unfertige/fertige Erzeugnisse	500	3721	Bestandsveränderungen	500
2	LJ	4711	Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen	200	089	Sonstige Vorräte	200

4 Finanzvermögen

4.1 Beteiligungen (Überbegriff)

Eine Beteiligung im gemeindefinanzwirtschaftlichen Sinn liegt vor, wenn die Kommune Anteile an einem rechtlich selbständigen Unternehmen mit der Absicht erwirbt, einen dauerhaften Einfluss auf die Betriebsführung des Unternehmens zur Aufgabenerfüllung auszuüben.

Eine Beteiligung kann entweder durch eine Bareinlage (monetär) oder durch eine Sacheinlage (Einlageobjekt) erfolgen. Zu den Anschaffungskosten zählen auch die Anschaffungsnebenkosten (z.B. Maklerprovision, Bankprovision, Beurkundungs- und Eintragungsgebühren).

Beteiligungen werden nur bei voraussichtlich dauerhafter Wertminderung außerplanmäßig abgeschrieben (siehe Kapitel 13.2.5.).

Die Buchung von Erträgen aus Beteiligungen wird im Kapitel 10.5 Finanzerträge dargestellt.

4.1.1 Anteile an verbundenen Unternehmen

Eine Beteiligung an einem verbundenen Unternehmen liegt vor, wenn die Kommune auf das Unternehmen einen beherrschenden Einfluss (in der Regel mehr als 50% der Stimmrechte oder durch vertragliche Regelung) hat. Die Beteiligung kann in folgenden Varianten erfolgen:

Bezeichnung	Bilanzkonto	Finanzrechnungskonto
Börsennotierte Aktien	1011	7841 und 6841
Nicht börsennotierte Aktien	1012	7842 und 6842
Sonstige Anteilsrechte	1013	7843 und 6843

Die Buchungen wurden beispielhaft für sonstige Anteilsrechte dargestellt.

Sachverhalt:							
1. Erwerb von sonstigen Anteilsrechten aufgrund der Gründung einer GmbH. Anschaffungskosten (Stammkapital) 500.000 Euro. 2. Verkauf von 40 % der GmbH-Stammanteile für 250.000 Euro 3. Die Beteiligung ist nur noch 200.000 Euro wert. Eine dauernde Wertminderung von 100.0000 Euro liegt vor.							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1013	Sonstige Anteilsrechte	500.000	1711 (7843)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Auszahlungen für den Erwerb von sonstigen Anteilen)</i>	500.000 (500.000)
2	LJ	1711 (6843)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Einzahlungen aus der Veräußerung von sonstigen Anteilen)</i>	250.000 (250.000)	1013 5314	Sonstige Anteilsrechte Erträge aus der Veräußerung von Finanzvermögen	200.000 50.000
3	LJ	5131	Außerordentliche Abschreibungen	100.000	1013	Sonstige Anteilsrechte	100.000

4.1.2 (Sonstige) Beteiligungen

Hier handelt es sich um Beteiligungen der Kommune **ohne beherrschenden** Einfluss auf das Unternehmen. Die Beteiligung wird zum Zwecke des Aufbaus einer Geschäftsbeziehung gehalten. Die Beteiligung kann in folgenden Varianten erfolgen:

Bezeichnung	Bilanzkonto	Finanzrechnungskonto
Börsennotierte Aktien	1111	7851 und 6851
Nicht börsennotierte Aktien	1112	7852 und 6852
Beteiligungen an Zweckverbänden und sonstige Anteilsrechte	1113	7853 und 6853

Die Buchungen sind beispielhaft für sonstige Anteilsrechte dargestellt

Sachverhalt:							
1. Erwerb von sonstigen Anteilsrechten aufgrund der Gründung einer GmbH mit einem Stammkapital von 100.000 Euro. Anschaffungskosten 30.000 Euro 2. Verkauf von 10 % der durch die Kommune gehaltenen GmbH-Stammanteile für 4.000 Euro 3. Die Beteiligung ist nur noch 25.000 Euro wert. Eine dauernde Wertminderung von 2.000 Euro liegt vor							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1113	Beteiligungen an Zweckverbänden und sonstige Anteilsrechte	30.000	1711 <i>(7853)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Auszahlungen für den Erwerb von Beteiligungen an Zweckverbänden und sonstigen Anteilsrechten)</i>	30.000 <i>(30.000)</i>
2	LJ	1711 <i>(6853)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Einzahlungen aus der Veräußerung von Beteiligungen an Zweckverbänden und sonstigen Anteilsrechten)</i>	4.000 <i>(4.000)</i>	1113 5314	Beteiligungen an Zweckverbänden und sonstige Anteilsrechte Erträge aus der Veräußerung von Finanzvermögen	3.000 1.000
3	LJ	5131	Außerordentliche Abschreibungen	2.000	1113	Beteiligungen an Zweckverbänden und sonstige Anteilsrechte	2.000

4.1.3 Beteiligung an Zweckverbänden

Ob eine Mitgliedschaft der Kommune bei Zweckverbänden oder auch Gemeindeverwaltungsverbänden als eine **sonstige Beteiligung** in der Bilanz auszuweisen ist, wird im Leitfaden zur Bilanzierung ausführlich erläutert.

Demnach gibt es 2 Formen der Beteiligung an Verbänden:

- Vermögensumlagen an Zweckverbände, die nach Eigenbetriebsrecht geführt werden
- Gegenwert eines an den Zweckverband überlassenen Grundstücks (Sacheinlage)

Sachverhalt:							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Zahlung einer Vermögensumlage an einen Zweckverband in Höhe von 100.000 Euro. 2. Erstattung der Vermögensumlage in Höhe von 1.000 Euro; Geldeingang im lfd. Haushaltsjahr 3. Erstattung der Vermögensumlage in Höhe von 2.000 Euro nach Abschluss des ZV im Folgejahr <ol style="list-style-type: none"> a) Aufbau der Forderung im lfd. Haushaltsjahr bei der Gemeinde b) Geldeingang im Folgejahr 4. Einlage eines unbebauten Grundstückes zum Buchwert in Höhe von 200.000 Euro 5. Einlage eines unbebauten Grundstückes über dem Buchwert der Kommune (AHK beim ZV 250.000 Euro) 6. Einlage eines unbebauten Grundstückes unter dem Buchwert der Kommune (AHK beim ZV 175.000 Euro) 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1113	Beteiligungen an Zweckverbänden und sonstige Anteilsrechte	100.000	1711 <i>(7853)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Auszahlungen für den Erwerb von Beteiligungen an Zweckverbänden und sonstigen Anteilsrechten)</i>	100.000 <i>(100.000)</i>
2	LJ	1711 <i>(7853)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Auszahlungen für den Erwerb von Beteiligungen an Zweckverbänden und sonstigen Anteilsrechten)</i>	1.000 <i>(-1.000)</i>	1113	Beteiligungen an Zweckverbänden und sonstige Anteilsrechte	1.000
3a	LJ	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen	2.000	1113	Beteiligungen an Zweckverbänden und sonstige Anteilsrechte	2.000
3b	FJ	1711 <i>(6853)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Einzahlungen aus der Veräußerung von Beteiligungen an Zweckverbänden und sonstigen Anteilsrechten)</i>	2.000 <i>(2.000)</i>	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen	2.000
4	LJ	1113	Beteiligungen an Zweckverbänden und sonstige Anteilsrechte	200.000	019	Sonstige unbebaute Grundstücke	200.000
5	LJ	1113	Beteiligungen an Zweckverbänden und sonstige Anteilsrechte	250.000	019 5311	Sonstige unbebaute Grundstücke Erträge aus der Veräußerung von Grundstücken und Gebäuden	200.000 50.000
6	LJ	1113 5321	Beteiligungen an Zweckverbänden und sonstige Anteilsrechte Aufwendungen aus der Veräußerung von Grundstücken und Gebäuden	175.000 25.000	019	Sonstige unbebaute Grundstücke	200.000
<u>Anmerkungen:</u> Bei Sacheinlagen wird die Finanzrechnung nicht tangiert. Schuldrechtlich ist bei einer Sacheinlage die Eigentumsübertragung geschuldet.							

4.1.4 Kommunalanstalt

Eine selbständige Kommunalanstalt ist eine rechtsfähige Anstalt des öffentlichen Rechts, die von einer Gemeinde oder einem Landkreis durch Vereinbarung einer Satzung (Anstaltssatzung) errichtet wird. (§102a GemO).

Die §§ 24a und 24b GKZ berechtigen die Gemeinden und Landkreise zur Einrichtung einer **gemeinsamen** selbständigen Kommunalanstalt.

Entsprechend der vorstehenden Ausführungen ergeben sich folgende Fallkonstellationen:

- a) Beteiligung an einer selbständigen Kommunalanstalt der Kommune gem. §102a GemO.
- b) Beteiligung an einer gemeinsamen Kommunalanstalt nach §§ 24a und 24b GKZ mit beherrschendem Einfluss (mehr als 50% der Stimmrechte)
- c) Beteiligung an einer gemeinsamen Kommunalanstalt nach §§ 24a und 24b GKZ ohne beherrschendem Einfluss (50% oder weniger der Stimmrechte)

In den Fällen a) und b) erfolgen die Buchungen analog der „**Anteile an verbundenen Unternehmen**“ mit folgenden Konten:

Bezeichnung	Bilanzkonto	Finanzrechnungskonto
Sonstige Anteilsrechte	1013	7843 und 6843

Bei c) gelten die Konten für „**sonstige Beteiligungen**“

Bezeichnung	Bilanzkonto	Finanzrechnungskonto
Beteiligung an Zweckverbänden und sonstige Anteilsrechte	1113	7853 und 6853

4.1.5 Sondervermögen

Es handelt sich nach § 96 Abs. 1 Nr. 3 GemO um das Vermögen der Eigenbetriebe. Laut Zuordnungsvorschrift ist hier lediglich das eingebrachte Eigenkapital auszuweisen. Weitere Erläuterungen können dem Leitfaden zur Bilanzierung entnommen werden.

Sachverhalt:							
1. Aufstockung des Stammkapitals des Eigenbetriebes um 500.000. Euro							
2. Einlage eines unbebauten Grundstückes zum Buchwert in Höhe von 300.000 Euro							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1211	Sondervermögen	500.000	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	500.000
					(7854)	Auszahlung für den Erwerb von Sondervermögen	(500.000)
2	LJ	1211	Sondervermögen	300.000	019	Sonstige unbebaute Grundstücke	300.000
Anmerkungen: Bei Sacheinlagen wird die Finanzrechnung nicht tangiert							

4.2 Ausleihungen und Darlehen

4.2.1 Ausleihungen

Bei einer Ausleihung handelt es sich privatrechtlich um ein Darlehen und somit um einen schuldrechtlichen Vertrag, bei dem ein Darlehensgeber einem Darlehensnehmer Geld vorübergehend zur Nutzung überlässt. Der Darlehensnehmer ist bei Fälligkeit des Darlehens verpflichtet, dem Darlehensgeber den Nennbetrag der Geldschuld bzw. eine gleichwertige Sache wieder auszuhändigen. Das Darlehen selbst kann entgeltlich sein, d.h. der Darlehensnehmer muss bei Rückgewähr des Darlehens einen Zins entrichten, sofern dieses nicht als zinsloses Darlehen gewährt wurde.

Eine Ausleihung wird definiert als Finanzforderung der Kommune mit einer Mindestlaufzeit von einem Jahr, die durch Hingabe von Kapital erworben wird. Ausleihungen dienen zur Finanzierung von Investitionen Dritter im Rahmen der öffentlichen Aufgabenerfüllung, d. h. sie müssen im Zusammenhang mit der dauerhaften Aufgabenerfüllung einer Gemeinde stehen. Siehe hierzu auch die Ausführungen bei Kontenart 131 im Kontenrahmen (Anlage 31.2 der VwV Produkt- und Kontenrahmen).

Die Vorgaben zur Abbildung der Ausleihungen sind über den Kontenplan eindeutig geregelt. Generell erfolgt die bilanzielle Abbildung über die Kontengruppe 13 und die Dokumentation der Zahlungsströme müssen die Vorgaben der Bereichsabgrenzung B und Cv abdecken.

Sachverhalt							
Die Gemeinde Buchenhausen gewährt ihrem Bürger X eine verzinste Ausleihung für die Modernisierung seines Hauses aus Städtebaufördermitteln.							
Buchungen erfolgen in diesem Fall unter Berücksichtigung der Bereichsabgrenzung B = 8 und Cv = 2							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Auszahlung der Ausleihung 2. Zinserträge für die Ausleihung 3. Tilgung der Ausleihung 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	2014	13182*	Ausleihungen an sonstigen inländischen Bereich -Laufzeit mehr als 1 Jahr	10.000	1711 <i>(78882)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Gewährung von Ausleihungen an sonstige inländische Bereiche mit Laufzeit über 1 Jahr)</i>	10.000 <i>(10.000)</i>
2	2016	1711 <i>(6618)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>Zinseinzahlungen von sonstigen inländischen Bereichen</i>	200 <i>(200)</i>	3618	Zinserträge vom übrigen inländischen Bereichen	200
3	2016	1711 <i>(6888)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>Rückflüsse von Ausleihungen an sonstige inländische Bereiche</i>	10.000 <i>(10.000)</i>	13182	Ausleihungen an sonstigen inländischen Bereich -Laufzeit mehr als 1 Jahr	10.000

4.2.2 Darlehen, die keine Ausleihungen sind

Darlehen, die keine Ausleihungen sind, sind nur in einem sehr engen rechtlichen Rahmen zulässig. Die entsprechenden Ausführungen des Kreditwesengesetzes (KWG) sowie der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) sind hierbei zu beachten. Hierbei handelt es sich in der Regel um Liquiditätskredite (Überbrückungskredite).

Sachverhalt							
Die Gemeinde Buchenhausen gewährt dem örtlichen Volkshochschulverein ein Überbrückungsdarlehen bzw. Betriebsmittelkredit mit einer Laufzeit von 2 Jahren.							
Buchungen erfolgen in diesem Fall unter Berücksichtigung der Bereichsabgrenzung B = 8 und C = 2							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Auszahlung des Betriebsmittelkredits 2. Zinserträge für den Betriebsmittelkredit 3. Rückzahlung des Betriebsmittelkredits 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	2014	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen	20.000	1711 <i>(79982)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Gewährung von Darlehen (ohne Ausleihungen) an übrige inländische Bereiche mit Laufzeit über 1 bis einschl. 5 Jahre)</i>	20.000 <i>(20.000)</i>
2	2015	1711 <i>(6618)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>Zinseinzahlungen von sonstigen inländischen Bereichen</i>	200 <i>(200)</i>	3618	Zinserträge von sonstigen inländischen Bereichen	200
3	2015	1711 <i>(6998)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>Rückflüsse von Darlehensforderungen (ohne Ausleihungen) an sonstige inländischen Bereiche</i>	20.000 <i>(20.000)</i>	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen	20.000

4.2.3 Wertpapiere und sonstige Einlagen

Verfügt die Gemeinde über Liquidität, die sie in der nächsten Zeit nicht zur Aufgabenerfüllung benötigt, kann sie dieses Geld – unter Beachtung der Vorgaben nach § 22 Abs. 3 GemHVO - als Termingeld oder in Wertpapieren anlegen. Diese Art der Geldanlage ist - auch buchungstechnisch - von der kurzfristigen Anlage von Kassenmitteln zu unterscheiden, die in Kapitel 5.1 beschrieben wird.

Sachverhalt							
<p>Termingeldanlage über 100.000 Euro bei einer Bank, Laufzeit 1 Woche Zinserträge von 500 Euro aus einer weiteren festverzinslichen Wertpapieranlage bei einer Bank werden ausgeschüttet Die unter Nr. 1 beschriebene Geldanlage ist fällig. Das Geld fließt mit Zinsen auf das Konto der Gemeinde zurück Eine andere Termingeldanlage von 200.000 Euro ist fällig. Der Betrag wird gleich wieder angelegt, die Zinsen (250 Euro) werden vereinnahmt. Geldanlage wird in gleicher Form beim selben Institut wieder angelegt verlängert, Zinsen werden dem Girokonto gutgeschrieben</p>							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1492	Sonstige Einlagen	100.000	1711 (7794)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Geldanlagen)	100.000 (100.000)
2	LJ	1711 (6617)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Zinseinzahlungen von Kreditinstituten)	500 (500)	3617	Zinserträge von Kreditinstituten	500
3	LJ	1711 (6794) (6617)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Geldanlagen) (Zinseinzahlungen von Kreditinstituten)	100.125 (100.000) (125)	1492 3617	Sonstige Einlagen Zinserträge von Kreditinstituten	100.000 125
4	LJ	1711 (6617)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Zinseinzahlungen von Kreditinstituten)	250 (250)	3617	Zinserträge von Kreditinstituten	250
<p><u>Anmerkungen:</u> Es wird eine Verzinsung von 0,25 % p.a. unterstellt. Zu 4: Wenn sich die Art der Anlage oder das Anlageinstitut ändert, ist eine Wiederanlage wie ein Rücklauf und Neuanlage zu buchen (siehe Ziffer 1 und 3). Alle Geld- und festverzinslichen Wertpapieranlagen werden nach diesem Muster gebucht – ebenso die daraus resultierenden Zinserträge. Die Bereichsabgrenzung ist zu beachten. Je Geldanlage wird empfohlen ein eigenes Bestandskonto zu bilden.</p>							

4.2.4 Mietkaution

Eine Führung der Mietkaution im Kassenbestand der Gemeinde ist aufgrund des § 551 Abs. 3 BGB (Trennung der Anlage vom Vermögen des Vermieters) nicht möglich. Somit gibt es bezüglich der Anlage bei einem Kreditinstitut 2 Fallkonstellationen.

Variante 1: Anlage eines Mietkautionssparbuches durch den Mieter (Kontoinhaber) und Verwahrung des Sparbuches bei der Gemeinde

Die Kautionszahlung bezahlt der Mieter. Dazu legt er auf seinen Namen ein Kautionsparbuch an. Für die Gemeinde wird ein Zugriffspassus eingetragen. Das Sparbuch wird im Tresor der Gemeinde nach den Vorschriften des § 20 GemKVO aufbewahrt.

Für diesen Vorgang sind **keine Buchungen** im Rechnungswesen, sondern lediglich im Verwahrungsbuch (siehe § 7 Abs. 1 Nr. 3 GemKVO) bei der Gemeinde erforderlich. Es erfolgt auch kein Ausweis in der Bilanz.

Wird die Kautionszahlung **in Raten bezahlt**, wird das Sparbuch mit der ersten Rate vom **Mieter** angelegt und bei der Gemeinde zur Aufbewahrung abgeliefert. Die übrigen Raten zahlt der Mieter analog § 551 Abs. 2 BGB an die Gemeinde, die den Betrag auf das Sparbuch einzahlt (siehe Buchungen Variante 1).

Nach Beendigung des Mietverhältnisses wird der Anteil aus dem Kautionsparbuch an den Mieter ausbezahlt, den die Gemeinde nicht für Außenstände aufgrund des Mietverhältnisses benötigt.

Sachverhalt:							
1. Zahlung der 2. und 3. Rate in Höhe von insgesamt 500 Euro an die Gemeinde 2. Einzahlung auf das Mietkautionssparbuch durch die Gemeinde 3. Anteilige Einnahmen der Gemeinde aus der Kautionszahlung nach Beendigung des Mietverhältnisses aufgrund von Außenständen in Höhe von 250 Euro							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	500	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	500
		(6791)	(Durchlaufende Gelder)	(500)			
2	LJ	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	500	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	500
3	FJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	250	3411	Mieten inklusive Nebenkostenanteil aus Mietverträgen und Pachten	250
		(6411)	(Mieten inklusive Nebenkostenanteil aus Mietverträgen und Pachten)	(250)			

Variante 2: Anlage eines Mietkautionssparbuches durch den Vermieter (Kontoinhaber) und Verwahrung des Sparbuches bei der Gemeinde

Die Kautionszahlung bezahlt der Mieter an die Gemeinde. Diese legt das Geld auf einem Kautionsparbuch (ggfs. auch in Form eines Kautions sammelsparbuches) an, Inhaber ist die Gemeinde. Das Sparbuch wird im Tresor der Gemeinde nach den Vorschriften des § 20 GemKVO aufbewahrt.

In der Bilanz erfolgt der Ausweis auf der Aktivseite bei den sonstigen Einlagen und auf der Passivseite bei den weiteren sonstigen Verbindlichkeiten.

Die Zinsen sind jährlich zu buchen.

Nach Beendigung des Mietverhältnisses wird der Anteil aus dem Kautionsparbuch an den Mieter ausbezahlt, den die Stadt nicht für Außenstände aufgrund des Mietverhältnisses benötigt.

Sachverhalt:							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Einzahlung der Kaution durch den Mieter 1.500 Euro 2. Anlage des Kautionsparbuches durch die Gemeinde 3. Buchung der jährlichen Zinsen; Zinssatz 0,2% (derzeit utopisch!) 4. Auflösung des Kautionsparbuches 5. Auszahlung der gesamten Kaution plus Zins an den Mieter 6. Anteilige Einnahmen der Gemeinde aus der Kaution nach Beendigung des Mietverhältnisses aufgrund von Außenständen 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711 (6791)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Durchlaufende Gelder)</i>	1.500 <i>(1.500)</i>	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	1.500
2	LJ	1492	Sonstige Einlagen	1.500	1711 (7794)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Geldanlagen)</i>	1.500 <i>(1.500)</i>
3	LJ	1492	Sonstige Einlagen	3	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	3
4	FJ	1711 (6794)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Geldanlagen)</i>	1.503 <i>(1503)</i>	1492	Sonstige Einlagen	1.503
5	FJ	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	1.503	1711 (7791)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>Durchlaufende Gelder</i>	1.503 <i>(1.503)</i>
6	FJ	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	1.000	3411	Mieten inklusive Nebenkostenanteil aus Mietverträgen und Pachten	1.000
<u>Anmerkungen:</u> Die Auszahlung der restlichen Kaution plus Zins an den Mieter bei Variante 2 in Höhe von 503 Euro erfolgt analog Buchung Nr. 5.							

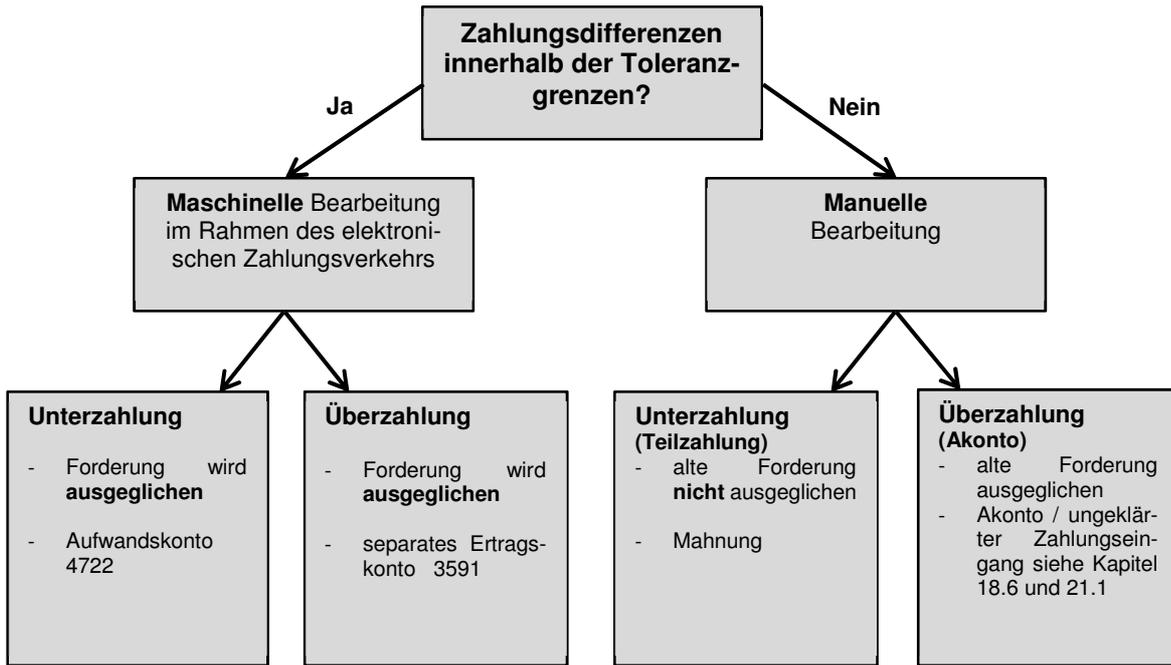
Sicherheitsleistungen auf separaten Bankkonten können analog Variante 1 oder 2 abgebildet werden.

4.3 Forderungen

Die Zuordnung der Ertragskonten zu den Forderungskonten ergibt sich der Anlage 31.2 der VwV Produkt- und Kontenrahmen.

4.3.1 Zahlungsdifferenzen

Zahlungsdifferenzen entstehen, wenn der Zahlungspflichtige **zu wenig** oder **zuviel** bezahlt und sich dabei innerhalb bzw. außerhalb **Toleranzgrenzen** bewegt. Die Toleranzen sind vorab festzulegen.



4.3.1.1 Zahlungsdifferenzen innerhalb der Toleranzgrenze

Sachverhalt							
1. Es wurde Hundesteuer mit 100 Euro veranlagt. 2. Der Schuldner überweist a) einen Betrag in Höhe von 99,95 Euro (Unterzahlung) b) einen Betrag in Höhe von 100,05 Euro (Überzahlung) Die Gemeinde hat eine Toleranzgrenze in Höhe von 5 Cent festgelegt.							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1521	Steuerforderungen	100	3032	Hundesteuer	100
2a	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	99,95	1521	Steuerforderungen	100
		(6032)	(Hundesteuer)	(99,95)			
		4722	Abschreibungen auf Forderungen	0,05			
2b	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	100,05	1521	Steuerforderungen	100
		(6032)	(Hundesteuer)	(100)			
		3591	Andere sonstige ordentliche Erträge	0,05			
		(6591)	Andere sonstige ordentliche Einzahlungen	0,05			
<u>Anmerkungen:</u> Auszug aus dem Prüfbericht der GPA BW: Aus Prüfungssicht wird eine Toleranz von rd. 5 Cent i.S. einer „Kleinstdifferenz“ als allgemein aus verwaltungsökonomischen Gründen tolerierbar angesehen (siehe entsprechend § 5 Abs. 1 Nr. 1 GemKVO). Grundsätzlich ist der hier einzustellende Toleranzbetrag allerdings mit der örtlichen und ggfs. der überörtlichen Prüfung abzustimmen							

4.3.2 Stundung

Bei einer Stundung handelt es sich um das Aufschieben von Zahlungsterminen. Eine Stundung lässt den gebuchten Ertrag und die Forderung unberührt. Bei der Stundung muss beim Debitor ein neuer Fälligkeitstermin erfasst werden.

Bei vereinbarter Ratenzahlung gibt es je nach verwendetem ADV-System zwei Möglichkeiten:

1. Hinterlegung eines Ratenplans beim Debitor / Geschäftspartner
2. Über Ausbuchen der Gesamtforderung und **nochmalige Buchung Wiedereinbuchung** der Forderung in Teilbeträgen mit neuen Fälligkeiten bei Beibehaltung des ursprünglichen Buchungsdatums (der ursprüngliche Ertrag darf nicht verändert werden).

Der Buchungssatz bleibt hierbei derselbe.

Erst wenn ein gestundeter Betrag niedergeschlagen oder erlassen wird, erfolgen Buchungen im Wege von Forderungsanpassungen.

4.3.3 Befristete Niederschlagung

Die Festlegung einer Niederschlagung lässt die ursprünglich gebuchte Ertragsbuchung unberührt. Sie führt nur zu einer Berichtigung der Forderung. Diese Berichtigung erfolgt über eine Forderungsabschreibung über das Konto 4722 „Abschreibungen auf **Forderungen Finanzvermögen**“ gegen das Einzelwertberichtigungskonto (15X91 oder 16X91).

Stellt sich später heraus, dass der niedergeschlagene Betrag zu hoch angesetzt wurde, so muss der Bestand auf dem Einzelwertberichtigungskonto (15X91 oder 16X91) durch eine Ertragsbuchung über das Konto 35831 „Erträge aus der Auflösung oder Herabsetzung von Wertberechtigungen auf Forderungen“ korrigiert werden. Dies kann je nach verwendetem ADV-Verfahren automatisiert erfolgen.

Sachverhalt							
Es wurde Hundesteuer im Vorjahr mit 1.000 Euro veranlagt, bei der im Folgejahr Zweifel aufkommen, ob die Forderung beglichen wird. Mit einem Forderungsausfall in Höhe von 600 Euro wird gerechnet. Über 400 Euro liegt eine Zusage vor, dass dieser Betrag überwiesen wird. Dieses Geld geht im Haushaltsjahr auch tatsächlich auf dem Girokonto der Gemeinde ein. Im Folgejahr stellt sich heraus, dass die Restforderung uneinbringlich ist.							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Forderung an Ertrag 2. Abschreibung auf Forderungen an Wertberichtigung Forderungen 3. Bank an Forderungen 4. Wertberichtigung Forderungen an Forderungen 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	VJ	1521	Steuerforderungen	1.000	3032	Hundesteuer	1.000
2	LJ	4722	Abschreibungen auf Forderungen Finanzvermögen	600	15291	Einzelwertberichtigung Steuerforderungen	600
3	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	400	1521	Steuerforderungen	400
		(6032)	(Hundesteuer)	(400)			
4	FJ	15291	Einzelwertberichtigung Steuerforderungen	600	1521	Steuerforderungen	600
<u>Anmerkungen:</u> Am Jahresende wird in der Bilanz der ursprüngliche Forderungsbestand mit den Wertberichtigungskonten <u>saldiert</u> ausgewiesen.							

Sachverhalt							
<p>Es wurde Hundesteuer im Vorjahr mit 1.000 Euro veranlagt, bei der im Folgejahr Zweifel aufkommen, ob die Forderung beglichen wird. Mit einem Forderungsausfall in Höhe von 600 Euro wird gerechnet. Über 400 Euro haben wir eine Zusage, dass dieser Betrag überwiesen wird. Dieses Geld geht im Haushaltjahr auch tatsächlich auf unserem Girokonto ein. Einige Zeit später überweist der Schuldner doch noch weitere 250 Euro. Im Folgejahr stellt sich heraus, dass die Restforderung uneinbringlich ist.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Forderung an Ertrag 2. Abschreibung auf Forderungen an Wertberichtigung Forderungen 3. Bank an Forderungen 4. Überweisung einer weiteren Zahlung durch den Schuldner <ol style="list-style-type: none"> a) Geldeingang b) Korrekturbuchung der Wertberichtigung 5. Wertberichtigung Forderungen an Forderungen 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	VJ	1521	Steuerforderungen	1.000	3032	Hundesteuer	1.000
2	LJ	4722	Abschreibungen auf Forderungen Finanzvermögen	600	15291	Einzelwertberichtigung Steuerforderungen	600
3	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	400	1521	Steuerforderungen	400
		(6032)	(Hundesteuer)	(400)			
4a	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	250	1521	Steuerforderungen	250
		(6032)	(Hundesteuer)	(250)			
4b	LJ	15291	Einzelwertberichtigung Steuerforderungen	250	35831	Erträge aus der Auflösung oder Herabsetzung von Wertberichtigungen auf Forderungen (Einzelwertberichtigungen, Pauschalwertberichtigungen)	250
5	FJ	15291	Einzelwertberichtigung Steuerforderungen	350	1521	Steuerforderungen	350
<p><u>Anmerkungen:</u> Am Jahresende wird in der Bilanz der ursprüngliche Forderungsbestand mit den Wertberichtigungskonten <u>saldiert</u> ausgewiesen.</p>							

4.3.4 Unbefristete Niederschlagung

Bei einer unbefristeten Niederschlagung wird eine Niederschlagung buchhalterisch im Ergebnis wie ein Erlass gebucht. Die Buchung in der Ergebnisrechnung (Abschreibungsbuchung Konto 4722) muss auf das Produkt / die Kostenstelle der ursprünglichen Buchung erfolgen. Die Überwachung der niedergeschlagenen Forderung muss in diesem Fall außerhalb des Rechnungswesens erfolgen, z. B. in Form von Listen, Vormerkbuch.

~~Wenn wider Erwarten eine Zahlung auf eine unbefristet niedergeschlagene Forderung in einem Folgejahr eingeht, so ist diese durch eine Ertragsbuchung zu vereinnahmen.~~

Sachverhalt							
Es wurde Hundesteuer im Vorvorjahr mit 1.000 Euro veranlagt, davon wurden 400 Euro bezahlt. Nach mehreren Vollstreckungsversuchen stellt sich im Haushaltsjahr heraus, dass die Restforderung dauerhaft uneinbringlich ist.							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Forderung an Ertrag 2. Bankeinzahlung an Forderung 3. Abschreibung auf Forderungen an Forderungen 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	VVJ	1521	Steuerforderungen	1.000	3032	Hundesteuer	1.000
2	VVJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	400	1521	Steuerforderungen	400
		(6032)	(Hundesteuer)	(400)			
3	LJ	4722	Abschreibungen auf Forderungen Finanzvermögen	600	1521	Steuerforderungen	600

Wenn wider Erwarten eine Zahlung auf eine unbefristet niedergeschlagene Forderung in einem Folgejahr eingeht, so ist diese durch eine Ertragsbuchung zu vereinnahmen.

Sachverhalt							
Von den im vorigen Beispiel niedergeschlagenen 600 Euro werden – wider Erwarten – noch 300 Euro bezahlt.							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Zahlungseingang im Jahr der Niederschlagung <ol style="list-style-type: none"> a) Niederschlagung wird storniert b) Zahlungseingang 2. Zahlungseingang im Folgejahr <ol style="list-style-type: none"> a) Der niedergeschlagene Betrag wird auf ursprünglichen Forderungs-/Ertragskonto neu eingebucht. b) Zahlungseingang 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1a	LJ	1521	Steuerforderungen	300	4722	Abschreibungen auf Forderungen	300
1b	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	300	1521	Steuerforderungen	300
		(6032)	(Hundesteuer)	(300)			
2a	FJ	1521	Steuerforderungen	300	3032	Hundesteuer	300
2b	FJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	400	1521	Steuerforderungen	400
		(6032)	(Hundesteuer)	(400)			
<p><u>Anmerkungen:</u> Aus Gründen der Zahlungsfortschreibung in die Finanzstatistik ist der Betrag wieder auf dem ursprünglichen Ertragskonto zu vereinnahmen.</p>							

4.3.5 Erlass

Ein Erlass führt zu einer sofortigen Ausbuchung der Forderung. Die erlassene Forderung wird direkt über das Konto 4722 „Abschreibung auf Forderungen Finanzvermögen“ abgeschrieben.

Beachte: Die Buchung eines Erlasses lässt den ursprünglich gebuchten Ertrag unberührt.

Sachverhalt							
Eine Forderung in Höhe von 1.000 Euro wird erlassen.							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Forderung an Ertrag 2. Abschreibung auf Forderungen an Forderungen 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	VJ	15	Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen	1.000	3	Erträge	1.000
2	LJ	4722	Abschreibungen auf Forderungen Finanzvermögen	1.000	15	Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen	1.000

4.3.6 Aussetzung der Vollziehung

Im Falle einer Aussetzung der Vollziehung (AdV) hängt eine Wertberichtigung von der Begründung der AdV ab. Bei einer AdV wegen ernstlicher Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts ist über den Betrag eine Einzelwertberichtigung wie bei einer befristeten Niederschlagung (s. o.) um den Betrag vorzunehmen, für den die Vollziehung ausgesetzt wurde (siehe Kapitel 4.3.3).

Bei einer AdV wegen einer für den Betroffenen bzw. für den Abgaben- oder Kostenschuldigen unbilligen, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotenen Härte ist neben der Setzung einer Mahnsperre keine Einzelwertberichtigung vorzunehmen. Alternativ ist die technische Abbildung als Stundung möglich. Davon unberührt bleibt auch die Möglichkeit der Einzelwertberichtigung, wenn dies aus anderen Gründen angezeigt ist.

4.3.7 Pauschale Wertberichtigung

Siehe Kapitel 21.2

5 Liquide Mittel

5.1 Tagesgeldanlagen (bis 30 Tage Laufzeit)

Bei einer Tagesgeldanlage handelt es sich um eine Sichteinlage. Die Tagesgelder werden deshalb, wie auch das Girokonto, unter dem Konto 1711 gebucht. Um die Bestände inhaltlich trennen zu können, wird empfohlen, unterhalb des Kontos 1711 weiter zu differenzieren.

Wird auf die Einrichtung von Unterkonten zu Konto 1711 verzichtet entfallen die folgenden Buchungen.

Sachverhalt							
1. 10.000 Euro werden für 2 Tage als Tagesgeld angelegt 2. a) Die 10.000 Euro fließen wieder aufs Girokonto zurück. b) Gleichzeitig werden 5 Euro Zinsen direkt dem Girokonto gutgeschrieben							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711*	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Tagesgeld)	10.000	1711*	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Girokonto)	10.000
2a	LJ	1711*	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Girokonto)	10.000	1711*	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Tagesgeld)	10.000
2b	LJ	1711*	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Girokonto)	5	3617	Zinserträge von Kreditinstituten	5
		(6617)	Zinseinzahlung von Kreditinstituten	(5)			
<u>Anmerkungen:</u> Da die Tagesgelder zu den liquiden Mitteln gehören, muss das Konto in den Tagesabschluss aufgenommen werden. Durch die Tagesgeldanlage wird der Zahlungsmittelbestand als solcher nicht geändert, deshalb darf die Finanzrechnung bei diesen Buchungen nicht angesprochen werden. Nur für die Zinsgutschrift ist die Finanzrechnung mitzuführen.							

5.2 Zahlstellen

Zur Erledigung von Kassengeschäften können Zahlstellen als **Teile der Gemeindekasse** eingerichtet werden.

Zahlstellen sind besondere Organisationseinheiten, die Kassengeschäfte (Ein- und Auszahlungen) für die Gemeindekasse erledigen. Für Zahlstellen gelten grundsätzlich dieselben Vorschriften wie für die Gemeindekasse selbst.

Der Zahlstelle wird regelmäßig ein oft als „Wechselgeldvorschuss“ bezeichneter Betrag zur Verfügung gestellt. Der Bestand der Zahlstelle (Bar oder Giro) ist unter den liquiden Mitteln (Kontengruppe 17) auszuweisen und wird im Gegensatz zum Handvorschuss im Tagesabschluss der Kommune dargestellt.

Es empfiehlt sich, für jede Zahlstelle mindestens ein Konto in der Kontenart 173 vorzuhalten.

Werden vorhandene Bestände übernommen so sind diese wie in Kapitel 0 beschrieben einzubuchen. Bei Einrichtung neuer Zahlstellen wird in der Regel der erstmalige „Wechselgeldbestand“ vom Kassenbestand der Barkasse (oder per Barscheck aus dem Girobestand der Kommune) an den Kassenbestand der Zahlstelle (Umbuchung innerhalb der Kontengruppe 17 ohne Fortschreibung der Finanzrechnung) übertragen.

Exkurs:

Für die Führung und Verwaltung von Zahlstellen, die bei einzelnen Dienststellen der Kommune gem. § 3 GemKVO eingerichtet sind (z. B. Gebührenkassen), sind die Regelungen in der Anlage 1 der Musterdienstanweisung für das Kassenwesen (DA-Kasse; BWGZ 2014, S. 262, Aktenzeichen: 910.0308) in der Regel ausreichend. Besondere Dienstanweisungen für diese Zahlstellen sind in diesem Fall entbehrlich.

Beim Übergang vom kameralen Rechnungswesen auf das NKHR sollten die Einnahmen der Zahlstelle vollständig bei der Kasse abgeliefert bzw. auf das Girokonto eingezahlt werden, so dass nur noch die Wechselgeldbestände vorhanden sind.

Zahlstelle ohne Direktbuchung im Finanzwesen (Hauptbuch)

Hier werden die Ein- und Auszahlungen zunächst in einem separat zu führenden Kassenbuch aufgelistet. Bei Erreichen eines bestimmten Betrags oder zum festgelegten Stichtag wird die Zahlstelle abgerechnet und die Differenz zum Wechselgeldvorschuss durch die Gemeindekasse abgeschöpft oder ausgeglichen. Im Rahmen der Abrechnung werden die im Kassenbuch dokumentierten Vorgänge entsprechend der zutreffenden Kontierung summarisch oder einzeln in das Hauptbuch übertragen. Die Abrechnung ist mindestens jährlich, spätestens zum 31.12. vorzunehmen; ansonsten kann keine periodengerechte Zuordnung gewährleistet werden.

Sachverhalt							
Das Bezirksamt verkauft für die Touristinfo einen Stadtplan für 8 Euro und später noch zwei Geschenktassen zu je 10 Euro. Außerdem wird noch eine Urkunde des Standesamts ausgestellt. Die Gebühr über 30 Euro wird direkt bezahlt. Alle Einnahmen werden am nächsten Tag auf dem städtischen Girokonto eingezahlt.							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	58	3421	Erträge aus Verkauf	28
		(6421)	(Einzahlungen aus Verkauf)	(28)	3311	Verwaltungsgebühren	30
		(6311)	(Verwaltungsgebühren)	(30)			

Zahlstelle mit direkter Buchung im Finanzwesen

Unter Beachtung der kassenrechtlichen Vorschriften (z. B. § 5 Abs. 2, § 9 Abs. 2, § 11 Abs. 3 GemKVO, ggf. Sonderregelungen durch den Bürgermeister) können die Buchungen bei dieser Form der Zahlstelle direkt über das Hauptbuch der Kommune abgewickelt werden. Je nach Vorgang werden die Ergebnis-, die Finanz- und die Bilanz (z. B. Liquide Mittel) direkt angesprochen.

Werden beispielsweise 10 Euro bar einbezahlt und wurde von Seiten der Zahlstelle die Finanzrechnung und die Bilanz (Liquide Mittel) bereits fortgeschrieben, so muss im Tagesabschluss der Hauptkasse unter der Position der Zahlstelle eine entsprechende Dokumentation der Bareinzahlung erfolgen. Wird die Zahlstelle abgerechnet, erfolgt nur noch eine bilanzielle Umbuchung zwischen den jeweiligen Bestandskonten der liquiden Mittel der Zahlstelle und der Hauptkasse.

Sachverhalt							
1. Das Bezirksamt verkauft für die Touristinfo einen Stadtplan für 8 Euro 2. Später werden noch zwei Geschenktassen zu je 10 Euro verkauft. 3. Außerdem wird noch eine Urkunde des Standesamts ausgestellt. Die Gebühr über 30 Euro wird direkt bezahlt. 4. Alle Einnahmen werden am nächsten Tag auf dem städtischen Girokonto eingezahlt.							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1731 (6421)	Kassenbestand Zahlstelle BezA <i>(Einzahlungen aus Verkauf)</i>	8 (8)	3421	Erträge aus Verkauf	8
2	LJ	1731 (6421)	Kassenbestand Zahlstelle BezA <i>(Einzahlungen aus Verkauf)</i>	20 (20)	3421	Erträge aus Verkauf	20
3	LJ	1731 (6311)	Kassenbestand Zahlstelle BezA <i>(Verwaltungsgebühren)</i>	30 (30)	3311	Verwaltungsgebühren	30
4	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	58	1731	Kassenbestand Zahlstelle Touristinfo	58
Anmerkungen: Zu 4: Die Finanzrechnung wird hier nicht mehr angesprochen. Die Einzahlung wurde schon bei der Buchung des Verkaufs gebucht.							

5.3 Handvorschüsse

Handvorschüsse sind Geldbestände, die Bedienstete oder Dienststellen für kleinere Ausgaben zur Verfügung gestellt bekommen. Über Handvorschüsse dürfen nur Auszahlungen und keine Einzahlungen abgewickelt werden. Sofern Einzahlungen von Dritten angenommen werden sollen, müsste eine Zahlstelle eingerichtet werden (siehe Kapitel 5.2).

Je nach Anzahl der zu verwaltenden Handvorschüsse gibt es zwei Möglichkeiten, wie diese abgebildet werden können.

Hat die Kommune nur wenige Handvorschüsse ausbezahlt und zu verwalten, können diese direkt auf dem Bestandskonto (1741) geführt werden. Hierbei wird empfohlen, für jeden Handvorschuss ein eigenes Konto anzulegen.

Alternativ können Kommunen, die eine große Zahl an Handvorschüssen zu verwalten haben, die Handvorschüsse wie eine Forderung in einem Vor- oder Nebenbuch führen und den Gesamtbestand aller Handvorschüsse auf dem Konto 1741 gesammelt nachweisen.

Das Konto 1741 ist in der Bilanz unter der Position „Liquide Mittel“ zu führen, der Bestand darf aber keinesfalls in den Tagesabschluss aufgenommen werden, siehe Kapitel 1.1.3. Die Gewährung des Handvorschusses stellt bereits einen finanzrechnungsrelevanten Vorgang dar.

Übernahme der Handvorschüsse bei Umstellung auf NKHR

Der Bestand der Handvorschüsse zu Ende des letzten kameralen Rechnungsjahres ergibt sich aus den Kassenresten des jeweiligen ShV-Einnahme-Sachkontos zum Jahresende.

Sollen die Handvorschüsse weiterhin über ein Vor- oder Nebenbuch geführt werden, können diese aus dem kameralen System als offene Forderungen übernommen werden, mit dem Unterschied, dass hier das Konto 1741 angesprochen wird und nicht etwa ein 169er-Konto.

Sachverhalt							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Übernahme Handvorschuss des kommunalen Kindergartens über 100 Euro 2. Für die Poststelle im Rathaus wird ein neuer Vorschuss über 150 Euro eingerichtet 3. Aus der Handvorschusskasse heraus wurden einige Kleinausgaben in Höhe von 75 Euro getätigt – die Kasse soll nun wieder „aufgefüllt“ werden. Die angefallenen Ausgaben werden den entsprechenden Positionen im Haushalt zugeordnet 4. <ol style="list-style-type: none"> a) Der kommunale Kindergarten erhält einen Handvorschuss über 100 Euro b) Der bestehende Handvorschuss (100 Euro) soll wieder zurückgezahlt werden. In der Handvorschuss-Kasse des Kindergartens befinden sich noch 25 Euro. Die restlichen 75 Euro müssen abgerechnet werden. 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	31.12. VJ	1741	Handvorschüsse	100	80	Eröffnungs- / Abschlusskonten	100
2	LJ	1741	Handvorschüsse	150	1731 (7791)	Kassenbestand (Durchlaufende Gelder)	150 (150)
3	LJ	4291	Aufwendungen für sonstige Sach- u. Dienstleistungen	50	1731	Kassenbestand	75
		4431	Geschäftsaufwendungen	25	(7291)	(Auszahlungen für sonstige Dienstleistungen)	(50)
					(7431)	(Geschäftsauszahlungen)	(25)
4a	LJ	1741	Handvorschüsse	100	1731 (7791)	Kassenbestand (Durchlaufende Gelder)	100 (100)
4b	LJ	1731	Kassenbestand	25	1741	Handvorschüsse	25
		(6791)	(Durchlaufende Gelder)	(25)			
		4	Aufwendungen	75	1741	Handvorschüsse	75
		(6791)	(Durchlaufende Gelder)	(75)	(7)	(Auszahlungen)	(75)
Anmerkungen:							
Zu 1: Bei der Übernahme der Bestände in die Eröffnungsbilanz erfolgt keine Fortschreibung der Buchung in die Finanzrechnung (das Geld wurde bereits zu einem früheren Zeitpunkt ausbezahlt).							

Zu 2: Die Auszahlung des Handvorschusses muss in der Finanzrechnung fortgeschrieben werden, weil die Gemeindekasse mit der Übergabe des Vorschusses keinen Zugriff mehr auf das Geld hat und das Konto 1741 aus diesem Grund auch nicht im Tagesabschluss enthalten sein darf.

Zu 3: Auszahlungen aus dem Handvorschuss werden zunächst nicht im Finanzwesen gebucht. Die Belege werden lediglich für die folgende Abrechnung (Auffüllen der Handkasse) gesammelt und in einem – manuell zu führenden – Kassensbuch festgehalten. Die Handvorschüsse werden entweder in vorgegebenen zeitlichen Abständen oder nach Bedarf abgerechnet und wieder auf den Buchbestand aufgefüllt.

5.4 Liquiditätsverbund (~~verbundene Sonderkassen~~)

5.4.1 Einleitung

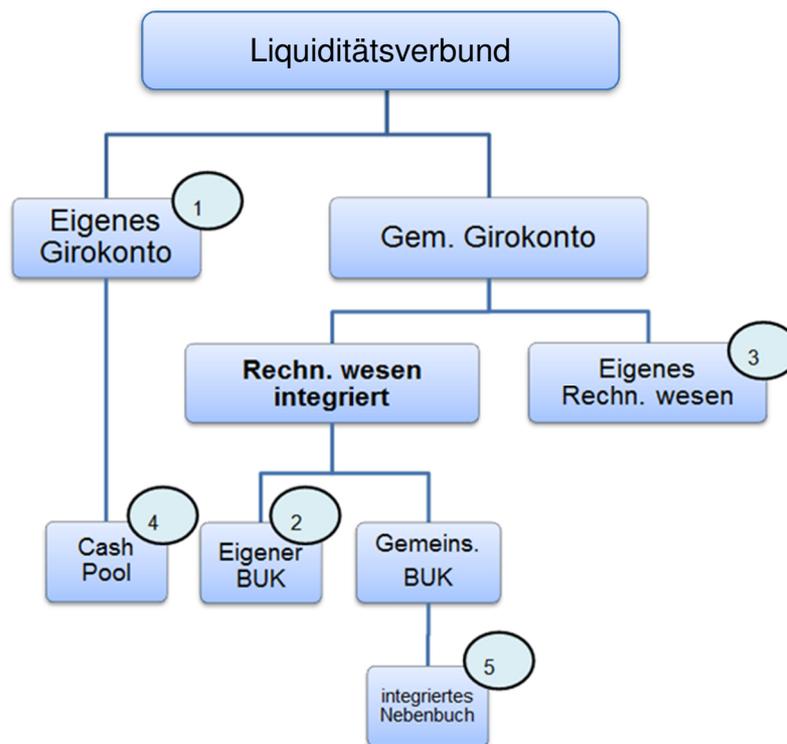
Für Sondervermögen (§ 96 GemO) und Treuhandvermögen (§ 97 GemO), für die Sonderrechnungen geführt werden, sind Sonderkassen einzurichten. Sie sollen mit der Gemeindekasse verbunden werden (§ 98 GemO). Die Kommune nimmt hierbei die Aufgaben der verbundenen Sonderkasse als „fremdes Kassengeschäft“ i. S. d. § 2 GemKVO wahr. Die Gemeindekasse wickelt in diesem Zusammenhang ihre und die Kassengeschäfte der selbständig bilanzierenden Einheiten ab und verwaltet die jeweils zur Verfügung stehenden Geldmittel (Kassenmittel) zentral (verbundene Sonderkassen, siehe GPA-Mitteilung 3 / 2013).

Die nachfolgenden Ausführungen beziehen sich auf den Eigenbetrieb und gelten analog für alle selbständig bilanzierenden Einheiten wie z. B. Zweckverbände oder rechtlich selbständige Stiftungen.

Folgende Konstellationen sind grundsätzlich denkbar:

1. verbundene Sonderkassen / getrennte Girokonten,
2. verbundene Sonderkassen / gemeinsames Girokonto / integrierte Buchführung über separate Buchungskreise² (BUK)
3. verbundenen Sonderkasse / gemeinsames Girokonto / Abwicklung über eigenständiges Buchführungssystem
4. Cash-Pooling
5. Sonderfall: Die Debitorenbuchhaltung des Eigenbetriebs ist in die Buchhaltung der Gemeinde integriert / Einzahlungen der Schuldner erfolgen auf ein Konto der Gemeinde

² Buchungskreis = kleinste bilanzierende Einheit; Bezeichnung ist softwareabhängig



Diese Konstellationen werden nun im Folgenden näher erläutert:

5.4.2 Verbundene Sonderkassen / getrennte Girokonten

Die Kommune und der Eigenbetrieb verfügen über separate Girokonten. In diesem Fall gibt es keine buchhalterischen Besonderheiten. Die Buchhaltungen der Kommune und des Eigenbetriebs sowie der Zahlungsverkehr sind voneinander unabhängig.

5.4.3 Verbundene Sonderkasse / gemeinsames Girokonto / integrierte Buchführung über separate Buchungskreise

Die Buchhaltung des Eigenbetriebs erfolgt i. d. R. im gleichen Buchhaltungssystem in einem separaten Buchungskreis. Die Geschäftsvorfälle und der Zahlungsverkehr sind hierbei vollständig im betreffenden Buchungskreis abzubilden. Da die Ein- / Auszahlungen des Eigenbetriebs und der Kommune über Konten, die der Kommune zugeordnet sind, erfolgen, wird diese Konstellation in der Praxis – abweichend von § 93 Abs. 1 GemO – auch als „Einheitskasse“ bezeichnet.

Im Vorfeld müssen folgende Voraussetzungen geschaffen werden:

- Der Anteil der liquiden Mittel des Eigenbetriebs am Gesamtkassenbestand ist zu ermitteln
- Einbuchung des anteiligen Anfangsbestands der Zahlungsmittel im Buchungskreis des Eigenbetriebs
- Sofern der Eigenbetrieb nach NKHR geführt wird:
- Aufbau einer eigenen Finanzrechnung im Buchungskreis des Eigenbetriebes. Zuordnung der Ein- bzw. Auszahlungen vom gemeinsamen Kontoauszug auf die jeweiligen Buchungskreise (manuell / maschinell).
- Im Buchungskreis der Kommune ist für jeden Eigenbetrieb ein sogenanntes Buchungskreisverrechnungskonto (1791) anzulegen. Die Nummerierung ist individuell

im Bereich der Kontengruppe 17 definierbar. Im folgenden Beispiel werden die Buchungskreisverrechnungskonten mit „1791“ dargestellt. Bei Zahlungsvorgängen, die den Eigenbetrieb betreffen, wird dieses Konto angesprochen (Soll oder Haben).

- Ein entsprechendes Gegenkonto (1791) existiert im Buchungskreis des Eigenbetriebes.

Anhand dieser Konten sieht man bei den Eigenbetrieben und der Gemeinde in der jeweiligen Bilanz den Anteil am Kassenbestand.

Sachverhalt							
Gemeinde: Zahlender Buchungskreis → BUK 1000 EigB Abwasser → BUK 1100 EigB Stadtwerke → BUK 1200 Buchungskreisverrechnungskonten im Buchungskreis der Gemeinde: → 17911200 Anteil der Stadtwerke am Kassenbestand → 17911100 Anteil des Abwasserbetriebs am Kassenbestand Buchungskreisverrechnungskonto in der Bilanzen des jeweiligen EigB: → 17911000 Anteil am Kassenbestand der Gemeinde							
1. Verkauf durch die Stadtwerke in Höhe von 1.000 Euro <ol style="list-style-type: none"> a) Einbuchung Verkaufserlös im Buchungskreis der Stadtwerke b) Einzahlung Verkaufserlös für Stadtwerke; Buchung der Einzahlung im BUK der Gemeinde (BUK 1000) – Geld wird auf das BUK-Verrechnungskonto des EigB gebucht e) Gegenbuchung dazu im Buchungskreis des EigB (BUK 1200). <i>Der Zahlungseingang wird vom entsprechenden BUK-Verrechnungskonto auf das Erlöskonto gebucht</i> Ausgleich der Forderung 							
2. Der Abwasserbetrieb (BUK 1100) muss Reparaturkosten von 500 Euro bezahlen <ol style="list-style-type: none"> a) Anordnung der Rechnung im BUK des EigB Abwasser (Aufwand im Eigenbetrieb) b) Buchung im BUK der Gemeinde (BUK 1000) : Der Auszahlungsbetrag wird auf das BUK-Verrechnungskonto des EigB gebucht c) Gegenbuchung dazu im Buchungskreis des EigB (BUK 1100). Ausgleich der Verbindlichkeit 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1a	LJ	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung (im BUK 1200)	1.000	3421	Erträge aus Verkauf (im BUK 1200)	1.000
1b	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (im BUK 1000)	1.000	17911200	BUK-Verrechnungskonto (im BUK 1000)	1.000
1c	LJ	17911000 (6421)	BUK-Verrechnungskonto (im BUK 1200) <i>(Einzahlungen aus Verkauf, FinR im BUK 1200)</i>	1.000 (1.000)	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung (im BUK 1200)	1.000
2a	LJ	4221	Unterhaltung des beweglichen Vermögens (im BUK 1100)	500	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen (im BUK 1100)	500
2b	LJ	17911100	BUK-Verrechnungskonto (im BUK 1000)	500	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (im BUK 1000)	500

2c	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen (im BUK 1100)	500	17911000 (7221)	BUK-Verrechnungskonto (im BUK 1100) <i>(Unterhaltung des beweglichen Vermögens (FinR im BUK 1100))</i>	500 (500)
<u>Anmerkungen:</u> Wenn mit mehreren Buchungskreisen (BUK) gearbeitet wird, muss für jeden einzelnen eine separate Finanzrechnung (FinR) geführt werden							

Buchungen zum 31.12. (Abschlussbuchungen)

Grundsätzlich sind zum Jahresabschluss keine Abschlussbuchungen erforderlich, da die liquiden Mittel der Kommune sowie der verbundenen Sonderkassen bilanziell und ggf. in der betreffenden Finanzrechnung korrekt dargestellt sind. **Insofern dürfen auch keine rückwirkenden, liquiditätsverändernden Abrechnungsbuchungen vorgenommen werden, siehe Kapitel 1.2.3.**

Beispiel:

Anteilige Liquide Mittel Kommune	1.000 Euro
Anteilige Liquide Mittel Eigenbetrieb	500 Euro
Stand Girokonto	1.500 Euro

⇒ Darstellung in der Bilanz der **Kommune**

17 Liquide Mittel	+1.000 Euro
1711 Girokonto	+1.500 Euro
17491 1200 BUK-Verrechnungskonto EigB	-500 Euro

⇒ Darstellung in der Bilanz des **Eigenbetriebs** (BUK 1200)

17 Liquide Mittel	+500 Euro
17491 1000 BUK-Verrechnungskonto Komm.	+500 Euro

Bei folgenden Konstellationen sind im Jahresabschluss Abschlussbuchungen erforderlich:

1. „Kassenkredit „aus Clearingverkehr“ der Kommune an den Eigenbetrieb

⇒ Darstellung in der Bilanz der Kommune

17 Liquide Mittel	+1.200 Euro
1711 Girokonto	+1.000 Euro
17491 1200 BUK-Verrechnungskonto EigB	+200 Euro

⇒ Darstellung in der Bilanz des Eigenbetriebs (BUK 1200)

17 Liquide Mittel	-200 Euro
17491 1000 BUK-Verrechnungskonto Komm.	-200 Euro

Hier sind die in der Bilanz der Kommune ausgewiesenen Liquiden Mittel höher als der Bestand des Girokontos. Dies resultiert daraus, dass das Buchungskreisverrechnungskonto des Eigenbetriebs in der Bilanz der Kommune mit einem positiven Betrag ausgewiesen ist. In der Bilanz des Eigenbetriebs sind die Liquiden Mittel mit einem negativen Betrag ausgewiesen. Der Eigenbetrieb hat bei der Kommune einen Kassenkredit in Anspruch genommen.

Sachverhalt							
Buchungen zum Jahreswechsel für den von der Kommune an den Eigenbetrieb gewährten Kassenkredit aus dem Clearingverkehr							
1. Jahresabschlussbuchung – bilanzieller Ausweis Kassenkredit							
a) Buchung im BUK der Gemeinde (BUK 1000):							
b) Buchung im BUK des EigB (BUK 1200):							
2. Buchung zum Beginn des neuen Jahres – Ausbuchung Kassenkredit und Einbuchung BUK Verrechnungskonten							
a) Buchung im BUK der Gemeinde (BUK 1000)							
b) Buchung im BUK des EigB (BUK 1200)							
Buchungen							
Nr	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1a	31.12.VJ	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen gegenüber Eigenbetrieb (im BUK 1000)	200	17911200 (79951)	BUK-Verrechnungskonto EigB Stadtwerke (im BUK 1000) (Gewährung von Darlehen (ohne Ausleihungen) an verb. Unternehmen, sonstige Beteiligungen u. Sondervermögen (Laufzeit bis einschl. 1 Jahr) (FinR im BUK 1000))	200 (200)
1b	31.12.VJ	17911000 (6792)	BUK-Verrechnungskonto (im BUK 1200) (Kassenkredite (FinR im BUK 1200))	200 (200)	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten (im BUK 1200)	200
2a	01.01.LJ	17911200 (6995)	BUK-Verrechnungskonto EigB Stadtwerke (im BUK 1000) (Rückflüsse von Darlehensforderungen (ohne Ausleihungen) Minderung Darl. an verb. Unternehmen, Beteiligungen u. Sondervermögen bis 1 Jahr (FinR im BUK 1000))	200 (200)	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen gegenüber Eigenbetrieb (im BUK 1000)	200
2b	31.12.LJ	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten (im BUK 1200)	200	17911000 (7792)	BUK-Verrechnungskonto (im BUK 1200) (Kassenkredite (FinR im BUK 1200))	200 (200)
Anmerkungen: Zu Nr. 2: Zum 01.01. des Jahres sind die gebuchten „Kassenkredite aus Clearingverkehr“ wieder zu „tilgen“. Hierdurch wird der unterjährig korrekte Ausweis auf den Buchungskreisverrechnungskonten sichergestellt.							

2. „Kassenkredit aus Clearingverkehr“ des Eigenbetriebs an die Kommune

⇒ Darstellung in der Bilanz der Kommune

17 Liquide Mittel	-300 Euro
1711 Girokonto	+700 Euro
17191 1200 BUK-Verrechnungskonto EigB	-1.000 Euro

⇒ Darstellung in der Bilanz des Eigenbetriebs (BUK 1200)

17 Liquide Mittel	+1.000 Euro
17191 1000 BUK-Verrechnungskonto Komm.	+1.000 Euro

Hier sind die in der Bilanz der Kommune ausgewiesenen liquiden Mittel negativ. Dies resultiert daraus, dass der auf dem Buchungskreisverrechnungskonto ausgewiesene anteilige Finanzmittelbestand des Eigenbetriebs höher ist, als der Bestand des Girokontos. Die Kommune hat vom Eigenbetrieb einen Kassenkredit in Anspruch genommen.

Sachverhalt							
Buchungen zum Jahreswechsel für den von der Kommune vom Eigenbetrieb in Anspruch genommenen Kassenkredit aus dem Clearingverkehr							
Jahresabschlussbuchungen zu den oben ausgeführten Konstellationen							
1. Jahresabschlussbuchung - bilanzieller Ausweis Kassenkredit							
a) Buchung im BUK der Gemeinde (BUK 1000):							
b) Buchung im BUK des EigB (BUK 1200):							
2. Buchung zum Beginn des neuen Jahres – Ausbuchung Kassenkredit und Einbuchung BUK Verrechnungskonten							
Gemeinde hat beim EigB Stadtwerke einen Kassenkredit von 300 Euro aufgenommen							
a) Buchung im BUK der Gemeinde (BUK 1000)							
b) Buchung im BUK des EigB (BUK 1200)							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1a	31.12.VJ	17911200	BUK-Verrechnungskonto EigB Stadtwerke (im BUK1000)	300	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten (im Rahmen der Einheitskasse) (im BUK 1000)	300
		(6792)	(Kassenkredite (FinR im BUK 1000))	(300)			
1b	31.12.VJ	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen gegenüber der Kommune (im BUK 1200)	300	17911000	BUK-Verrechnungskonto beim EigB (im BUK 1200)	300
					(79921)	(Gewährung von Darlehen (ohne Ausleihungen) an Gemeinden(GV) (Laufzeit bis einschl. 1 Jahr) (FinR im BUK 1200))	(300)
2a	01.01.LJ	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten (im Rahmen der Einheitskasse) (im BUK 1000)	300	17911200	BUK-Verrechnungskonto EigB Stadtwerke (im BUK1000)	300
					(7792)	(Kassenkredite (FinR im BUK 1000))	(300)

2b	01.01.LJ	17911000 (6992)	BUK-Verrechnungskonto beim EigB (im BUK 1200) <i>(Rückflüsse von Darle- hensforderungen (ohne Ausleihungen) Minderung Darl. an Gemeinden (GV) bis 1 Jahr) (FinR im BUK 1200))</i>	300 (300)	1691	Übrige <i>privatrechtliche</i> For- derungen <i>gegenüber der</i> <i>Kommune</i> (im BUK 1200)	300
<p><u>Anmerkungen:</u> Zu Nr. 2: Zum 01.01. des Jahres sind die gebuchten „Kassenkredite aus Clearingverkehr“ wieder zu „tilgen“. Hierdurch wird der unterjährig korrekte Ausweis auf den Buchungskreisverrechnungskonten sichergestellt.</p>							

Sonderfall: Festbetragskassenkredit

Hierbei werden liquide Mittel in feststehender Höhe über einen vereinbarten Zeitraum zur Verfügung gestellt. Die Aufnahme eines solchen Kredits ist unterjährig direkt in der jeweiligen Rechnungslegung (Eigenbetrieb und Kommune) als Kassenkredit (Kontenarten: 239, *693 bzw. neu: Konto 6792*) zu buchen. Dies führt auch in der jeweiligen Finanzrechnung direkt zu einem Mittelzufluss bzw. Mittelabfluss. Entsprechendes gilt für die Tilgung des Festbetragskassenkredits.

Auswirkung auf den Tagesabschluss

Gemeinsamer Tagesabschluss (§ 22 GemKVO)

Da der Kassenistbestand (§ 22 Abs. 1 Satz 1 GemKVO) sowohl die Kassenmittel (des Kernhaushalts) der Kommune als auch die des Eigenbetriebs umfasst, ist zwingend ein gemeinsamer Tagesabschluss zu erstellen, der sämtliche Zahlungsströme der Kommune und der verbundenen Sonderkasse umfasst.

5.4.4 Verbundene Sonderkasse / gemeinsames Girokonto / Abwicklung über eigenständiges Buchführungssystem

Debitoren- bzw. Kreditorenrechnungen werden vom Eigenbetrieb im eigenen Buchführungssystem erfasst. Die Einzahlungen für den Eigenbetrieb werden im städtischen System auf einem speziellen Verrechnungskonto, dem sog. Betriebsmittelkonto gebucht. Entsprechendes gilt für die Auszahlungen. Betriebsmittelkonten sind in der Kontengruppe 17 auszuweisen.

Die Ausführungen zu „2. verbundene Sonderkasse / gemeinsames Girokonto / integrierte Buchführung über separate Buchungskreise“ finden analoge Anwendung.

5.4.5 Cash-Pooling

Der Begriff **Cash-Pooling** oder **Liquiditätsbündelung** bezeichnet einen Liquiditätsausgleich durch ein zentrales, meist von der Kommune übernommenes Finanzmanagement, das den Eigenbetrieben überschüssige Liquidität entzieht bzw. Liquiditätsunterdeckungen durch Kredite ausgleicht.

Hierbei verfügen die Eigenbetriebe sowohl über eine eigene Buchhaltung als auch ein eigenes Girokonto, über das sie ihre Ein- und Auszahlungen abwickeln. Die Salden der Konten des Cash-Pools werden nachts gegen *ein Bankkonto des Cash-Pool-Führers das „Hauptkonto“ (Kommune)* ausgeglichen. Die in diesem Kontext verursachten Kontenbewegungen verändern die Liquidität der Gemeinde und der Eigenbetriebe. Die Auswirkungen (Mittelzufluss / -abfluss) sind direkt im betreffenden Rechnungswesen (ggf. in der jeweiligen Finanzrechnung) darzustellen. Die Forderungen / Verbindlichkeiten,

die durch das Cash-Pooling entstehen, werden entsprechend den vertraglichen Regelungen verzinst.

Sachverhalt							
Cash-Pooling: die Gemeinde schöpft 300 T Euro überschüssige Liquidität beim EigB ab.							
1. Buchung bei der Kommune							
2. Buchung beim EigB							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Gemeinde)	300	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	300
		(6793)	(Sondervermögen, Liquiditätsverbund)	(300)			
2	LJ	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen	300	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (EigB)	300
					(7793)	(Sondervermögen, Liquiditätsverbund)	(300)
<p><u>Anmerkungen:</u> Für den Ausgleich für Unterdeckungen gilt entsprechendes. Auf den unterjährigen Ausweis von Kassenkrediten kann verzichtet werden.</p>							

Buchung im Jahresabschluss

Sofern durch einen Mittelzu- / abfluss ein Kassenkredit zum 31.12. besteht, ist analog der Buchungslogik zu Kassenkrediten unter Ziffer 2 zu verfahren.

Sofern es beim Cash-Pooling zu Kassenkreditverbindlichkeiten kommt, sind diese gemäß Ziffer 4.2.2 abzubilden.

5.4.6 Sonderfall: Die Debitorenbuchhaltung des Eigenbetriebs ist in die Buchhaltung der Gemeinde integriert / Einzahlungen der Schuldner erfolgen auf ein Konto der Stadt

Bei einigen Kommunen werden Abgaben (Grundsteuer / Abwasser- / Wassergebühren) unter den Gesichtspunkten Bürgerfreundlichkeit und Reduzierung des Verwaltungsaufwands gemeinsam durch die Kommune veranlagt. Der Schuldner hat in diesem Kontext nur ein Buchungszeichen und leistet die Zahlung auf das Girokonto der Kommune.

Die Forderung auf dem Buchungszeichen setzen sich somit aus den Einzelforderungen der Kommune und des Eigenbetriebs zusammen. Die Teilforderung des Eigenbetriebs stellt keine Forderung der Kommune dar. Eine Bilanzierung dieser Teilforderung hat deshalb grundsätzlich nur im Rechnungswesen des Eigenbetriebs zu erfolgen. Aus Vereinfachungs- / Praktikabilitätsgründen (Vollstreckung) kann jedoch unterjährig die gesamte gegenüber dem Abgabenschuldner bestehende Forderung bei der Kommune bilanziert werden. In Höhe der Teilforderung des Eigenbetriebs ist dann eine entsprechende Verbindlichkeit auszuweisen. Der aus der „fremden“ Forderung resultierende Zahlungsfluss ist für die Kommune haushaltsunwirksam.

Im Jahresabschluss sind die „fremden“ Forderungen und Verbindlichkeiten zu neutralisieren. Dies erfolgt durch die Buchung „Verbindlichkeit gegenüber Eigenbetrieb an Teilforderung des Eigenbetriebs“. Diese Buchung ist zum 01.01. des Folgejahres wieder umzukehren.

6 Rechnungsabgrenzung

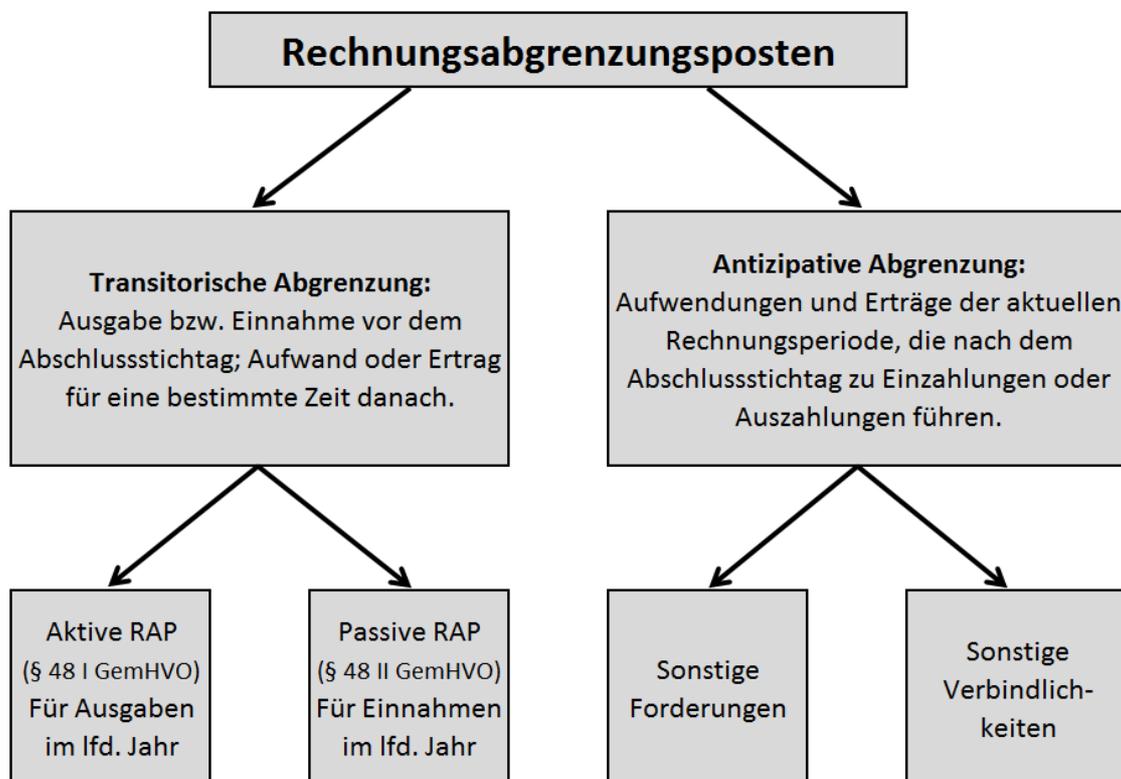
6.1 Definition

Unter Rechnungsabgrenzung versteht man die korrekte periodische Zuordnung von Aufwendungen und Erträgen.

D. h. es werden (spätestens im Zuge des Jahresabschlusses) Aufwendungen und Erträge in der Ergebnisrechnung und der Bilanz der richtigen Rechnungsperiode (Haushaltsjahr, Geschäftsjahr) zugeordnet.

Die gesetzlichen Grundlagen für den Haushalt sind §§ 40, 43 Abs. 1 Nr. 4 und § 48 GemHVO.

Bei der Rechnungsabgrenzung unterscheidet man vier Fälle:



Nachfolgend werden die klassischen Fälle der Rechnungsabgrenzung dargestellt. Sonderfälle, die mit einer Rechnungsabgrenzung in Verbindung stehen (Zahlungsabgrenzung), sind:

- Ungeklärte Einzahlungen (siehe Kapitel 18.6)
- Unklare Abbuchungen (siehe Kapitel 18.7)
- Kreditorische Debitoren / debitorische Kreditoren (siehe Kapitel 21.1)

6.2 Transitorische Posten

In der Bilanz werden die abgegrenzten Werte als so genannte Rechnungsabgrenzungsposten auf beiden Seiten ausgewiesen. Diese Bilanzpositionen werden auch transitorische Posten genannt, weil sie Aufwand und Ertrag vom alten in das neue Jahr übertragen (lat. transire = hinübergehen).

6.2.1 Aktive Rechnungsabgrenzungsposten (ARAP)

Die aktive Rechnungsabgrenzung ist eine Leistungsforderung. Sie entsteht, wenn ein Aufwand des neuen Jahres bereits im alten Jahr eine Ausgabe (hier: Auszahlung oder Verbindlichkeit) darstellt. Nähere Ausführungen ergeben sich aus dem Leitfaden zur Bilanzierung.

Als Rechnungsabgrenzungsposten sind auf der Aktivseite gem. § 48 Abs. 1 GemHVO auszuweisen:

- vor dem Abschlussstichtag „geleistete“ Ausgaben, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen
- Umsatzsteuer auf erhaltene Anzahlungen

Als Rechnungsabgrenzungsposten dürfen auf der Aktivseite gem. § 48 Abs. 3 GemHVO ausgewiesen werden:

- Unterschiedsbetrag zwischen Rückzahlungsbetrag und Auszahlungsbetrag einer Schuld (Disagio)

Einen Sonderfall, der ebenfalls unter den Abgrenzungsposten ausgewiesen wird, stellen die Sonderposten für geleistete Investitionszuschüsse (§ 40 Abs. 4 GemHVO) dar.

Im Folgenden werden typische Beispiele für Rechnungsabgrenzungsfälle dargestellt:

Sachverhalt							
Einmalige Miete für Büroräume ab 01.12.LJ für 3 Monate wird lt. Vertrag im Voraus bezahlt (1.500 Euro)							
1. Buchung der Miete							
2. Buchung bei Zahlung							
3. Jahresabschlussbuchung (Aufwand wird neutralisiert, ARAP wird gebildet)							
4. Jahresanfangsbuchung (der Aufwand wird in die richtige Periode gebucht, ARAP wird aufgelöst)							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	01.12.LJ	4231	Mieten inklusive Mietnebenkosten und Pachten	1.500	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	1.500
2	01.12.LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	1.500	1711 (7231)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Mieten inkl. Mietnebenkosten und Pachten)</i>	1.500 <i>(1.500)</i>
3	31.12.LJ	1801	Aktive Rechnungsabgrenzung (RAP)	1.000	4231	Mieten inklusive Mietnebenkosten und Pachten	1.000
4	01.01.FJ	4231	Mieten inklusive Mietnebenkosten und Pachten	1.000	1801	Aktive Rechnungsabgrenzung (RAP)	1.000

Weitere Beispiele für aktive Rechnungsabgrenzung sind:

- Beamtenbesoldung (Anlage 2: Buchungen im Zusammenhang mit Personalauszahlungen)
- Vorschüssige Transferleistungen im Sozialbereich (siehe Kapitel 21.1)

Sachverhalt							
Die Gemeinde nimmt einen Kredit auf in Höhe von 1.000 Euro. Laufzeit 10 Jahre. Bei der Auszahlung behält das Kreditinstitut ein Disagio in Höhe von 2 % (20 Euro) ein.							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Zahlung des Darlehensbetrages 2. Buchung Disagio 3. Auflösung des Disagios über die Laufzeit der Verbindlichkeit 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711 (692730)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten Laufzeit mehr als 5 Jahre Eurowährung)	980 (980)	231730	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten - Laufzeit mehr als 5 Jahre Eurowährung	980
2	LJ	181	Disagio	20	231730	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten - Laufzeit mehr als 5 Jahre Eurowährung	20
3	LJ- LJ+10 (jährl.)	4591	Kreditbeschaffungskosten	2	181	Disagio	

Sachverhalt zu § 40 Abs. 4 GemHVO geleistete Investitionszuschüsse ist in Kapitel 7.2 dargestellt.

6.2.2 Passive Rechnungsabgrenzungsposten (PRAP)

Die passive Rechnungsabgrenzung ist eine Leistungsverbindlichkeit. Sie entsteht, wenn ein Ertrag des neuen Jahres bereits im alten Jahr eine Einnahme (hier: Einzahlung oder Forderung) darstellt.

Als Rechnungsabgrenzungsposten sind auf der Passivseite gem. § 48 Abs. 2 GemHVO auszuweisen:

- vor dem Abschlussstichtag erhaltene Einnahmen, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.

Beispiele, bei denen eine Rechnungsabgrenzung i. d. R. geboten ist:

Vorauszahlung von Mieten / Pachten an die Gemeinde; Einmalzahlung Grabnutzungspflege, pauschale Landeszuweisung nach Flüchtlingsaufnahmegesetz (FlüAG), Spenden (Kapitel 10.3.3), Ökokonto/Ausgleichsmaßnahmen (Kapitel 20).

Sachverhalt							
Die Gemeinde hat am 01.12.LJ von einem Mieter für eine vorübergehende Vermietung (für die Monate Dezember - Februar) in Höhe von insgesamt 1.200 Euro im Voraus erhalten.							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Buchung bei Rechnungsstellung 2. Buchung bei Zahlung 3. Jahresabschlussbuchung (Ertrag wird neutralisiert, PRAP wird gebildet) 4. Jahresanfangsbuchung (der Ertrag wird in die richtige Periode gebucht, PRAP wird aufgelöst) 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	01.12.LJ	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	1.200	3411	Mieten inklusive Nebenkostenanteil aus Mietverträgen und Pachten	1.200
2	01.12.LJ	1711 (6411)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Mieten inkl. Nebenkostenanteil aus Mietverträgen und Pachten)</i>	1.200 (1.200)	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	1.200
3	31.12.LJ	3411	Mieten inklusive Nebenkostenanteil aus Mietverträgen und Pachten	800	2911	Passive Rechnungsabgrenzung (RAP)	800
4	01.01.FJ	2911	Passive Rechnungsabgrenzung (RAP)	800	3411	Mieten inklusive Nebenkostenanteil aus Mietverträgen und Pachten	800

Sachverhalt							
Die Gemeinde erhält 1.000 Euro Grabnutzungsgebühr über die Dauer von 20 Jahren.							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Buchung bei Rechnungsstellung 2. Zahlung des Betrages 3. Jahresabschlussbuchung (Ertrag wird neutralisiert, PRAP wird gebildet) 4. Auflösung des Betrages über die Zeit der Bindung 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1511	Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	1.000	3321	Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte, soweit nicht 3322/6322	1.000
2	LJ	1711 (6321)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte, soweit nicht 3322/6322)</i>	1.000 (1.000)	1511	Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	1.000
3	LJ	3321	Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte, soweit nicht 3322/6322	1.000	2911	Passive Rechnungsabgrenzung (RAP)	1.000

4	LJ- LJ+20 (jährl.)	2911	Passive Rechnungsabgrenzung (RAP)	50	3321	Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte, soweit nicht 3322/6322	50
---	--------------------------	------	-----------------------------------	----	------	--	----

Anmerkungen: Für die Grabpflege muss ebenfalls eine Rechnungsabgrenzung gemacht werden, die Buchungen sind identisch.

6.3 Antizipative Rechnungsabgrenzung

Werden im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten ausstehende Aufwendungen und Erträge des alten Jahres ermittelt, die erst im neuen Jahr zu Ein- und Auszahlungen werden, werden diese über die antizipative Rechnungsabgrenzung abgebildet. Die Ergebniswirksamkeit wird hier also vorweggenommen. Diese antizipativen Posten sind nicht als Rechnungsabgrenzungsposten zu führen. In der Bilanz sind hierfür die Positionen 1591 und 1691 „übrige öffentlich-rechtliche Forderungen“ bzw. „übrige privatrechtliche Forderungen“ (auf der Aktivseite) und 279 „Sonstige Verbindlichkeiten“ (auf der Passivseite) vorgesehen.

Zum Jahresabschluss bestehende offene Forderungen / Verbindlichkeiten haben zwar antizipativen Charakter, werden aber nicht umgegliedert.

7 Sonderposten

7.1 Einleitung

§ 40 Abs. 4 GemHVO regelt die Bilanzierung der Sonderposten. Hierbei wird unterschieden zwischen

- geleisteten Investitionszuschüssen,
- empfangenen Investitionszuweisungen (Spenden, siehe Kapitel 10.3.3) und empfangenen Investitionsbeiträgen.

Die Aktivierung und der Beginn der Abschreibung / Auflösung der Sonderposten sind abhängig vom Vermögensgegenstand, der bezuschusst wird oder für den die Kommune eine Zuweisung / Beitrag erhält.

Das bedeutet, dass sowohl auf der Aktiv- als auch auf der Passivseite die Sonderposten als Anlagen im Bau / sonstiger Sonderposten („Sonderposten im Bau“) bis zur Betriebsbereitschaft des Vermögensgegenstandes geführt werden.

7.2 Gegebener Zuschuss / geleisteter Investitionszuschuss

7.2.1 Allgemein

Neben dem Anlagevermögen **sollen können** auch die im Finanzhaushalt **geleisteten Investitionszuschüsse** in der Anlagenbuchhaltung abgebildet werden. (Näheres hierzu siehe Leitfaden zur Bilanzierung.) Es handelt sich hier um Rechnungsabgrenzungsposten, die nach § 40 Abs. 4 GemHVO als Sonderposten in der Bilanz ausgewiesen (aktiviert) werden und entsprechend dem Zuwendungsverhältnis den Ergebnishaushalt jährlich belasten.

Der Zuschuss wird auf dem Aktivkonto 1803 „Sonderposten für geleistete Zuwendungen“ dargestellt. Wenn die Auszahlung der Zuwendung nicht gleichzeitig mit der Bewilligung erfolgt, muss bei Bewilligung zunächst als Gegenkonto „Verbindlichkeiten aus Transferleistungen“ im Bereich der Kontenart 261 gebucht werden.

Sachverhalt							
<p>Sonderposten / RAP für geleistete Investitionszuschüsse: Zuschuss der Gemeinde für den Bau einer Kindertagesstätte an einen freien Träger in Höhe von 5.000 Euro. Bindungsfrist 10 Jahre. Der geleistete Zuschuss wird zum Zeitpunkt der Bewilligung und nach Erfüllung der Bewilligungsaufgaben als Sonderposten bilanziert und ab Fertigstellung der Kindertagesstätte über den Zeitraum von 10 Jahren aufgelöst.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Bewilligung des Zuschusses, dessen Bewilligungsaufgaben erfüllt sind (noch keine Auszahlung) 2. Zahlung des Zuschusses 3. Fertigstellung des Vermögensgegenstandes 4. Auflösung des Zuschusses über die Zeit der Bindung 5. Schließung der Tagesstätte 2 Jahre vor Ablauf der Bindung 6. Rückzahlung des Restbuchwertes des Zuschusses 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1803	Sonderposten (AiB) für geleistete Investitionszuwendungen	5.000	2611	Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	5.000
2	LJ	2611	Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	5.000	1711 (7818)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Investitionszuschüsse an übrigen Bereichen)</i>	5.000 (5.000)
3	FJ	1803	Sonderposten für geleistete Investitionszuwendungen	5.000	1803	Sonderposten (AiB) für geleistete Investitionszuwendungen	5.000
4	FJ + x	479	Sonstige Abschreibungen	500	1803	Sonderposten für geleistete Investitionszuwendungen	500
5	FJ+8	1531	Forderung aus sonstigen Transferleistungen	1.000	1803	Sonderposten für geleistete Investitionszuwendungen	1.000
6	FJ+8	1711 (6818)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>Investitionszuschüsse von übrigen Bereichen)</i>	1000 (1.000)	1531	Forderungen aus sonstigen Transferleistungen	1.000
<p><u>Anmerkungen:</u> Zum Bewilligungszeitpunkt ist § 42 GemHVO „Vorbelastung künftiger Haushaltsjahre“ zu beachten, wonach eingegangene Verpflichtungen unter der Bilanz zu vermerken sind. Zu 1 und 3: Die Festlegung der Anlage im Bau erfolgt über die Anlageklasse. Das Sachkonto in der Bilanz ist das gleiche.</p>							

7.2.2 Wohnbauförderung

Siehe Kapitel 3.2.2

7.3 Empfangene Zuweisungen und Beiträge (auch Geldspende mit investivem Zweck)

Empfangene investive Zuweisungen und Beiträge werden bilanziert, wenn die Zuweisung bzw. der Beitrag dem Grunde und der Höhe nach konkret feststeht. Grundsätzlich sind realisierbare Zuweisungen und Beiträge zu bilanzieren. § 40 Abs. 4 Satz 2 GemHVO lässt vom Grundsatz her entweder die Bildung eines Sonderpostens auf der Passivseite (Bruttomethode) als auch die Kürzung der Anschaffungs- und Herstellungskosten (Nettomethode) zu.

Aufgrund § 14 Abs. 3 Satz 4 KAG, der eine klare Präferenz zugunsten der Passivierung enthält, wird nachfolgend vor allem auf die **Bruttomethode** (Passivierung) eingegangen. Die Nettomethode ist im Anwendungsbereich des KAG nur in begründeten Ausnahmefällen erlaubt.

Die Zuweisungen und Beiträge werden über eine Annahmeanordnung eingenommen und direkt auf die Passivseite der Bilanz (Konten des Kontenbereichs 21) kontiert. Bei den Zahlungskonten in der Finanzrechnung gilt

- Für die Zuweisungen das Konto 681 mit Bereichsabgrenzung
- Für Beiträge das Konto 6891

Sachverhalt							
Zuschuss des Landes für den Bau eines Kindergartens in Höhe von 50.000 Euro. Bindungsfrist 20 Jahre Der empfangene Zuschuss wird zum Zeitpunkt der Bewilligung als Sonderposten (AiB) bilanziert und ab Fertigstellung des Kindergartens über den Zeitraum von 50 Jahren aufgelöst.							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Bewilligung des Zuschusses, dessen Bewilligungsaufgaben erfüllt sind (noch keine Einzahlung) 2. Zahlung des Zuschusses 3. Fertigstellung des Kindergartens 4. Auflösung des Zuschusses über die Zeit der Bindung 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1531	Forderungen aus sonstigen Transferleistungen	50.000	219	Sonstige Sonderposten (AiB)	50.000
2	LJ	1711 <i>(6811)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Investitionszuweisungen vom Land)</i>	50.000 <i>(50.000)</i>	1531	Forderungen aus sonstigen Transferleistungen	50.000
3	FJ	219	Sonstige Sonderposten (AiB)	50.000	219	Sonstige Sonderposten	50.000
4	FJ + x	219	Sonstige Sonderposten	1.000	3161	Erträge aus der Auflösung von Sonderposten aus Zuwendungen	1.000
<u>Anmerkungen:</u> Zu 3: Der Sonderposten wird erst mit Fertigstellung des bezuschussten Vermögensgegenstandes aufgelöst.							

Sachverhalt							
Erschließungsbeitrag in Höhe von 4.000 Euro Der empfangene Beitrag wird zum Zeitpunkt der Bewilligung als Sonderposten bilanziert und analog der Nutzungsdauer der Straße (40 Jahre) aufgelöst.							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Festsetzung des Beitrages (noch keine Einzahlung) 2. Zahlung des Beitrages 3. Auflösung des Beitrages analog der Nutzungsdauer der Straße 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1511	Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	4.000	212	Sonderposten aus Beiträgen und ähnliche Entgelten	4.000
2	LJ	1711 <i>(6891)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Beiträge und ähnliche Entgelte)</i>	4.000 <i>(4000)</i>	1511	Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	4.000
3	LJ	212	Sonderposten aus Beiträgen und ähnliche Entgelten	100	3162	Erträge aus der Auflösung von Sonderposten aus Beiträgen	100
<u>Anmerkungen:</u> Zu 1: Der Sonderposten wird sofort aufgelöst, da der Beitrag in der Regel nach Fertigstellung des Vermögensgegenstandes erhoben wird. Bei einer Vorauszahlung erfolgt die Auflösung ab dem Zeitpunkt der Fertigstellung. (siehe erhaltene Zuweisungen)							

Buchung bei Rückzahlung:

- **von erhaltenen Zuweisungen (im Jahr des Zahlungseingangs):**
Buchung einer Annahmearbeitungsanordnung. Es ist darauf zu achten, dass ebenfalls der Sonderposten reduziert wird.
- **von erhaltenen Zuweisungen (im Folgejahr):**
Buchung einer Auszahlungsanordnung. Es ist darauf zu achten, dass ebenfalls der Sonderposten reduziert wird. Als Zahlungskonten sind die Finanzrechnungskonten im Bereich 781 mit Bereichsabgrenzung zu verwenden.
- **von erhaltenen Beiträgen:**
Hier spielt es keine Rolle, ob die Rückzahlung im Jahr des Zahlungseinganges oder im Folgejahr erfolgt. Gemäß § 16 Abs. 3 Satz 1 GemHVO sind Abgaben und abgabenähnliche Entgelte, die die Gemeinde zurückzahlen hat, bei den Einzahlungen abzusetzen, auch wenn sie sich auf Einzahlungen der Vorjahre beziehen.

Grundsätzlich sind bei Rückzahlungen keine Korrekturen der bereits ertragswirksamen gebuchten Auflösungen erforderlich. Muss jedoch mehr als der Restbuchwert zurückgezahlt werden, müssen ganz oder anteilig die bereits gebuchten Auflösungen wieder zugeschrieben werden.

Sachverhalt							
Rückzahlung von erhaltenen Investitionszuweisungen aus Sachverhalt 1 Zuschuss des Landes für den Bau eines Kindergartens im Haushaltsjahr in Höhe von 50.500 Euro. Bindungsfrist 20 Jahre							
1. Rückzahlung im Jahr des Zahlungseingangs (Überzahlung bei Schlusszahlung in Höhe von 500 Euro, Kindergarten ist bereits fertiggestellt)							
a) Herabsetzung des Sonderpostens							
b) Auszahlung							
2. Rückzahlung 2 Jahre vor Ablauf der Bindung aufgrund Umnutzung des Kindergartens							
a) Herabsetzung des Sonderpostens							
b) Auszahlung							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1a	LJ	211	Sonderposten aus Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände	500	1531	Forderungen aus sonstigen Transferleistungen (Absetzung)	500
1b	LJ	1531	Forderungen aus sonstigen Transferleistungen	500	1711 (6811)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Investitionszuweisungen vom Land)</i>	500 (-500)
2a	LJ+18	211	Sonderposten aus Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände	5.000	2611	Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	5.000
2b	LJ+18	2611	Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	5.000	1711 (7811)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Zuweisungen und Zuschüsse für Investitionen an Land)</i>	5.000 (5.000)
<u>Anmerkungen:</u> Zu 1: Die Rückzahlung im lfd. Jahr wird als Annahmeabsetzungsanordnung gebucht. Zu 2: Der Rückzahlungsbetrag errechnet sich nach der Bindungsfrist.							

Nettomethode (Kürzung der Anschaffungs- / Herstellungskosten)

Die Nettomethode ist aufgrund der ertragssteuerrechtlichen Anforderungen (R 33 Absatz 2 Satz 5 KStR 2004) bei Betrieben gewerblicher Art für die Steuerbilanz anzuwenden.

Soll eine Deckungsgleichheit zwischen Steuerbilanz und Bilanz nach GemHVO erreicht werden, sind die Zuweisungen und Beiträge vom Anschaffungswert abzuziehen.

Sachverhalt							
Zuweisung für den Bau einer Wasserleitung							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Bewilligungsbescheid liegt vor, dessen Bewilligungsaufgaben erfüllt sind 2. Einzahlung 3. Kürzung der Anschaffungs- und Herstellungskosten (Anlagenumbuchung) 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1531	Forderungen aus sonstigen Transferleistungen	40.000	219	Sonstige Sonderposten (AiB)	40.000
2	LJ	1711 <i>(6811)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Investitionszuweisungen vom Land)</i>	40.000 <i>(40.000)</i>	1531	Forderungen aus sonstigen Transferleistungen	40.000
3	LJ	219	Sonstige Sonderposten (AiB)	40.000	036	Strom-, Gas-, Wasserleitungen und zugehörige Anlagen	40.000
<u>Anmerkungen:</u> Zu 2: In der Finanzrechnung bleibt der Zuschuss weiterhin eine Einzahlung. Zu 3: Die Kürzung der Anschaffungs- und Herstellungskosten erfolgt durch eine Umbuchung in der Anlagenbuchhaltung.							

Sachverhalt							
Wasserversorgungsbeiträge							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Festsetzung des Beitrages (Annahmeanordnung) 2. Einzahlung 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1511	Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	2.000	036	Strom-, Gas-, Wasserleitungen und zugehörige Anlagen	2.000
2	LJ	1711 <i>(6891)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Beiträge und ähnliche Entgelte)</i>	2.000 <i>(2.000)</i>	1511	Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	2.000
<u>Anmerkungen:</u> Zu 1: Die Kürzung der Anschaffungs- und Herstellungskosten erfolgt rein auf bilanzieller Ebene (Aktivseite). Hier ist kein Bezug zu einem einzelnen Vermögensgegenstand vorhanden, da die Beiträge für das gesamte Leitungsnetz vereinnahmt werden. Es wird empfohlen ein eigenes Konto anzulegen. Zu 2: In der Finanzrechnung bleibt der Beitrag weiterhin eine Einzahlung.							

8 Rückstellungen

8.1 Bildung

Mit der Bildung einer Rückstellung wird – bei Vorliegen einer der in § 41 Abs. 1 und 2 GemHVO genannten Rückstellungsgründe – der Aufwand für eine in der Zukunft liegende Auszahlung ergebnismindernd und periodengerecht dargestellt. Dies bedeutet eine Buchung des betreffenden **Aufwandskontos im Soll** mit dem – nach vernünftiger Beurteilung notwendigen – **geschätzten** Betrag. Die Gegenbuchung erfolgt auf dem entsprechenden **Rückstellungskonto im Haben**. Die Bildung von Rückstellungen ist nicht finanzrechnungsrelevant. Rückstellungen stehen auf der Passivseite der Bilanz (Pos. 3) und zählen zum Fremdkapital.

Erst mit der **Inanspruchnahme** der Rückstellungen findet in der Finanzrechnung ein Zahlungsmittelabfluss statt, d. h. spätestens zu diesem Zeitpunkt muss die entsprechende Liquidität vorhanden sein.

8.2 Inanspruchnahme

Für die Inanspruchnahme der Rückstellungen gibt es zwei Möglichkeiten der Buchung:

a) direkte Methode

Bei der direkten Methode wird mit der Auszahlungsanordnung das Rückstellungskonto direkt im Soll bebucht.

Buchungssatz: Rückstellung an Sichteinlagen bei Banken **und Kreditinstituten**

b) indirekte Methode

Bei der indirekten Methode sind zwei Buchungen erforderlich. Im ersten Schritt erfolgt eine Auszahlung über das Aufwandskonto im Soll. Im 2. Schritt wird das Aufwandskonto im Haben durch Buchung gegen das Rückstellungskonto entlastet. Die Entlastungsbuchung darf aber immer nur maximal in Höhe der Inanspruchnahme der Rückstellung erfolgen. Darüber hinaus vorhandene Rückstellungsbeträge sind ertragswirksam aufzulösen, sofern die Notwendigkeit zur Passivierung der Rückstellung nicht mehr besteht.

Buchungssatz: 1 Aufwand an Bank
2 Rückstellung an Aufwand

Der Vorteil der indirekten Methode liegt darin, dass die Auszahlung in der Finanzrechnung nicht manuell kontiert werden muss. Durch die kreditorische Aufwandsbuchung mit anschließendem Zahlungsausgleich wird das Finanzrechnungskonto **automatisch** durch das Softwaresystem fortgeschrieben. Aus diesem Grund wird die indirekte Methode präferiert und in den nachfolgenden Beispielen zu Grunde gelegt.

Da die Bildung von Rückstellungen auf Prognosen beruht, gibt es für die Inanspruchnahme (Rückstellungsgrund ist eingetreten) oder Auflösung (Rückstellungsgrund ist weggefallen) vier verschiedene Fallgestaltungen:

Sachverhalt							
Fall 1: Rückstellungsbetrag entspricht der Höhe der tatsächlichen Zahlungsverpflichtung							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	4211	Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen	15.000	1711 <i>(7211)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen)</i>	15.000 <i>(15.000)</i>
2	LJ	289	Weitere Rückstellungen	15.000	4211	Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen	15.000

Sachverhalt							
Fall 2: Rückstellungsbetrag übersteigt die Höhe der tatsächlichen Zahlungsverpflichtung							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	4211	Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen	13.000	1711 <i>(7211)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen)</i>	13.000 <i>(13.000)</i>
2	LJ	289	Weitere Rückstellungen	13.000	4211	Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen	13.000
3	LJ	289	Weitere Rückstellungen	2.000	3582	Erträge aus der Auflösung oder Herabsetzung von Rückstellungen	2.000

Sachverhalt							
Fall 3: Rückstellungsbetrag ist kleiner als die Höhe der tatsächlichen Zahlungsverpflichtung							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	4211	Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen	17.000	1711 (7211)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen)</i>	17.000 <i>(17.000)</i>
2	LJ	289	Weitere Rückstellungen	15.000	4211	Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen	15.000

8.3 Herabsetzung

Sachverhalt							
Fall 4: Rückstellungsbetrag wurde bei der ursprünglichen Bildung um 15.000 EUR zu hoch angesetzt.							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	289	Weitere Rückstellungen	15.000	3582	Erträge aus der Auflösung oder Herabsetzung von Rückstellungen	15.000

Anmerkungen: Sofern die Rückstellung im Rahmen der Eröffnungsbilanz zu hoch angesetzt war, ist diese ergebnisneutral mit dem Basiskapital zu verrechnen; die Berichtigung ist im Anhang der betroffenen Bilanz zu erläutern.

8.4 Auflösung

Sachverhalt							
Fall 5: Rückstellungsgrund ist komplett entfallen							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	289	Weitere Rückstellungen	15.000	3582	Erträge aus der Auflösung oder Herabsetzung von Rückstellungen	15.000
<p><u>Anmerkungen:</u> Sofern die Rückstellung im Rahmen der Eröffnungsbilanz zu hoch angesetzt war, ist diese ergebnisneutral mit dem Basiskapital zu verrechnen; die Berichtigung ist im Anhang der betroffenen Bilanz zu erläutern.</p>							

8.5 Abzinsung von langfristigen Rückstellungen

Nach § 90 Abs. 2 Satz 1 GemO sind für ungewisse Verbindlichkeiten und für hinsichtlich ihrer Höhe oder des Zeitpunkts ihres Eintritts unbestimmte Aufwendungen Rückstellungen zu bilden. In § 44 Abs. 4 GemHVO ist normiert, dass Rückstellungen zu ihrem Erfüllungsbetrag anzusetzen und diese zudem bei einer voraussichtlichen Laufzeit von mehr als fünf Jahren abzuzinsen sind. Ob die abzuzinsenden Rückstellungen brutto oder netto einzubuchen sind, ist nicht explizit festgelegt.

- **Bruttomethode**
Bei der Bruttomethode wird zum erstmaligen Bewertungszeitpunkt die Rückstellung in voller Höhe aufwandswirksam über das dem Rückstellungsgrund entsprechende Aufwandskonto eingebucht. In einem weiteren Schritt wird dann der Abzinsungsbetrag ertragswirksam über Finanzerträge ausgebucht. Die in den Folgejahren notwendigen Buchungen im Rahmen der notwendigen Bewertungsanpassungen sind als Finanzaufwendungen zu buchen.
- **Nettomethode**
Bei der Nettomethode wird bei Einbuchung der Rückstellung lediglich der bereits abgezinsten Rückstellungsbetrag eingebucht. Die Buchung erfolgt aufwandswirksam über das dem Rückstellungsgrund entsprechende Aufwandskonto. In den Folgejahren sind die Bewertungsanpassungen ebenfalls über dieses Aufwandskonto zu buchen.

Handelsrechtlich wird die Nettomethode bevorzugt, da sich hierdurch die Verwerfungen innerhalb der handelsrechtlichen Gewinn- und Verlustrechnung in Grenzen halten. Vor allem kommt es zu keinen Verschiebungen vom ordentlichen Ergebnis zum Finanzergebnis. Im NKHR hat das Finanzergebnis keine vergleichbare Bedeutung.

Im NKHR wird jedoch dem Bruttogrundsatz nach § 40 Abs. 2 GemHVO ein hohes Gewicht beigemessen. Allerdings ist im vorliegenden Fall strittig, ob dieser als einschlägig angesehen werden muss, da unklar ist, ob die Ausbuchung der Abzinsungsbeträge tatsächlich einen separaten Aufwand darstellt oder ob es sich nicht um einen einheitlichen Bewertungsvorgang handelt.

Im NKHR werden daher beide Buchungsvorgehensweisen akzeptiert und die Festlegung der Anwendung einer von beiden Methoden den Kommunen im Rahmen der kommunalen Selbstverwaltung überlassen. Allerdings ist nach § 43 Abs. 2 Nr. 5 GemHVO eine einmal von einer Kommune gewählte Vorgehensweise in allen vergleichbaren Fällen beizubehalten.

Zu beachten ist, dass im Rahmen der Aufstellung der Eröffnungsbilanz eingebuchte abgezinsten Rückstellungen zwar nicht brutto oder netto eingebucht werden, dass aber sehr wohl von der Kommune festgelegt werden muss, ob grundsätzlich nach der Nettomethode oder nach der Bruttomethode vorgegangen werden soll. Entsprechend sind die Bewertungsanpassungen in den Folgejahren im Finanzaufwand (Bruttomethode) oder auf einem Konto der Kontengruppen 40-44* (Nettomethode) abzubilden.

Sachverhalt							
<p>Die Kommune hat im Rahmen einer Wirtschaftsförderungsmaßnahme die Ansiedelung einer Firma mit einer zulässigen und genehmigten Bürgerschaft über 1 Mio. Euro unterstützt. Aufgrund einer Rechtsstreitigkeit wegen Patentverletzungen mit einem anderen Unternehmen droht das Unternehmen in wirtschaftliche Schwierigkeiten zu kommen, was zur Inanspruchnahme der Bürgerschaft führen würde. Ein hinzugezogener Fachanwalt hat das Risiko der Inanspruchnahme aus der Bürgerschaft als hoch bewertet. Aufgrund des langwierigen Rechtsverfahrens wird jedoch erst mit einer Klärung in ca. 10 Jahren gerechnet.</p> <p>Die Kommune hat sich für die Bildung der Rückstellung nach der Bruttomethode entschieden!</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Einbuchung der Rückstellung über 1 Mio. € 2. Abzinsung der Rückstellung über 10 Jahre (Zinssatz 2,5 %) 3. Bewertungsanpassung aufgrund verringerter Abzinsungsdauer 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	4317	Zuschüsse an private Unternehmen	1.000.000	287	Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften und Gewährleistungen	1.000.000
2	LJ	287	Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften und Gewährleistungen	223.670,38	3699	Weitere sonstige Finanzerträge	223.670,38
3	FJ	4599	Sonstige Finanzaufwendungen	19.905,89	287	Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften und Gewährleistungen	19.905,89

Sachverhalt							
Sachverhalt wie im vorherigen Beispiel Die Kommune hat sich für die Bildung der Rückstellung nach der Nettomethode entschieden!							
1. Einbuchung der abgezinsten Rückstellung über 776.329,62 €							
2. Bewertungsanpassung aufgrund verringerter Abzinsungsdauer							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	4317	Zuschüsse an private Unternehmen	776.329,62	287	Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften und Gewährleistungen	776.329,62
2	FJ	4317	Zuschüsse an private Unternehmen	19.905,89	287	Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften und Gewährleistungen	19.905,89

8.6 Besonderheiten der verschiedenen Rückstellungen

8.6.1 Gebührenausgleichsrückstellungen

Bei dieser Pflichtrückstellung wird eine am Ende des Gebührenbemessungszeitraums eintretende **Kostenüberdeckung** einer gebührenfinanzierten Einrichtung durch die Bildung einer Rückstellung **ergebnisbelastend** neutralisiert. In diesem Fall soll die Rückstellung nicht über ein Aufwandskonto, sondern über ein **Ertragskonto** im Soll (z. B. 3321 „Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte“) gebucht werden. Liegt zum gleichen Zeitpunkt ein Gemeinderatsbeschluss vor, wonach Unterdeckungen aus Vorjahren mit der Überdeckung des abzuschließenden Jahres verrechnet werden sollen, würde dies die zu bildende Rückstellung entsprechend vermindern.

Beispiel:

Bei der Beschlussfassung über die Abwassergebührenkalkulation 2014 hat der Gemeinderat beschlossen, zur Stützung der Abwassergebühren die Gebührenausgleichsrückstellung (Stand 31.12.2012: 40.000 Euro) mit 30.000 Euro im Jahr 2014 in Anspruch zu nehmen. Am Ende des Gebührenjahres 2014 (entspricht dem Haushaltsjahr) entsteht bei der Abwasserbeseitigung eine Kostenüberdeckung nach § 14 Abs. 2 KAG in Höhe von 50.000 Euro.

Buchungssatz:

- ❶ Ertragskonto Gebühren an Gebührenausgleichsrückstellung 50.000 Euro
 - ❷ Gebührenausgleichsrückstellung an Ertragskonto Gebühren 30.000 Euro
- Die Finanzrechnung wird bei diesen Buchungen nicht tangiert.

In der Ergebnisrechnung wird auf dem Ertragskonto Gebühren per Saldo das um die Zuführung zur Rückstellung **geminderte** Gebührenaufkommen ausgewiesen. Falls es beim Plan / Ist-Vergleich zu Abweichungen kommt, können diese entsprechend begründet werden.

In der Bilanz 2014 schreibt sich die Gebührenüberschussrückstellung wie folgt fort:

Stand 1.1.2014:	40.000 Euro
Zuführung	50.000 Euro
Inanspruchnahme	30.000 Euro
Stand 31.12.2014:	60.000 Euro

8.6.2 Finanzausgleichsrückstellung

In analoger Anwendung der Bestimmungen des Handelsrechts entsteht alleine aufgrund der erzielten Steuererträge **noch** keine rechtliche Verpflichtung (Verbindlichkeit), **dem laufenden Rechnungsjahr wirtschaftliche Belastungen für Leistungen (Umlagen) zuzurechnen, die aufgrund der Finanzausgleichssystematik erst mit 2 Jahren Zeitverzögerung entstehen zur Leistung im Rahmen des Finanzausgleichs.** Diese Erträge stellen lediglich eine Berechnungsgrundlage für die **Ermittlung der Leistungen im kommunalen Finanzausgleich (Schlüsselzuweisungen und Umlagen) Zahlungen der FAG-Umlagen** im Jahr (X+2) dar. D. h. eine Bildung von Rückstellungen für FAG-Umlagezahlungen wäre nach dem Handelsrecht grundsätzlich nicht zulässig. Als kommunale Besonderheit ist die Bildung einer FAG-Rückstellung als zulässig normiert worden.

Im Ergebnis **bezweckt** bewirkt eine Rückstellung für den Finanzausgleich eine **wirtschaftliche Zuordnung von Belastungen in das Jahr der Entstehung der Steuererträge, obwohl die daraus resultierende Zahllast ergebniswirksame „Rückstellung“ liquider Mittel für eine zukünftige, aus der aktuellen Steuerkraft erst im Jahr (X+2) resultierenden Zahllast abfließt.**

Sowohl die FAG-Umlage als auch die Kreisumlage orientieren sich an der Steuerkraft der Kommune. **Da auch die Schlüsselzuweisung als Ertragsposition die Steuerkraftsumme als Berechnungsgrundlage hat, besteht ein enger wirtschaftlicher Zusammenhang mit den Aufwandspositionen Finanzausgleichsumlage und der Kreisumlage. Eine Berücksichtigung der Schlüsselzuweisung bei der Berechnung der FAG-Rückstellung ist somit möglich.**

Sachverhalt							
Bildung von FAG-Rückstellung ohne Einbeziehung von Schlüsselzuweisungen							
1. Bildung von FAG-Rückstellung im Jahr X für Finanzausgleichsumlage (100 Euro) für Bildung von FAG-Rückstellung für Kreisumlage (200 Euro)							
2. Buchung der FAG Umlage im Jahr X+2							
a) Auszahlung der FAG-Umlage (110 Euro) und Kreisumlage (210 Euro)							
b) Inanspruchnahme der FAG-Rückstellung							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	4371	Allgemeine Umlagen an das Land	100	289	Weitere Rückstellungen	300
		4372	Allgemeine Umlagen an Gemeinden und Gemeindeverbände	200			

2a	LJ+2	4371	Allgemeine Umlagen an das Land	110	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	320
		4372	Allgemeine Umlagen an Gemeinden und Gemeindeverbände	210			
					(7371)	(Allgemeine Umlagen an das Land)	(110)
					(7372)	(Allgemeine Umlagen an Gemeinden und Gemeindeverbände)	(210)
2b	LJ+2	289	Weitere Rückstellungen	300	4371	Allgemeine Umlagen an das Land (Absetzung)	100
					4372	Allgemeine Umlagen an Gemeinden und Gemeindeverbände (Absetzung)	200

Grundsätzlich können die Schlüsselzuweisungen in die Berechnung der FAG-Rückstellung einbezogen werden, da sie ebenfalls von der Steuerkraftsumme abhängig sind. Sofern von dieser Möglichkeit überhaupt Gebrauch gemacht wird, bestehen allerdings Probleme im Bereich der Haushaltsplanung, d. h. die Ansätze des Ergebnis- und Finanzhaushalts weichen voneinander ab. Trotzdem wird ein entsprechendes Beispiel dargestellt.

Sachverhalt							
Bildung von FAG-Rückstellung mit Einbeziehung von Schlüsselzuweisungen							
1. Bildung der FAG-Rückstellung im LJ							
a) Für Finanzausgleichsumlage (100 Euro) und Kreisumlage (200 Euro)							
b) Berücksichtigung der Schlüsselzuweisungen (50 Euro)							
2. Buchung der FAG Umlage im Jahr X+2							
a) Auszahlung der FAG-Umlage (110 Euro) und Kreisumlage (210 Euro)							
b) Inanspruchnahme der FAG-Rückstellung							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1a	LJ	4371	Allgemeine Umlagen an das Land	100	289	Weitere Rückstellungen	300
		4372	Allgemeine Umlagen an Gemeinden und Gemeindeverbände	200			
1b	LJ	289	Weitere Rückstellungen FAG-Rückstellung	50	4371	Allgemeine Umlagen an das Land (Absetzung)	50

2a	LJ+2	4371	Allgemeine Umlagen an das Land	110	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	320
		4372	Allgemeine Umlagen an Gemeinden und Gemeindeverbände	210			
					(7371)	(Allgemeine Umlagen an das Land)	(110)
					(7372)	(Allgemeine Umlagen an Gemeinden und Gemeindeverbände)	(210)
2b	LJ+2	289	Weitere Rückstellungen	250	4371	Allgemeine Umlagen an das Land (Absetzung)	50
					4372	Allgemeine Umlagen an Gemeinden und Gemeindeverbände (Absetzung)	200
<u>Anmerkungen:</u> Die Buchungsschritte 1a und 1b können auch zusammengefasst werden							

Eine Übersicht über die spezifischen Konten im Zusammenhang mit der Buchung von Rückstellungen ist nachfolgend aufgeführt:

8.7 Übersicht der wesentlichen Konten im Zusammenhang mit Rückstellungen

Die Bildung von Rückstellungen in der Ergebnisrechnung erfolgt dort, wo auch der jeweilige Ertrag / Aufwand zu buchen ist. In Einzelfällen kann es angezeigt sein, ein separates Ertrags- / Aufwandskonto für die Darstellung in der Ergebnisrechnung zu verwenden, um bei Bedarf eine Fortschreibung in den Finanzhaushalt zu verhindern.

Rückstellungsart	Bilanzkonto	Zuführungskonto (im Soll)	Auflösung durch Inanspruchnahme (im Haben)		Auflösung (RS-Grund entfällt)
			Betrag	RS-Rest	
Lohn- und Gehaltsrückstellungen 1)					
für nicht genommenen Urlaub	289	407	407	3582	3582
für geleistete Überstunden	289	407	407	3582	3582
für Altersteilzeit	282	407	407	3582	3582
Unterhaltsvorschussrückstellungen	283	4451	4451	3582	3582
Stilllegungs- und Nachsorgerückstellungen	284	4212	4212	3582	3582
Gebührenausgleichsrückstellungen					
aus Verwaltungsgebühren	285	3311	3311	3582	3582
aus Benutzungsgebühren	285	3321	3321	3582	3582
Altlastensanierungsrückstellungen	286	4212 / 4211	4212 / 4211	3582	3582
Rückst. für drohende Verpflichtungen					
aus Bürgschaften / Gewährleistungen	287	4483	4483	3582	3582
aus Gerichtsverfahren / Schadensfällen	287	4431 / 4444	4431 / 4444	3582	3582
Instandhaltungsrückstellungen	289	4211	4211	3582	3582
Finanzausgleichsrückstellungen	289	4371 / 4372	4371 / 4372	3582	3582
Steuerrückstellungen (Kommune ist Schuldner)	289	4441 / 4442	4441 / 4442	3582	3582
Steuerrückstellungen (Kommune ist Gläubigerin)	289	3013	3013	3582	3582

- 1) Für Rückstellung im Personalaufwandsbereich ist aufgrund der Vielzahl der Konten (Differenzierung Beamte / Beschäftigte, Sozialversicherung, ZVK) aus Vereinfachungsgründen die Kontenart 407 „Zuführung zu bzw. Inanspruchnahme von Rückstellungen für Altersteilzeit und andere Maßnahmen“ zu verwenden.

9 Verbindlichkeiten

Die Zuordnung der Aufwandskonten zu den Verbindlichkeitskonten ergibt sich der Anlage 31.2 der VwV Produkt- und Kontenrahmen.

9.1 Investitionskredite

9.1.1 Kreditaufnahme

Investitionskredite dürfen nur unter den Voraussetzungen des § 87 GemO aufgenommen werden. Es handelt sich hierbei um Gesamtdeckungsmittel im Sinne des § 18 GemHVO. Ergänzend wird auf die Ausführungen im Produktplan Baden-Württemberg zu Produktgruppe 61.20 verwiesen.

Sachverhalt							
<p>Aufnahme eines Ratendarlehens im Rahmen der Kreditermächtigung 2014 (1,5 Mio. Euro) über 1 Mio. Euro bei der LBBW mit Wertstellung 01.07.14. Zins vierteljährlich nachträglich, Zinssatz 2,0%, Laufzeit 20 Jahre. Tilgung halbjährlich, erstmals zum 30.12.2014.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Auszahlung zu 100% 2. Abzug eines Disagios in Höhe von 2% mit Aktivierung als ARAP nach § 48 Abs. 3 GemHVO oder 3. Abzug eines Disagios in Höhe von 2% als Sofortaufwand 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	1.000.000	23173	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten - Laufzeit mehr als 5 Jahre	1.000.000
		(69273)	<i>(Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten Laufzeit mehr als 5 Jahre)</i>	<i>(1.000.000)</i>			
2	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	980.000	23173	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten - Laufzeit mehr als 5 Jahre	1.000.000
		(69273)	<i>(Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten Laufzeit mehr als 5 Jahre)</i>	<i>(980.000)</i>			
		181	Disagio	20.000			
3	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	980.000	23173	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten - Laufzeit mehr als 5 Jahre	1.000.000
		(69273)	<i>(Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten Laufzeit mehr als 5 Jahre)</i>	<i>(980.000)</i>			
		4591	Kreditbeschaffungskosten	20.000			
<p>Anmerkungen: Das Disagio ist entweder als Rechnungsabgrenzungsposten nach § 48 Abs. 3 GemHVO auf die gesamte Laufzeit oder die Zinsbindungsdauer der Verbindlichkeit zu verteilen oder als Sofortaufwand zu buchen. Zu Nr. 2: Zur Auflösung des ARAP siehe Kapitel 9.1.2</p>							

9.1.2 Zins und Tilgung

Sachverhalt							
Buchung der Zahlungsfälligkeit 30.12.2014							
1. Zinsen 2. Tilgung per SEPA-Mandat 3. Auflösung des Disagios (sofern aktiviert)							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	4517	Zinsaufwendungen an Kreditinstitute	10.000	1711 (7517)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Zinsauszahlungen an Kreditinstituten)</i>	10.000 (10.000)
2	LJ	23173	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten (Laufzeit mehr als 5 Jahre)	25.000	1711 (79273)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Tilgung von Krediten für Investitionen bei Kreditinstituten (Laufzeit mehr als 5 Jahre))</i>	25.000 (25.000)
3	LJ	4591	Kreditbeschaffungskosten	500	181	Disagio	500
<u>Anmerkungen:</u> Bei Überweisungen muss das Abstimmkonto in der Kontenart 231 liegen. Die Bereichsabgrenzung ist zu beachten.							

Kalkulatorische Zinsen:

Sofern die Fremdkapitalzinsen bei den Teilhaushalten (dezentral) abgebildet werden, sind die kalkulatorischen Zinsen entsprechend zu reduzieren.

Sonderfall: Ausweis der Darlehen zum Jahreswechsel (schwebende Tilgung)

Sachverhalt							
Einzug einer Darlehensrate zum Jahreswechsel, Belastung Girokonto erst zum Jahresbeginn							
1. Annuitätsrate (500 Euro Zins, 1.000 Euro Tilgung) wird per SEPA-Mandat einzogen und Tilgung bereits im alten Jahr dem Darlehenskonto gutgeschrieben.							
2. Girokonto wird mit Annuitätsrate erst im neuen Jahr belastet							
Buchungen							
Nr	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	31.12.VJ	4517	Zinsaufwendungen an Kreditinstitute	500	279	Sonstige Verbindlichkeiten	500
		231	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen	1.000	279	Sonstige Verbindlichkeiten	1.000
2	01.01.LJ	279	Sonstige Verbindlichkeiten	1.500	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	1.500
					(7927)	(Tilgung von Krediten für Investitionen bei Kreditinstituten)	(1.000)
					(7517)	(Zinsauszahlungen an Kreditinstituten)	(500)

Sonderfall: Tilgungszuschuss-Einzahlung:

Zuschuss ist als Einzahlung aus Investitionstätigkeit bei der investiven Maßnahme darzustellen. Finanzposition: 6818* Investitionszuschüsse von übrigen Bereichen.

Über die Einzahlung muss ein passiver Sonderposten gebildet werden, welcher über die Nutzungsdauer der Vermögensgegenstände der investiven Maßnahme aufgelöst wird.

Sachverhalt							
Für ein Darlehen bei der Kreditanstalt für Wiederaufbau (KfW) wird ein Tilgungszuschuss in Höhe von 5.000 Euro gewährt.							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	231730	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten - Laufzeit mehr als 5 Jahre Eurowährung	5.000	211	Sonderposten aus Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände	5.000
		(6818)	Investitionszuschüsse von übrigen Bereichen	(5.000)	(792730)	Tilgung von Krediten für Investitionen bei Kreditinstituten Laufzeit mehr als 5 Jahre Eurowährung	(5.000)

9.1.3 Umschuldung

Sachverhalt							
Nach Auslaufen der 10-jährigen Zinsbindung wird das Restkapital am 1.7.2023 auf ein Darlehen der Zusatzversorgungskasse (ZVK) des Kommunalen Versorgungsverbands BW umgeschuldet.							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	2023	23173	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten (Laufzeit mehr als 5 Jahre)	500.000	1711 (79273)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Tilgung von Krediten für Investitionen bei Kreditinstituten Laufzeit mehr als 5 Jahre)	500.000 (500.000)
2	2023	1711 (69263)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Kreditaufnahme für Investitionen bei öffentlichen Sonderrechnungen Laufzeit mehr als 5 Jahre)	500.000 (500.000)	23163	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen bei sonstigen öffentlichen Sonderrechnungen - Laufzeit mehr als 5 Jahre	500.000
<p><u>Anmerkungen:</u> Für die Umschuldung sind keine besonderen Bereichsabgrenzungen erforderlich. Der „Wechsel“ bei den Konten erfolgt durch Buchung der Rückzahlung wie eine Tilgung und durch die Buchung der Einzahlung wie eine Neuaufnahme.</p>							

Hinweis: Dem Jahresabschluss ist gemäß § 55 Abs. 2 GemHVO eine Schuldenübersicht beizufügen, in der diese Verbindlichkeiten nach Restlaufzeiten bis zu einem Jahr, über 1 bis 5 Jahre und mehr als 5 Jahre aufzugliedern sind. In den Bilanzkonten sind die Verbindlichkeiten nach der Bereichsabgrenzung B (Gläubigergruppen), C (nach Kreditlaufzeiten) und D (nach Währung) aufzugliedern. Insbesondere für die Aufgliederung nach Kreditlaufzeiten (Bereichsabgrenzung C) kommt es im Unterschied zur GemHVO auf die Ursprungslaufzeiten (und nicht auf die Restlaufzeiten zum Bilanzstichtag) an. Deshalb ist im aufgeführten Beispiel der bei der LBBW aufgenommene Kredit auf dem Verbindlichkeitskonto an der 5. Stelle mit einer „3“ für Laufzeit über 5 Jahre ausgewiesen.

9.1.4 Fremdwährungskredite

Sachverhalt							
Abbildung eines Fremdwährungskredites im Rechnungswesen							
1. Aufnahme eines Fremdwährungskredites über 100 Euro zum Kurs von 1,4 (FW / Euro), entspricht 140 FW bei einem Kreditinstitut							
2. Bewertung der Verbindlichkeit zum Bilanzstichtag 1 zum Kurs 1,50 FW / Euro							
3. Bewertung der Verbindlichkeit zum Bilanzstichtag 2 zum Kurs 1,2727 FW / Euro (140 / 1,2727 FW / Euro = 110 Euro)							
4. Bewertung der Verbindlichkeit zum Bilanzstichtag 3 zum Kurs 1,45 FW / Euro (140 / 1,45 FW / Euro = 96,55 Euro)							
5. Bewertung der Verbindlichkeit zum Bilanzstichtag 4 zum Kurs 1,3333 FW / Euro (140 / 1,3333 FW / Euro = 105 Euro)							
6. Tilgung Darlehen							
a) Kurs 1,25 FW / Euro							
b) Kurs 1,3333 FW / Euro							
c) Kurs 1,60 FW / Euro							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	01.12. Jahr 1	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	100	231722	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten - Laufzeit über 1 bis einschließlich 5 Jahre - Fremdwährung	100
		(692722)	<i>(Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten Laufzeit über 1 bis einschließlich 5 Jahre Fremdwährung)</i>	(100)			
2	31.12. Jahr 1	Keine Buchung notwendig, da keine Gewinne ausgewiesen werden dürfen! Realisationsprinzip!					
3	31.12. Jahr 2	459	Sonstige Finanzaufwendungen	10	231722	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten - Laufzeit über 1 bis einschließlich 5 Jahre - Fremdwährung	10
4	31.12. Jahr 3	231722	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten - Laufzeit über 1 bis einschließlich 5 Jahre - Fremdwährung	10	3699	Weitere sonstige Finanzerträge	10
5	31.12. Jahr 4	459	Sonstige Finanzaufwendungen	5	231722	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten - Laufzeit über 1 bis einschließlich 5 Jahre - Fremdwährung	5

6a	30.11. Jahr 5	231722	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten - Laufzeit über 1 bis einschließlich 5 Jahre - Fremdwährung	105	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	112
		459	Sonstige Finanzaufwendungen	7	(792712)	(Tilgung von Krediten für Investitionen bei Kreditinstituten Laufzeit bis einschließlich 1 Jahr Fremdwährung)	(112)
6b	30.11. Jahr 5	231722	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten – Laufzeit über 1 bis einschließlich 5 Jahre - Fremdwährung	105	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	105
					(792712)	(Tilgung von Krediten für Investitionen bei Kreditinstituten Laufzeit bis einschließlich 1 Jahr Fremdwährung)	(105)
6c	30.11. Jahr 5	231722	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen bei Kreditinstituten – Laufzeit über 1 bis einschließlich 5 Jahre - Fremdwährung	105	3699	Weitere sonstige Finanzerträge	17,50
					1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	87,50
					(792712)	(Tilgung von Krediten für Investitionen bei Kreditinstituten Laufzeit bis einschließlich 1 Jahr Fremdwährung)	(87,50)
<u>Anmerkungen:</u> Zu 2: Keine Buchung notwendig, da keine Gewinne ausgewiesen werden dürfen! Zu 4: Wertaufholung bis max. dem Ursprungskurs möglich (max. 100 Euro Verbindlichkeiten)							

9.2 Liquiditätskredite

9.2.1 Festbetragskassenkredite

Sachverhalt							
Aufnahme eines Festbetragskassenkredits bei der örtlichen Sparkasse für 4 Monate vom 01.04. bis 31.07. in Höhe von 1.000.000 Euro Auszahlung zu 100% 1. Zinsen mit einem Zinssatz 0,1 % 2. Tilgung							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	01.04.	1711 <i>(6792)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Kassenkredite)</i>	1.000.000 <i>(1.000.000)</i>	239710	Kredite zur Liquiditätssicherung bei Kreditinstituten - Eurowährung	1.000.000
2	31.07.	4517	Zinsaufwendungen an Kreditinstitute	333,33	1711 <i>(7517)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Zinsauszahlungen an Kreditinstitute)</i>	333,33 <i>(333,33)</i>
3	31.07.	239710	Kredite zur Liquiditätssicherung bei Kreditinstituten - Eurowährung	1.000.000	1711 <i>(7792)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Kassenkredite)</i>	1.000.000 <i>(1.000.000)</i>

9.2.2 Kontokorrentkredite

Nach § 95 Abs. 1 Satz 3 u. 4 GemO hat der Jahresabschluss sämtliche Schulden zu enthalten und die tatsächliche Vermögens- und Finanzlage darzustellen. Weist zum Bilanzstichtag das Bankkonto einen negativen Bestand aus wurde im Rahmen eines Kontokorrentkredits über fremde liquide Mittel verfügt. D.h. es wurde zur Begleichung von Zahlungsverpflichtungen fremde Liquidität eingesetzt. Dieser Vorgang stellt eine Verbindlichkeit zur Liquiditätssicherung (§ 89 Abs. 2 GemO) dar, die im Jahresabschluss auf der Passivseite der Bilanz auszuweisen ist.

Im Jahresabschluss haben die liquiden Mittel abzüglich der Handvorschüsse in der Bilanz mit dem Endbestand an Zahlungsmitteln aus der Finanzrechnung übereinzustimmen, weshalb eine Buchung des in Anspruch genommenen Kontokorrentkredites zum 31.12. auch in der Finanzrechnung vorzunehmen ist. Zum 01.01. ist die Buchung wieder umzukehren.

Die Buchung der Kreditaufnahme in der Finanzrechnung ist zudem notwendig um die verbindlichen Muster der VwV Produkt- und Kontenrahmen (z.B. Anlage 22: Entwicklung der Liquidität zum Jahresabschluss) korrekt ausfüllen zu können.

Sachverhalt							
Zum Bilanzstichtag weist das Girokonto der Gemeinde durch die Inanspruchnahme eines Kontokorrentkredits einen negativen Bestand in Höhe von 50.000 EUR aus.							
1. Der Kontokorrentkredit wird zum 31.12 auf ein „echtes“ Verbindlichkeitskonto umgebucht.							
2. Zum 01.01. wird diese Buchung dann wieder rückgängig gemacht.							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	31.12 LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	50.000	239710	Kredite zur Liquiditätssicherung bei Kreditinstituten - Eurowährung	50.000
		(6792)	(Kassenkredite)	(50.000)			
2	01.01.FJ	239710	Kredite zur Liquiditätssicherung bei Kreditinstituten - Eurowährung	50.000	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	50.000
					(7792)	(Kassenkredite)	(50.000)

9.3 Kreditähnliche Rechtsgeschäfte

Bei einem kreditähnlichen Rechtsgeschäft ist das wirtschaftliche Eigentum an dem über das kreditähnliche Rechtsgeschäft beschafften Gegenstand (z. B. Gebäude) ab Vertragsbeginn bzw. Übergang der Gebietskörperschaft zuzurechnen, d. h. der Gegenstand ist zu aktivieren. Gleichzeitig erfolgt die Zahlung erst im Rahmen der vereinbarten Ratenleistung, d. h. es ist eine Verbindlichkeit zu passivieren.

9.3.1 Einbuchung Aktivvermögen und Verbindlichkeit

Die Anschaffungs- und Herstellungskosten errechnen sich aus der Summe der nach der Barwertvergleichsmethode ermittelten Tilgungsanteile.

Exkurs: Sofern in dem Rechtsgeschäft eine lebenslange Rentenzahlung vereinbart ist, errechnet sich der Tilgungsanteil u. a. auf Basis der Lebenserwartung gemäß Tabelle des Statistischen Landesamtes (StaLa). Die statistische Lebenserwartung ist jährlich zu überprüfen und ggf. anzupassen. Die AHK des Aktivpostens werden dagegen nicht mehr geändert. Dies gilt auch, wenn im Vertrag eine Wertsicherungsklausel vereinbart ist und diese "zum Einsatz kommt".

Sachverhalt							
1. Die Stadt erwirbt ein Gebäude für einen Kindergarten im Wert von 150.000 Euro. Davon werden <ol style="list-style-type: none"> 50.000 Euro sofort bezahlt 100.000 Euro auf Rentenbasis vereinbart. In gleicher Höhe wird eine Verbindlichkeit aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften passiviert 							
2. Erhöhung der Verbindlichkeiten wegen Wertsicherungsklausel in Höhe von 10.000 Euro							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1a	LJ	0222	Gebäude, Aufbauten und Betriebsvorrichtungen bei Sozialen Einrichtungen	50.000	1711 (7821)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Auszahlung für den Erwerb von Grundstücken und Gebäuden)</i>	50.000 (50.000)
1b	LJ	0222	Gebäude, Aufbauten und Betriebsvorrichtungen bei Sozialen Einrichtungen	100.000	2413	Rentenschulden	100.000
2	Jahr 6	4599	Sonstige Finanzaufwendungen	10.000	2413	Rentenschulden	10.000

9.3.2 Buchung der laufenden Zahlungen

Die vereinbarten laufenden Ratenzahlungen bestehen aus einem Tilgungs- sowie einem Zinsanteil. D. h. es ist eine Trennung in einen investiven sowie einen konsumtiven Anteil erforderlich. Dabei ist zu berücksichtigen, dass sich die Beträge für Zinsaufwand und Tilgungsanteil jährlich verändern. Diese Trennung kann direkt bei jeder Buchung erfolgen.

Sachverhalt							
1. Während des Jahres erfolgt die laufende Rentenzahlung in Höhe von 500 Euro; dabei beträgt der Zinsanteil 100 Euro, der Tilgungsanteil 400 Euro (noch keine Wertsicherung – vor 2020)							
2. Während des Jahres erfolgt die laufende Rentenzahlung in Höhe von 550 Euro; dabei beträgt <ol style="list-style-type: none"> der Zinsanteil für die Dauerlast 90 Euro und der Tilgungsanteil der Dauerlast 410 Euro die Auszahlung für die Wertsicherung 50 Euro 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	2015	2413	Rentenschulden	400	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	500
		451	Zinsaufwendungen	100	(7821)	<i>(Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken und Gebäuden)</i>	(400)
					(751)	<i>(Zinsauszahlungen)</i>	(100)

2a	2021	2413	Rentenschulden	410	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	500
		451	Zinsaufwendungen	90	(7821)	(Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken und Gebäuden)	(410)
					(751)	(Zinsauszahlungen)	(90)
2b	2021	2413	Rentenschulden	50	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	50
					(7599)	(Sonstige Finanzauszahlungen)	(50)

Anmerkungen: Es ist auch möglich, die Buchung des Gesamtbetrags unterjährig z. B. bei der Rentenschuld vorzunehmen und die Trennung erst im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten durchzuführen.

9.3.3 Ggf. Ausbuchung Restwert Verbindlichkeit

Sofern im Vertrag die Zahlung einer lebenslangen Rente (ohne Übergang auf die Erben) vereinbart ist, kann der Fall eintreten, dass die Verbindlichkeit beim Tod des Berechtigten noch nicht vollständig abgebaut ist. In diesem Fall ist der noch vorhandene Restwert der Verbindlichkeit auszubuchen. Die Anschaffungs- und Herstellungskosten werden hiervon nicht berührt. Durch die Korrekturbuchung entsteht ein außerordentlicher Ertrag.

Sachverhalt							
Im Jahr 2022 verstirbt der Berechtigte, die bilanzierte Verbindlichkeit ist jedoch noch nicht vollständig abgebaut. Der noch vorhandene Betrag (70.000 Euro) wird als außerordentlicher Ertrag ausgebucht							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	2022	2413	Rentenschulden	70.000	5019	Sonstige außerordentliche Erträge	70.000

9.3.4 Leasing

Siehe Kapitel 3.3.3

10 Ordentliche Erträge

10.1 Allgemeines

Alle ordentlichen Erträge werden grundsätzlich analog den folgenden Buchungsspielen gebucht. Die Zuordnung der Ertragskonten zu den Forderungskonten ergibt sich aus der Anlage 31.2 der VwV Produkt- und Kontenrahmen.

10.2 Steuern und ähnliche Abgaben

10.2.1 Allgemein

Exemplarisch für die Buchung der ordentlichen Erträge werden im Folgenden Buchungen im Zusammenhang mit der Gewerbesteuer dargestellt.

Sachverhalt							
1. Gegenüber dem Gewerbetreibenden besteht eine Gewerbesteuerforderung in Höhe von 1.000 Euro 2. a) Steuerschuldner überweist den kompletten Betrag b) Steuerschuldner überweist nur einen Teilbetrag in Höhe von 800 Euro (Unterzahlung) c) Überweisung durch den Steuerschuldner mit dem Verwendungszweck „Gewerbesteuer“ von 1.200 Euro							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	01.01.LJ	1521	Steuerforderungen	1.000	3013	Gewerbesteuer	1.000
2a	15.01.LJ	1711 (6013)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Gewerbesteuer)	1.000 (1.000)	1521	Steuerforderungen	1.000
2b	15.01.LJ	1711 (6013)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Gewerbesteuer)	800 (800)	1521	Steuerforderungen	800
2c	15.01.LJ	1711 (6013)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Gewerbesteuer)	1.200 (1.200)	1521 2799	Steuerforderungen Weitere sonstige Verbindlichkeiten	1.000 200
Anmerkungen: Bei dieser Art von Geschäftsvorfall wird die Finanzrechnung berührt. Das Finanzrechnungskonto 6013 Gewerbesteuer muss im Zeitpunkt der Einzahlung fortgeschrieben werden. Abweichend zum bisherigen Haushaltsrecht (§ 42 Abs. 2 GemHVO kameral) wird das „IST“ im Jahr des Zahlungseingangs gebucht, nicht mehr im Jahr der Fälligkeit (Umkehrschluss aus § 43 Abs. 1 Nr. 4 GemHVO). Generell gilt daher: Die Konten der Finanzrechnung werden somit immer in den Jahren fortgeschrieben, in denen auch die Zahlungen erfolgen.							

10.2.2 Freiwillige Gewerbesteuervorauszahlungen ohne Bescheid

Sachverhalt							
Ein Gewerbesteuerpflichtiger überweist zur Vermeidung von Nachzahlungszinsen eine freiwillige Zahlung auf seine zu erwartende Gewerbesteuerschuld, weil der Messbescheid vom Finanzamt erst in einem halben Jahr erstellt werden kann. Da mangels Messbescheid noch kein Gewerbesteuerbescheid erstellt werden kann, besteht auch noch keine offene Forderung.							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Steuerschuldner überweist den Betrag 10.000 Euro 2. <ol style="list-style-type: none"> a) Bescheid über 10.000 Euro ergeht im Folgejahr b) Bescheid über 9.000 Euro ergeht im Folgejahr – der Steuerpflichtige fordert die Zahlung zurück 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	2014	1711 <i>(6013)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Gewerbesteuer)</i>	10.000 <i>(10.000)</i>	1521	Steuerforderungen	10.000
2a	2015	1521	Steuerforderungen	10.000	3013	Gewerbesteuer	10.000
2b	2015	1521	Steuerforderungen	10.000	3013 1711 <i>(6013)</i>	Gewerbesteuer Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Gewerbesteuer)</i>	9.000 1.000 <i>(-1.000)</i>
<p><u>Anmerkungen:</u> Bei dieser Art von Geschäftsvorfall wird die Finanzrechnung berührt. Das Finanzrechnungskonto 6013 „Gewerbesteuer“ muss im Zeitpunkt der Einzahlung fortgeschrieben werden. Abweichend zum bisherigen Haushaltsrecht (§ 42 Abs. 2 GemHVO kameral) wird das „IST“ im Jahr des Zahlungseingangs gebucht, nicht mehr im Jahr der Fälligkeit (Umkehrschluss aus § 43 Abs. 1 Nr. 4 GemHVO). Generell gilt daher: Die Konten der Finanzrechnung werden somit immer in den Jahren fortgeschrieben, in denen auch die Zahlungen erfolgen. Im Jahresabschluss sind die Ausführungen in Kapitel 21.1 zu beachten.</p>							

Zur Festsetzung von Erstattungs- und Nachzahlungszinsen bei freiwilligen Gewerbesteuervorauszahlungen wird auf AEO § 233a AO Ziffer 70ff. verwiesen.

10.2.3 Absetzungen / Rückzahlungen

Siehe Kapitel 1.3.3.4 .

10.3 Zuwendungen und allgemeine Umlagen

10.3.1 Einleitung

Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke werden grundsätzlich konsumtiv gebucht, siehe dazu auch Kontenplan BW (Anlage 31.2 der VwV Produkt- und Kontenrahmen). Pauschale Zuwendungen aus dem FAG sind ebenfalls grundsätzlich konsumtiv zu buchen. Beantragte und bewilligte Zuschüsse / Zuweisungen für eine konkrete investive Einzelmaßnahme hingegen sind investiv zu buchen und zu passivieren. Auf Anlage 1: FAG-relevante Konten wird hingewiesen. Weitere Abgrenzungskriterien zur Zuordnung in den konsumtiven oder investiven Bereich enthält der Leitfaden zur Bilanzierung. Bei Zuschüssen und Zuwendungen ist die Forderung zu dem Zeitpunkt zu bilanzieren, zu dem der Bewilligungsbescheid vorliegt (Bescheiddatum) und dessen Bewilligungsaufgaben erfüllt sind.

10.3.2 Zuwendungen nach Z-FEU

a) Festbetragsfinanzierung nach Ziffer 5.2.1 VwV-Z-Feu:

Festbeträge für Feuerwehrhäuser, Feuerwehrfahrzeuge, Alarmierungseinrichtungen und die Einrichtung von Integrierten Leitstellen

Buchung investiv, Zuordnung der Zuweisungen zu einzelnen Investitionen

b) Festbetragsfinanzierung nach Ziffer 5.2.2 VwV-Z-Feu:

Festbeträge in Form eines jährlichen Pauschalbetrags

Die nach Ziffern 5.2.2.1 bis 5.2.2.4 VwV-Z-Feu erhaltenen jährlichen Pauschalbeträge sind im Ergebnishaushalt (Ertrag) zu vereinnahmen.

Pauschalbeträge sind hauptsächlich als Förderungsbetrag für (laufende) Aufwendungen zu verstehen. Ein Verwendungsnachweis der Beträge ist nicht erforderlich und die Aufteilung und Zuordnung des Pauschalbetrages auf bestimmte investive Maßnahmen ist nicht möglich.

⇒ Buchung konsumtiv

Bei einer Förderung nach Ziffer 5.2.2.2 können neben diesem Pauschalbetrag jedoch auf Einzelantrag noch zusätzlich Fördermittel für bestimmte investive Maßnahmen (z. B. Errichtung und Einrichtung Feuerwehrhäuser, Beschaffung Feuerwehrfahrzeuge) beantragt werden. Für diese Zuwendungen sind die Buchungen im Finanzhaushalt und die Bildung eines passiven Sonderpostens sachgerecht.

⇒ Buchung investiv, Zuordnung der Zuweisungen zu einzelnen Investitionen

c) Anteilsfinanzierung nach Ziffer 5.3 VwV-Z-Feu:

anteilige Finanzierung von Beschaffungsmaßnahmen, Errichtung und Einrichtung von zentralen Atemschutzwerkstätten, zentralen Schlauchwerkstätten und von anerkannten Atemschutzübungsanlagen, Ersatzbeschaffungen von Einrichtungen Integrierter Leitstellen

Buchung investiv, Zuordnung der Zuweisungen zu einzelnen Investitionen

Ausnahme: Beschaffung von beweglichen Vermögensgegenständen unterhalb der Wertgrenze nach § 38 Abs. 4 GemHVO

⇒ Buchung konsumtiv

10.3.3 Spenden / Sponsoring / unentgeltlicher Vermögenserwerb

Erhaltene oder verbindlich zugesicherte Spenden (z. B. durch Vertrag) sind **in der Regel** als ordentlicher Ertrag darzustellen, sofern sie nicht für investive Zwecke verwendet werden. Bei investiven Zwecken ist ein sonstiger Sonderposten zu bilden, der analog der Aktivanlage aufzulösen ist, siehe Leitfaden Bilanzierung

Eine Zwischenbuchung im haushaltsunwirksamen Bereich bis zur formellen Annahme durch den Gemeinderat ist nicht erforderlich.

Erträge aus Sponsoring sind entsprechend zu buchen (Konto 3461 / 6461).

Sachverhalt							
Geldspende mit konsumtiver Verwendung							
1. Spendeneingang (Ertragsbuchung)							
2. Erwerb von Spielzeug im selben Haushaltsjahr (Spendenverwendung)							
3. Jahresabschlussbuchung (Bildung eines Passiven Rechnungsabgrenzungspostens für den nicht verwendeten Anteil der Spende)							
4. Jahresanfangsbuchung (im Folgejahr) sofern in diesem Jahr das Geld verwendet wird							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711 <i>(614)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke)</i>	1.000 <i>(1.000)</i>	314	Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke	1.000
2	LJ	4222	Erwerb von geringwertigen Vermögensgegenständen	900	1711 <i>(7222)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Erwerb von geringwertigen Vermögensgegenständen)</i>	900 <i>(900)</i>
3	LJ	314	Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke	100	2911	Passive Rechnungs-abgrenzung (RAP)	100
4	FJ	2911	Passive Rechnungs-abgrenzung (RAP)	100	314	Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke	100

Sachverhalt							
Geldspende – investiver Zweck							
(Investiver Zweck ist bereits bei Spendeneingang bekannt; Mittelverwendung im selben Haushaltsjahr)							
1. Spendeneingang (Einzahlung)							
2. Spendenverwendung (Auszahlung) für Investition							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711 <i>(681)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Investitionszuwendungen)</i>	1.000 <i>(1.000)</i>	21+9	Sonstige Sonderposten aus Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände	1.000
2	LJ	01-09	Sachvermögen oder Anlage im Bau	1.000	1711 <i>(78)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Auszahlungen aus Investitionstätigkeiten)</i>	1.000 <i>(1.000)</i>

Sachverhalt							
Geldspende – zunächst ohne Zweckbindung – investiver Zweck ergibt sich im Folgejahr (Investiver Zweck ist bei Spendeneingang noch nicht bekannt und / oder die Verwendung der Spende erfolgt erst im Folgejahr)							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Spendeneingang (Ertragsbuchung) 2. Jahresabschlussbuchung (falls Mittelverwendung erst im Folgejahr) 3. Jahresanfangsbuchung im Folgejahr Umbuchung PRAP Auflösung Rechnungsabgrenzungsposten 4. Überführung in Sonderposten 5. Spendenverwendung (Auszahlung) für Investition 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711 <i>(614)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke)</i>	1.000 <i>(1.000)</i>	314	Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke	1.000
2	LJ	314	Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke	1.000	2911	Passive Rechnungsabgrenzung (RAP)	1.000
3	FJ	2911	Passive Rechnungsabgrenzung (RAP)	1.000	314	Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke	1.000
4	FJ	314 <i>(614)</i>	Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke (Absetzung) <i>(Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke)</i>	1.000 <i>(-1.000)</i>	2149 <i>(681)</i>	Sonderposten aus Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände <i>(Investitionszuwendungen)</i>	1.000 <i>(1.000)</i>
5	FJ	01-09	Sachvermögen oder Anlage im Bau	1.000	1711 <i>(78)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Auszahlungen aus Investitionstätigkeiten)</i>	1.000 <i>(1.000)</i>
Anmerkungen: Zu 4: Die Umbuchung ist in der Finanzrechnung darzustellen, damit der Kreditbedarf korrekt ausgewiesen wird.							

Sachverhalt 4							
1. Sachspendeneingang – Anlagevermögen							
a) über Aktivierungsgrenze nach § 38 Abs. 4 i. V. m. § 46 Abs. 2 GemHVO (Anlage an Sonderposten) – geschätzter Wert: 2.000 Euro							
b) unter Aktivierungsgrenze nach § 38 Abs. 4 i. V. m. § 46 Abs. 2 GemHVO							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1a	LJ	0	Immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen	2.000	219	Sonstige Sonderposten	2.000
1b	Es erfolgt keine Buchung						

Entsprechend dem vorstehenden Beispiel zur Sachspende sind auch die Vorgänge des unentgeltlichen Vermögenserwerbs (unentgeltlicher Erwerb/Wertzugang) abzubilden.

10.4 Sonstige Transfererträge

Auf den Leitfaden zur Bilanzierung zum Thema „Behandlung von Forderungen im Sozialbereich im Rahmen des NKHR“ wird hingewiesen.

10.5 Erträge aus Kostenerstattungen

Kostenerstattungen (z. B. Verwaltungskostenerstattungen, Sachkostenersätze, Ersätze im Transferbereich) stehen in der Regel in einem engen Zusammenhang mit der Bereitstellung von Verwaltungsleistungen. Zumeist liegt Ihnen ein auftragsähnliches Verhältnis zwischen mind. zwei beteiligten Stellen zu Grunde. Leistungserbringende und leistungsabnehmende Stellen können u.a. Bund, Land, Gemeinden, öffentliche / private Unternehmen und Privatpersonen sein.

Unerheblich ist, auf welcher Rechtsgrundlage die Erstattungspflicht beruht und ob mit der Erstattung die Aufwendungen des Empfängers voll oder nur teilweise gedeckt werden oder pauschal erfolgt.

Auf den Konten Kostenerstattungen werden überwiegend die Leistungsbeziehungen zwischen den beteiligten Stellen bei der Bereitstellung von öffentlichen Leistungen dargestellt.

Ist eine Gemeinde die leistungserbringende Stelle (z.B. im Rahmen der interkommunalen Zusammenarbeit), werden bei ihr die entstandenen Aufwendungen für die Leistungserstellung auf den jeweiligen Konten laut der Zuordnungsvorschrift zum Kontenrahmen Baden-Württemberg und den Empfehlungen aus diesem Leitfaden gebucht.

Eine Gemeinde die im Rahmen der vereinbarten Zusammenarbeit Leistungen in Anspruch nimmt, bucht die ihr entstandenen Aufwendungen in Summe unter Kostenerstattungen (Kontenart 445). Eine Aufteilung auf einzelne Kontenarten findet nicht statt. Die leistungserstellende Gemeinde bucht die ihr erstatteten Kosten als Ertrag unter Kostenerstattungen (Kontenart 348). Die Bereichsabgrenzung A ist hierbei zu beachten.

Es handelt es sich quasi um eine Art „innerstaatliche Leistungsverrechnung“ die zwischen den jeweiligen Akteuren, innerhalb des Gesamtstaats erfolgt.

Darüber hinaus wird auf den Kontenarten (445 und 348) auch die Übernahme von konkreten Kosten als Kostenerstattung gebucht, die außerhalb der „innerstaatlichen Leistungsverrechnung“ anfallen können.

Mit den Folgenden ausgewählte Buchungsfällen wird die Systematik der „innerstaatlichen Leistungsverrechnung“ verdeutlicht.

Sachverhalt							
<p>Für einen kostenpflichtigen Feuerwehreinsatz nach einem Autounfall fordert die Gemeinde als Träger der Gemeindefeuerwehr Kostenersatz nach § 34 FwG gegenüber dem Verursacher. Neben der eigenen Gemeindefeuerwehr war auch ein Fahrzeug mit Spezialausrüstung aus der Nachbargemeinde im Einsatz. Nach § 26 Abs. 2 FwG hat der Träger der Gemeindefeuerwehr die Kosten aus der Überlandhilfe zu tragen. Der Feuerwehreinsatz kostete insgesamt 2.500 €. Darin enthalten ist ein Kostenersatz für den Einsatz des Fahrzeuges aus der Nachbargemeinde i.H.v. 500 €.</p> <p>1. Buchungen bei der Gemeinde als Träger der Gemeindefeuerwehr</p> <p>a) Forderung von 2.500 € gegenüber dem Verursacher wird eingebucht b) Zahlungseingang c) Die Nachbargemeinde fordert 500 € gem. § 26 Abs. 2 FwG d) Auszahlung</p> <p>2. Buchungen bei der Nachbargemeinde</p> <p>a) Forderung von 500 € gem. § 26 Abs. 2 FwG für die Überlandhilfe b) Einzahlung</p>							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
Buchungen bei der Gemeinde							
1a	LJ	1511	Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	2.500	3321	Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte, soweit nicht 3322/6322	2.500
1b	LJ	1711 (6321)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Benutzungsgebühren und ähnlichen Entgelte, soweit nicht 3322/6322)</i>	2.500 (2.500)	1511	Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	2.500
1c	LJ	4452	Erstattungen für Aufwendungen von Dritten aus laufender Verwaltungstätigkeit an Gemeinden und Gemeindeverbände	500	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	500
1d	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	500	1711 (7452)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Erstattungen für Aufwendungen von Dritten aus laufender Verwaltungstätigkeit an Gemeinden und Gemeindeverbände)</i>	500 (500)
Buchungen bei der Nachbargemeinde							
2a	LJ	1591	Übrige öffentlich-rechtliche Forderungen	500	3482	Erstattungen von Gemeinden und Gemeindeverbänden	500
2b	LJ	1711 (6482)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Erstattungen von Gemeinden und Gemeindeverbänden)</i>	500 (500)	1591	Übrige öffentlich-rechtliche Forderungen	500

Sachverhalt							
<p>Der Kämmerer einer Gemeinde wurde zusätzlich zum Eigenbetriebsleiter der gemeindeeigenen Gemeindewerke bestellt. Zwischen der Gemeinde und dem Eigenbetrieb wurde vereinbart, dass der Eigenbetrieb 40 % der Personalkosten (Dienstbezüge zzgl. der Allgemeinen Umlage an den KVBW vom Gemeindegeldnehmer übernimmt und an die Gemeinde erstattet. Das Rechnungswesen beim Eigenbetrieb wird nach der Systematik der Kommunalen Doppik geführt.</p> <p>1. Buchungen bei der Gemeinde</p> <p>a) Zahlung der Bezüge an den Gemeindegeldnehmer (<u>vereinfachte Darstellung</u> ohne Lohnsteueranteil und besondere Umlagen)</p> <p>b) Auszahlung</p> <p>c) Forderung der anteiligen Personalkosten (1.728 €) gegenüber dem Eigenbetrieb</p> <p>d) Einzahlung</p> <p>2. Buchungen beim Eigenbetrieb</p> <p>a) Forderung der Gemeinde über 1.728 €</p> <p>b) Auszahlung</p>							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
Buchungen bei der Gemeinde							
1a	LJ	4011	Bezüge der Beamten	3.200	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	4.320
		4021	Beiträge zur Versorgungskasse für Beamte	1.120			
1b	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	4.320	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	4.320
					(7011)	(Bezüge der Beamten)	(3.200)
					(7021)	(Beiträge zur Versorgungskasse für Beamte)	(1.120)
1c	LJ	1591	Übrige öffentlich-rechtliche Forderungen	1.728	3485	Erstattungen von verbundenen Unternehmen, sonstigen Beteiligungen und Sondervermögen	1.728
1d	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	1.728	1591	Übrige öffentlich-rechtliche Forderungen	1.728
		(6485)	(Erstattungen von verbundenen Unternehmen, sonstigen Beteiligungen und Sondervermögen)	(1.728)			
Buchungen beim Eigenbetrieb							
2a	LJ	4452	Erstattungen für Aufwendungen von Dritten aus laufender Verwaltungstätigkeit an Gemeinden und Gemeindeverbände	1.728	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	1.728
2b	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	1.728	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	1.728
					(7452)	(Erstattungen für Aufwendungen von Dritten aus laufender Verwaltungstätigkeit an Gemeinden und Gemeindeverbände)	(1.728)

10.6 Finanzerträge

Zu den Finanzerträgen zählen Erträge aus Beteiligungen, z. B. Dividenden oder andere Gewinnanteile sowie Zinsen und ähnliche Erträge. Hierunter fallen aber auch Nebenforderungen.

10.6.1 Säumniszuschläge, Mahngebühren und Steuernachforderungen

Sachverhalt							
1. Gemeinde veranlagt Gewerbesteuer in Höhe von 20.000 Euro zzgl. Nachzahlungszinsen (800 Euro), Säumniszuschläge (400 Euro) und Mahngebühren (75 Euro)							
2. Ausgleich der Forderung durch Einzahlung							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	01.01.LJ	1521	Steuerforderungen	21.275	3013	Gewerbesteuer	20.000
					3562	Säumniszuschläge, Zinsen auf Abgaben und dergl.	1.275
2	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	21.275	1521	Steuerforderungen	21.275
		(6013)	(Gewerbesteuer)	(20.000)			
		(6562)	(Säumniszuschläge, Zinsen auf Abgaben und dergl.)	(1.275)			

10.6.2 „Negativzinsen“

Im Hinblick auf die Formulierungen des § 16 GemHVO "Weitere Vorschriften für Erträge und Aufwendungen, Einzahlungen und Auszahlungen", scheidet eine Absetzung von sogenannten "Negativzinsen" bei den Zinsaufwendungen/-erträgen aus.

Es handelt sich zudem hierbei nicht um Zinsen, sondern um sonstige Finanzerträge/-aufwendungen.

Für den Fall, dass "negative Zinsen" für eigene Guthaben zur Zahlung an eine Bank fällig geworden sind, werden diese Zahlungen als sonstige Finanzaufwendungen (Kontenart 459*) gebucht.

"Negative Zinsen" für aufgenommene Kredite werden im Umkehrschluss als sonstige Finanzerträge behandelt (Kontenart 369*).

10.7 Aktivierte Eigenleistungen und Bestandsveränderungen

Soweit die Gemeinde Leistungen für die Herstellung von Gütern des Sachvermögens für den eigenen Bedarf erbringt (z. B. Bauhof errichtet Gebäude, Architektenleistungen durch Hochbauverwaltung), sind diese zu aktivieren. Rechtsgrundlage hierfür ist § 16 Abs. 5 GemHVO:

„**Interne Leistungen** sind in den Teilhaushalten zu verrechnen (innere Verrechnungen). Dasselbe gilt für **aktivierungsfähige interne Leistungen**, die einzelnen Maßnahmen des Finanzhaushalts zuzurechnen sind.“

Dies geschieht durch eine Buchung, die einen **Ertrag** beim jeweils **leistungserbringenden Amt** darstellt und gleichzeitig die zu aktivierenden **Anschaffungs- und Herstellungskosten der Maßnahme** in der Bilanz erhöht.

Die entsprechende Buchung lautet:

0 Aktivkonto (+Anlagegut) an 3711 **Aktivierete Eigenleistungen**

Die Ertragsbuchung auf Konto 3711 stellt damit einen Ausgleich dar für die im Laufe des Jahres entstandenen Personal- und Sachaufwendungen in den betroffenen Ämtern. Eine Fortschreibung der Finanzrechnung findet nicht statt, auch wenn **aktivierete Eigenleistungen in verschiedenen Anlagen** der VwV Produkt- und Kontenrahmen aufzuführen sind.

Für die Buchung bestehen zwei Möglichkeiten:

Sachverhalt (Variante 1)							
Das Stadtmessungsamt nimmt für das Stadtplanungsamt eine kommunale Wertermittlung im Rahmen eines Erwerbs vor. Diese Leistung wird abgerechnet. WICHTIG: Investitionsobjekt bezeichnet diejenige Zusatzkontierung, auf der im Investitionshaushalt geplant wird und über welche die Mittelüberwachung erfolgt (z. B. Investitionsauftrag oder PSP-Element). Abrechnung dieser aktivierungsfähigen Eigenleistung an die Anlagenbuchhaltung							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	01-07	Zugang Aktivvermögen + Anlage (TeilHH Stadtplanungsamt)	800	3711	Erträge aus aAktivierter Eigenleistung (TeilHH Stadtmessungsamt)	800
<u>Anmerkungen:</u> Die Buchung auf das Investitionsobjekt ist notwendig, weil hierüber die Planung für den Investitionshaushalt erfolgt und dort auch die Mittelüberwachung stattfindet. Die Finanzrechnung wird bei diesen Buchungen nicht angesprochen.							

Sachverhalt (Variante 2)							
<p>1. Das Stadtmessungsamt nimmt für das Stadtplanungsamt eine kommunale Wertermittlung im Rahmen eines Erwerbs vor. Diese wird über interne Leistungsverrechnung (ILV) abgerechnet. WICHTIG: Auf der Aufwandsseite wird hierbei neben dem 4811-Sachkonto ein Investitionsobjekt angesprochen. Damit ist diejenige Zusatzkontierung gemeint, auf der im Investitionshaushalt geplant wird und über die Mittelüberwachung erfolgt. (z. B. Investitionsauftrag oder PSP-Element)</p> <p>2. Abrechnung dieser aktivierungsfähigen Eigenleistung an die Anlagenbuchhaltung</p>							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	4811	Aufwendungen aus internen Leistungsbeziehungen Aufwand ILV + Investitionsobjekt (TeilHH Stadtplanungsamt)	800	3811	Erträge aus internen Leistungsbeziehungen Ertrag ILV (TeilHH Stadtmessungsamt)	800
2	LJ	01-07	Zugang Aktivvermögen + Anlage (TeilHH Stadtplanungsamt)	800	3711	Erträge aus aktivierter Eigenleistung + Investitionsobjekt (siehe Buchung 1) (TeilHH Stadtplanungsamt)	800
<p>Anmerkungen: Die Buchung auf das Investitionsobjekt ist notwendig, weil hierüber die Planung für den Investitionshaushalt erfolgt und dort auch die Mittelüberwachung stattfindet. Die Finanzrechnung wird bei diesen Buchungen nicht angesprochen.</p>							

11 Ordentliche Aufwendungen

11.1 Allgemeines

Alle ordentlichen Aufwendungen werden grundsätzlich analog den folgenden Buchungsbeispielen gebucht. Die Zuordnung der Aufwandskonten zu den Verbindlichkeitskonten ergibt sich aus Anlage 31.2 der VwV Produkt- und Kontenrahmen.

11.2 Personalaufwendungen / Versorgungsaufwendungen

Für Buchungen im Zusammenhang mit Personalaufwendungen wird auf das Buchungsbeispiel in den Anlagen zum Leitfaden verwiesen (Anlage 2).

Entsprechend der Mitgliederinfo des Kommunalen Versorgungsverbands Baden-Württemberg (KVBW) vom 24. Juli 2017 wurde zum 01.01.2018 die Besondere Umlage für Versorgungsempfänger in die Allgemeine Umlage überführt. Somit wird der gesamte Altersvorsorgeaufwand, bestehend aus Pensionen und Beihilfen für Versorgungsempfänger, über die Allgemeine Umlage finanziert und auf Konto 4021 „Beiträge zur Versorgungskasse Beamte“ gebucht. Das Konto 4141 „Beihilfen, Unterstützungsleistungen für Versorgungsempfänger“ findet keine Anwendung mehr.

Die Besondere Umlage für aktive Bedienstete ist weiterhin beim Konto 4041 „Beihilfen und Unterstützungsleistungen für Bedienstete“ nachzuweisen.

~~Die Besondere Umlage (Beihilfe) an den KVBW ist zu differenzieren. Der Anteil für die aktiven Beamten und Beschäftigten ist bei den Personalaufwendungen zu buchen (Kontenart 404). Der Anteil für die Versorgungsempfänger ist als Versorgungsaufwand auszuweisen (Kontenart 414) und auf einem zentralen Kontierungsobjekt zu buchen und zu verrechnen.~~

Sachverhalt							
An den KVBW sind 117.000 Euro für die Allgemeine Umlage für die Beamtenversorgung zu überweisen.							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Personalaufwendungen Beamte an Verbindlichkeiten 2. Auszahlung 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	4021	Beiträge zur Versorgungskassen - Beamte	117.000	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	117.000
2	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	117.000	1711 (7021)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Beiträge zu Versorgungskassen – Beamte)</i>	117.000 (117.000)

11.3 Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen

Die Konten der Kontengruppe 42 sind **als Aufwand an Verbindlichkeiten / Verbindlichkeiten an Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Zahlungskonto)** zu buchen. Die Abbildung in der Finanzrechnung erfolgt über die Kontengruppe 72.

Hinweis zur Abgrenzung von Mieten und Bewirtschaftungskosten gemieteter Gebäude

Die Miete enthält einen Anteil für die bloße Raumüberlassung sowie einen Nebenkostenanteil (hier Bewirtschaftungskosten). Die Beträge sind gesondert aufgeführt. Der **Vermieter** ist Vertragspartner für die Bewirtschaftungskosten.

Sachverhalt							
1. Für das angemietete Gebäude fallen Miete und Bewirtschaftungskosten in Höhe von 500 Euro an (Warmmiete) 2. Bewirtschaftungskosten in Höhe von 200 Euro, welche die Kommune als Mieter direkt trägt (z.B. Strom)							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	4231	Mieten inklusive Mietnebenkosten aus Mietverträgen und Pachten	500	1711 (7231)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>Mieten inkl. Mietnebenkosten aus Mietverträgen und Pachten</i>	500 (500)
2	LJ	4241	Bewirtschaftung der Grundstücke und baulichen Anlagen	200	1711 (7241)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>Bewirtschaftung der Grundstücke und baulichen Anlagen</i>	200 (200)

Sonderfall:

Schulgebäude/Kindertagesstätte, welche durch die Kommune von der Eigengesellschaft/dem Eigenbetrieb angemietet wurden

Konto 4234: Buchung des Anteils für die bloße Raumüberlassung (Kaltmiete)

Konto 4233: Buchung der Nebenkosten, soweit es sich um **Bewirtschaftungskosten** handelt (Vertragsverhältnis: Eigenbetrieb/Eigengesellschaft → Stromversorger)

Konto 4241: Buchung des Aufwands für Bewirtschaftungskosten (Vertragsverhältnis: Kommune → Stromversorger)

11.4 Transferaufwendungen

Die Konten der Kontengruppe 43 sind analog der Kontengruppe 42, 44 und 45 als **Aufwand an Verbindlichkeiten / Verbindlichkeiten an Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Zahlungskonto)** zu buchen. Die Abbildung in der Finanzrechnung erfolgt über die Kontengruppe 73.

Für die Buchung von Sozialleistungen ist ergänzend der vom Landkreistag und Städtetag Baden-Württemberg herausgegebene „Buchungsplan für den Sozialhaushalt“ verbindlich (siehe Ziffer 5 der VwV Produkt- und Kontenrahmen).

Bei der Buchung der Transferaufwendungen ist Anlage 1: FAG-relevante Konten des Leitfadens anzuwenden.

Abgrenzungskriterien zur Zuordnung von Zuweisungen und Zuschüsse in den konsumtiven oder investiven Bereich enthält der Leitfaden zur Bilanzierung.

11.5 Sonstige ordentliche Aufwendungen

Die Konten der Kontengruppe 44 sind als **Aufwand an Verbindlichkeiten / Verbindlichkeiten an Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Zahlungskonto)** zu buchen. Die Abbildung in der Finanzrechnung erfolgt über die Kontengruppe 74.

11.5.1 Aufwendungen aus Kostenerstattungen

Siehe Kapitel 10.5

11.6 Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen

Die Konten der Kontengruppe 45 sind als **Aufwand an Verbindlichkeiten / Verbindlichkeiten an Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Zahlungskonto)** zu buchen. Die Abbildung in der Finanzrechnung erfolgt über die Kontengruppe 75.

Eine Periodenabgrenzung ist ggf. vorzunehmen (siehe Kapitel 1.2.2).

Bezüglich der Buchung von „Negativzinsen“ wird auf Kapitel 10.6.2 verwiesen.

11.7 Bilanzielle Abschreibungen

Abschreibungen stellen die Wertminderung bei Sach- und Finanzvermögen dar. Die **jährliche** Wertminderung wird auf dem jeweiligen Bestandskonto und als **Aufwand** auf einem Abschreibungskonto erfasst. Die Abschreibungen mindern das Jahresergebnis.

§ 46 GemHVO unterscheidet **planmäßige und außerplanmäßige** Abschreibungen.

11.7.1 Planmäßige Abschreibung § 46 Abs. 1 GemHVO

Die Vermögensgegenstände des immateriellen Vermögens und des Sachanlagevermögens ohne Vorräte, deren **Nutzung zeitlich begrenzt** ist (abnutzbare Vermögensgegenstände), werden planmäßig entsprechend ihrer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer abgeschrieben.

Nähere Ausführungen **zur Berechnung und der** betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer enthält die Abschreibungstabelle für Baden-Württemberg, welche im Leitfaden zur Bilanzierung enthalten ist.

Berechnungsmethode für die Abschreibungen

~~§ 46 Abs. 1 GemHVO gibt grundsätzlich die zeitbezogene **lineare Abschreibung** vor. D. h. die planmäßige Abschreibung erfolgt in **gleichen Jahresraten** über die Dauer der voraussichtlichen Nutzung.~~

~~Eine Abschreibung in **fallenden Beträgen** (degressive Abschreibung) und nach der **Maßgabe der Leistungsabgabe** (Leistungsabschreibung) ist nur erlaubt, wenn dies dem Nutzungsverlauf wesentlich besser entspricht.~~

~~Bei der **degressiven Abschreibung** wird die Abschreibung mit einem festen Prozentsatz vorgenommen. Die Abschreibung wird nur im ersten Jahr von den AHK des Vermögensgegenstands berechnet, in den Folgejahren dagegen **vom jeweiligen Restbuchwert** (AHK abzüglich Abschreibungen). Infolge der jährlich kleiner werdenden Bemessungsgrundlage ergeben sich fallende Abschreibungsbeträge.~~

~~Bei der **Leistungsabschreibung** wird der Vermögensgegenstand nicht nach Zeit, sondern nach der jährlichen, ggf. unterschiedlichen Inanspruchnahme abgeschrieben (z. B. im Bereich Abfalldeponie: Abschreibung nach Verfüllung; z. B. bei Maschinen nach Betriebsstunden). Dabei wird die jährliche Leistung ins Verhältnis zur Gesamtleistung des Vermögensgegenstands gesetzt.~~

Beginn und Ende der Abschreibung § 46 Abs. 2 GemHVO

~~Bei Anschaffung oder Veräußerung von Vermögensgegenständen ist monatsgenau abzuschreiben. Es empfiehlt sich aus Vereinfachungsgründen (Vereinheitlichung mit steuerrechtlicher Regelung bei BgAs), dass die Abschreibung am Ersten des Anschaffungsmonates beginnt und am letzten Tag des Vormonates der Veräußerung endet.~~

11.7.2 Außerplanmäßige Abschreibung § 46 Abs. 3 GemHVO

Außerplanmäßige Abschreibungen sind bei abnutzbaren und nicht abnutzbaren Vermögensgegenständen nur im Falle einer **dauerhaften Wertminderung** vorzunehmen. Der verbleibende Restbuchwert des abnutzbaren Vermögensgegenstands muss für die restliche Nutzungsdauer weiterhin planmäßig abgeschrieben werden.

Nach § 46 Abs. 3 Satz 2 GemHVO sind außerplanmäßige Abschreibungen rückgängig zu machen, wenn die Gründe für die Wertminderung nicht mehr bestehen, d. h. es hat eine Zuschreibung zu erfolgen. Vergleiche hierzu Ausführungen des Leitfadens zur Bilanzierung.

11.7.3 Buchung der Abschreibung

Die Buchung der Abschreibung erfolgt in der Regel direkt, d. h. die Wertminderung wird auf dem Bestandskonto (Anlagekonto) und als Aufwand auf dem Abschreibungskonto gebucht.

Die Finanzrechnung wird von den zahlungsunwirksamen Abschreibungen nicht be-
rührt.

Sachverhalt							
1. Die Gemeinde kauft am 01.07.2014 einen LKW im Wert von 44.000 Euro. Die Nutzungsdauer beträgt 10 Jahre. Das Fahrzeug wird linear abgeschrieben. 2. Die Abschreibungsbeträge sind: 1. Jahr 2.200 Euro 3. Am 01.07.2015 Jahr hat der Wagen einen Unfall und erfährt eine dauernde Wertminderung von 3.600 Euro. a) Planmäßige Abschreibung 01.01.-30.06.2015 b) Außerordentliche Abschreibung c) Planmäßige Abschreibung 01.07.-31.12.2015 4. Abschreibungsbeträge Folgejahre 2016-2023 5. Abschreibungsbeträge vom 01.01. - 30.06.2024							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	2014	061	Fahrzeuge	44.000	1711 <i>(7831)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Auszahlungen für den Erwerb von immateriellen und beweglichen Vermögensgegenständen oberhalb der Wertgrenze)</i>	44.000 <i>(44.000)</i>
2	2014	4711	Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen	2.200	061	Fahrzeuge	2.200
3a	2015	4711	Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen	2.200	061	Fahrzeuge	2.200
3b	2015	5131	Außerordentliche Abschreibungen	3.600	061	Fahrzeuge	3.600
3c	2015	4711	Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen	2.000	061	Fahrzeuge	2.000
4	2016-2023	4711	Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen	4.000	061	Fahrzeuge	4.000
5	2024	4711	Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen	2.000	061	Fahrzeuge	2.000

Exkurs: Kalkulatorische Kosten

§ 4 Abs. 3 GemHVO lässt bei den Teilergebnishaushalten auch die Veranschlagung von kalkulatorischen Kosten zu. Hierbei ist insbesondere an kalkulatorische Zinsen zu denken. Die kalkulatorischen Kosten werden jedoch nicht in den Gesamthaushalt mit einbezogen. Sie haben **nur Auswirkungen** auf die Teilergebnisrechnungen, jedoch keine Auswirkungen auf das Gesamtergebnis.

Bei gebührenrelevanten Bereichen empfiehlt es sich, die kalkulatorischen Kosten in den Teilergebnisrechnungen über die Kontenklasse 9 (Empfehlungskontengruppen 97 und 98) darzustellen.

12 Aufwendungen und Erträge aus internen Leistungsbeziehungen

Nach § 16 Abs. 5 Satz 1 GemHVO sind Interne Leistungen zu verrechnen (innere Verrechnungen).

12.1 Verrechnung von Steuerungs- und Serviceleistungen

Nach dem Produktplan BW sind die Steuerungs- und Serviceleistungen im Produktbereich 11 abgebildet. Die entsprechenden Leistungsbeziehungen sind gemäß den Ausführungen der Arbeitshilfe „Produktbereich 11 - Interne Leistungsverrechnung von Steuerungs- und Serviceleistungen“ sachgerecht zu verteilen.

Für die Abbildung dieser Leistungsbeziehungen sind nach dem Kontenrahmen (siehe Anlage 31.2 VwV Produkt- und Kontenrahmen) die Konten 3811 und 4811 verbindlich vorgegeben. ~~Zusätzlich besteht die Möglichkeit, die interne Leistungsbeziehung über die Kosten-Leistungs-Rechnung abzubilden. In diesem Fall erfolgen die Buchungen über die Kontengruppen 91 und 92 bis 96.~~ Ein Ausweis erfolgt jeweils im Teilergebnishaushalt im kalkulatorischen Ergebnis. Für mehr Transparenz können die Konten bei Bedarf weiter untergliedert werden.

~~Grundsätzlich sind auf den originären Ertrags- und Aufwandskonten nur die Erträge und Aufwendungen abzubilden, die der Kommune aus Leistungsbeziehungen mit Externen / Dritten entstehen.~~

Verrechnungen stellen **zahlungsunwirksame Erträge** und **Aufwendungen** dar.

Auf der Ebene der **Gesamtergebnisrechnung** heben sich diese Erträge und Aufwendungen aus internen Leistungsbeziehungen wieder gegenseitig auf. Daher werden sie im Gesamtergebnishaushalt bzw. der Gesamtergebnisrechnung auch nicht abgebildet. Da keine **Zahlungen** stattfinden, findet auch keine Darstellung in der **Finanzrechnung** statt.

Sachverhalt							
1. Bauhof (Produktgruppe 1125) führt den Winterdienst auf den Gemeindestraßen (Produktgruppe 5410) durch und erbringt hierfür Leistungen in Höhe von 50.000 Euro							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	4811	Aufwendungen aus internen Leistungsbeziehungen (Produktgruppe 5410)	50.000	3811	Erträge aus internen Leistungsbeziehungen (Produktgruppe 1125)	50.000
<u>Anmerkung:</u> Sofern aus technischen Gründen die Buchung über die Kontenklasse 9 erfolgen muss, wird dies toleriert.							

Im Ausnahmefall kann aufgrund steuerlicher Vorgaben die Interne Leistungsverrechnung mit Steuer gebucht werden. In diesem Fall sind im Wege einer Jahresabschlussbuchung die Beträge auf den ILV-Konten über ein ordentliches nicht zahlungswirksames Konto auszugleichen.

12.2 Interne Leistungen außerhalb Produktbereich 11

Hierunter werden Verrechnungen von Leistungen verstanden, die außerhalb des Produktbereichs 11 erfolgen.

Grundsätzlich sind diese Vorgänge über die Konten 3811 und 4811 abzubilden. Alternativ können sie über ordentliche Ertrags- und Aufwandskonten (§ 2 GemHVO) abgebildet werden.

Dadurch können ggfs. wichtige notwendige Informationen für die Gebührenkalkulation gewonnen und die Transparenz des Gesamtergebnishaushalts erhöht werden.

Weiterhin können auch mögliche notwendige umsatzsteuerrechtliche Aspekte besser berücksichtigt werden.

Nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung ist die gewählte Buchungssystematik für vergleichbare Sachverhalte einheitlich umzusetzen.

Sachverhalt							
1. Der im Haushalt geführte Regiebetrieb Abwasser (Produktgruppe 5380) erhebt Entsorgungsgebühren für das Feuerwehrhaus (Produktgruppe 1260) in Höhe von 150 EUR.							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1a	LJ	1511	Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	150	3321	Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte, soweit nicht 3322/6322 (Produktgruppe 5380)	150
1b	LJ	4241	Bewirtschaftung der Grundstücke und baulichen Anlagen (Produktgruppe 1260)	150	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	150
1c	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	150	1511	Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	150
		(6321)	<i>(Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte, soweit nicht 3322/6322)</i>	<i>(150)</i>	<i>(7241)</i>	<i>(Bewirtschaftung der Grundstücke und baulichen Anlagen)</i>	<i>(150)</i>

Sachverhalt							
1. Kostenpflichtiger Feuerwehreinsatz (Produktgruppe 1260) an einer gemeindeeigenen Schule (Produktgruppe 2110) in Höhe von 1.000 Euro							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1a	LJ	1511	Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen	1.000	3321	Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte (Produktgruppe 1260)	1.000
1b	LJ	4452	Erstattungen für Aufwendungen von Dritten aus laufender Verwaltungstätigkeit an Gemeinden und Gemeindeverbände (Produktgruppe 2110)	1.000	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	1.000
1c	LJ	2511 (7452)	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen (Erstattungen für Aufwendungen von Dritten aus laufender Verwaltungstätigkeit an Gemeinden und Gemeindeverbände)	1.000 (1.000)	1511 (6321)	Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen (Benutzungsgebühren und ähnliche Entgelte, soweit nicht 3322/6322)	1.000 (1.000)

~~Innere Verrechnungen sind interne Leistungsbeziehungen innerhalb des Kernhaushalts mit dem Ziel, den Ressourcenverbrauch vollständig abzubilden.~~

~~12.3 Interne Leistungsverrechnung bei Betrieben gewerblicher Art (BgA)~~

~~Innere Leistungsverrechnungen zwischen BgA einer Gemeinde sind als nicht (umsatz)steuerbare Innenumsätze auf den Konten 3811 bzw. 4811 zu buchen. Gleiches gilt für die nicht steuerbaren innergemeindlichen Leistungen des hoheitlichen Bereichs an einen BgA bzw. die innergemeindlichen Leistungen eines BgA an den hoheitlichen Bereich.~~

13 Außerordentliche Erträge und Aufwendungen

Im Sonderergebnis werden die außerordentlichen Erträge und außerordentlichen Aufwendungen (Kontenklasse 5) dargestellt. Diese fließen nicht in das ordentliche Ergebnis und auch nicht in die Teilergebnisrechnungen ein.

13.1 Definition / Kriterien

Die Definition der außerordentlichen Erträge und Aufwendungen ist in § 2 Abs. 2 GemHVO formuliert:

Unter den Posten „außerordentliche Erträge“ und „außerordentliche Aufwendungen“ sind die außerhalb der gewöhnlichen Verwaltungstätigkeit anfallenden Erträge und Aufwendungen, insbesondere Gewinne und Verluste aus Vermögensveräußerungen, auszuweisen, soweit sie nicht von untergeordneter Bedeutung sind.

Diese Definition wurde auch in § 61 Ziff. 4 GemHVO (ergänzt um die Beispiele ungewöhnlich hohe Spenden, Schenkungen, Erträge und Aufwendungen im Zusammenhang mit Naturkatastrophen oder außergewöhnlichen Schadensereignissen) sowie ausführlich in den Zuordnungsvorschriften aufgegriffen:

Außerordentliche Erträge bzw. außerordentliche Aufwendungen (Kontenart 501 bzw. 511) sind Erträge oder Aufwendungen, die aus unvorhergesehenen Ereignissen und Geschäftsvorfällen entstehen, welche sich klar von den der gewöhnlichen Tätigkeit der Kommune unterscheiden (sie stehen außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der Kommune) und von denen daher nicht anzunehmen ist, dass sie häufig oder regelmäßig wiederkehren. Ob ein Ereignis oder Geschäftsvorfall klar von der gewöhnlichen Tätigkeit einer Kommune zu unterscheiden ist, wird durch die Art des Ereignisses oder Geschäftsvorfalles im Hinblick auf die gewöhnlich von der Kommune betriebene Geschäfte und weniger durch die Häufigkeit, mit der solche Ereignisse erwartet werden oder auftreten können, bestimmt. Die Definition von außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen ist eng auszulegen.

Damit ist klargestellt, dass sich allein aus der Tatsache, dass ein Ertrag oder Aufwand periodenfremd ist, **nicht** ergibt, dass es sich hierbei um einen außerordentlichen Ertrag oder Aufwand handelt.

Eine Ausnahme stellen die Verkäufe über / unter Buchwert dar. Auch wenn diese i. d. R. zur gewöhnlichen Geschäftstätigkeit zählen, ist der Differenzbetrag zwischen Verkaufserlös und Restbuchwert als außerordentlicher Ertrag bzw. Aufwand zu buchen. Dies ist in § 2 Abs. 2 GemHVO und in den Zuordnungsvorschriften ausdrücklich erwähnt (Kontengruppe 53). Damit werden die Ergebniswirkungen aus Vermögensveräußerungen verdeutlicht (Aufdeckung stiller Lasten oder Reserven und deren Verwendung).

Die außerordentlichen Erträge und Aufwendungen werden nicht im ordentlichen, sondern im Sonderergebnis dargestellt. Aus der Tatsache, dass die Regelungen zum Haushaltsausgleich (§§ 24ff GemHVO) zulassen, dass ein Verlust im Sonderergebnis "sofort" mit dem Basiskapital verrechnet wird (§ 25 Abs. 4 GemHVO), ergibt sich, dass die Ausweisung eines Aufwands als außerordentlich die Ausnahme darstellen soll. Ein Haushaltsausgleich, der durch eine Entnahme aus dem Basiskapital erfolgt, widerspricht dem Prinzip der Generationengerechtigkeit.

13.2 Geschäftsvorfälle

13.2.1 Verkauf von Vermögensgegenständen über / unter Buchwert

Siehe Ausführungen und Fallbeispiel bei Kapitel 3.1.5

13.2.2 Verschrottung, Abgang ohne Erlös

Scheidet ein Anlagegut mit Restbuchwert während des Geschäftsjahres ohne Verkaufserlös aus (Verschrottung, Untergang) **z.B. Totalschaden eines Fahrzeugs in Folge eines Unfalls** erfolgt die Ausbuchung des Anlagegutes als außerordentlicher Aufwand über die Kontenart 513 „Außerordentliche Abschreibungen“.

Hingegen ist der Abbruch eines Gebäudes mit Restbuchwert zur Realisierung eines notwendigen Ersatzbaus als ordentliche Abschreibung abzubilden.

Wurde für das zu verschrottende Anlagegut eine Investitionszuweisung gewährt, ist der entsprechende Sonderposten ebenfalls auszubuchen. Die Ausbuchung des Sonderpostens und auch ein eventueller Schadensersatz werden analog der Abschreibungen als ordentlicher bzw. außerordentlicher Ertrag gebucht.

~~Ein für einen Schaden geleisteter Schadensersatz stellt einen außerordentlichen Ertrag (Konto 5012) dar und neutralisiert damit (ggf. anteilig) den außerordentlichen Aufwand aus dem Abgang. Dies entspricht der Intention des Schadensersatzes, da dieser als Kompensation für den entstandenen Schaden geleistet wird.~~

Bei Schadensfällen, die einen außergewöhnlich hohen Vermögensverlust verursachen (z. B. eine Schule brennt ab, der Vermögensabgang beläuft sich auf 1 Million Euro), ist es erforderlich, dass ein etwaiger Schadensersatz für eine evtl. Neuinvestition zur Verfügung steht. Dies ist dadurch gegeben, dass der einmalige Schadensersatz das Sonderergebnis erheblich verbessert und das Sonderergebnis im Rahmen der Regelungen zum Haushaltsausgleich für Investitionen herangezogen werden kann. Die Einzahlung des Schadensersatzes wird in der Finanzrechnung als investive Einzahlung (Konto 6821) gebucht.

Sachverhalt							
1. Teilabgang bei Schulen aufgrund Brand; Vermögenswert Schule in Höhe von 500.000 Euro							
2. Die Versicherung leistet einen Schadensersatz in Höhe von 300.000 Euro							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	513	Außerordentliche Abschreibungen	500.000	023	Grundstücke mit Schulen	500.000
2	LJ	1711 (6821)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Einzahlungen aus der Veräußerung von Grundstücken und Gebäuden)</i>	300.000 <i>(300.000)</i>	5012	Empfangene Schadensersatzleistungen	300.000

Anmerkungen: Sofern für den untergegangenen Vermögensgegenstand noch zugeordnete Sonderposten vorhanden sind, sind diese wie folgt zu behandeln:

- a) Sofern keine Rückzahlungsverpflichtung besteht, ist der bestehende Sonderposten dem neuen Vermögensgegenstand zuzuordnen. Die Auflösungszeiten sind entsprechend anzupassen.
- b) Bei einer Rückzahlungsverpflichtung bzw. wenn keine Ersatzinvestition getätigt wird, ist der Sonderposten entsprechend aufzulösen, siehe Kapitel 7.

13.2.3 Tausch von Grundstücken, Verkehrswert > Buchwert

siehe Kapitel 3.3.1

Erhält die Gemeinde bei einem Tausch nach Buchwerten eine Zuzahlung, weil der Buchwert des hingebenden Grundstückes höher liegt als der Verkehrswert des erhaltenen Grundstücks, wird die Zuzahlung als außerordentlicher Ertrag (Konto 5311) gebucht.

Erfolgt der Tausch von Grundstücken zu den Verkehrswerten und übersteigt der Verkehrswert des hingebenden Grundstücks dessen Buchwert, wird die Differenz zwischen Verkehrs- und Buchwert (Aufdeckung stiller Reserven) als außerordentlicher Ertrag (Konto 5311) gebucht.

13.2.4 Rentenzahlung – Vertragsende vor Abbau Verbindlichkeit

siehe Kapitel 9.3.3

13.2.5 Außerplanmäßige Abschreibungen sowie Zuschreibungen

~~Außerplanmäßige Abschreibungen sowie Zuschreibungen (u. a. dauerhafte Wertminderung sowie Aufholung einer dauerhaften Wertminderung)~~

Im Falle einer dauerhaften Wertminderung von Sach- oder Finanzvermögen ist laut Zuordnungsvorschriften derzeit eine außerordentliche Abschreibung (~~Kontenart 513 Konto 5131~~) vorzunehmen. Ist die dauerhafte Wertminderung entfallen, ist die Aufholung der Wertminderung als Erträge aus Zuschreibungen aus der Aufhebung von außerplanmäßigen Abschreibungen unter Konto 5013 zu buchen (siehe Kapitel 11.7.2).

Außerplanmäßige Abschreibungen, die die Kommune nicht zu vertreten hat, sind im außerordentlichen Ergebnis darzustellen. Nicht beeinflussbar und damit außerordentlich sind

- Naturkatastrophen
- Brandereignisse
- Unfälle
- Deliktische Ereignisse (z. B. Diebstahl, Vandalismus)
- Aufgabenwegfall aufgrund Rechtsänderungen
- Rückbau von Infrastruktur aufgrund demografischem Wandel

Sachverhalt								
1. Im laufenden Haushaltsjahr wird eine dauerhafte Wertminderung eines Wertpapiers (Kurswert >20 % Verlust) um 20.000 Euro festgestellt. Es wird deshalb eine außerplanmäßige Abschreibung vorgenommen 2. Zwei Jahre später ergibt sich, dass sich der Wert des Wertpapiers wieder um 20.000 Euro erhöht hat und eine Zuschreibung vorzunehmen ist								
Buchungen								
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben			
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	
1	LJ	5131	Außerordentliche Abschreibungen	20.000	14	Wertpapiere und sonstige Einlagen	20.000	
2	LJ+2	14	Wertpapiere und sonstige Einlagen	20.000	5013	Erträge aus Zuschreibungen aus der Aufhebung von außerordentlichen Abschreibungen	20.000	

13.2.6 Aufwendungen im Zusammenhang mit Katastrophen und ähnlichen Ereignissen

Im Sonderergebnis schlagen sich auch Aufwendungen nieder, die im Zusammenhang mit Katastrophen und ähnlichen Ereignissen entstehen (z. B. Hochwasser, Erdbeben, sonstigen Katastrophen). Bei diesen Aufwendungen kann es sich um Auszahlungen (z. B. Entschädigung für Katastrophenhelfer, Einkauf von Hilfsmitteln usw.) handeln. Diese werden unter Konto 5111 gebucht. Katastrophen können allerdings auch zu einem (Teil-) Abgang eines bilanzierten Vermögensgegenstandes führen. Dann handelt es sich um **außergewöhnliche** Schadensfälle, die zu außerordentlichen Abschreibungen (Konto 5131) führen.

Ein evtl. Schadensersatz für Aufwendungen im Zusammenhang mit Katastrophen und ähnlichen Ereignissen wird ebenfalls im Sonderergebnis gebucht (Konto 5012).

Diese außergewöhnlichen Schadensfälle sind klar von den "gewöhnlichen Schadensfällen", wie z. B. der Diebstahl eines geringwertigen Vermögensgegenstandes, eine zerbrochene Scheibe, Graffiti an Gebäuden usw., abzugrenzen. Die gewöhnlichen Schadensfälle werden – sowohl bezogen auf den Aufwand als auch bezogen auf einen etwaigen Schadensersatz – im ordentlichen Ergebnis abgewickelt.

13.2.7 Berichtigung von Werten in der Eröffnungsbilanz nach Ablauf der Frist nach § 63 GemHVO

siehe Kapitel 21.3.2

14 Umsatzsteuer

14.1 Allgemeines

- Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer ist das Entgelt, also der Nettopreis der bezogenen Lieferungen und Leistungen zuzüglich aller Nebenkosten.
- Die Umsatzsteuer ist auf den Rechnungen gesondert auszuweisen.
- Die Umsatzsteuer ist als durchlaufender Posten ergebnisneutral.

14.2 Vorsteuer bei Eingangsrechnungen

Zahlungsrelevante Aufwände und investive Auszahlungen werden aufgrund von Eingangsrechnungen gebucht. Die in der Eingangsrechnung ausgewiesene Umsatzsteuer (Eingangsumsatzsteuer) – die sog. **Vorsteuer** – stellt für die Gemeinde (BgA) eine **Forderung** gegenüber dem Finanzamt dar und wird zunächst im Aktivkonto „Vorsteuer“ (Kontenart 168) auf der Sollseite gebucht.

Sachverhalt							
Vorsteuer bei Eingangsrechnung - Rechnung eines Lieferanten für Reparaturen am Gebäude							
Nettobetrag		1.000 Euro					
VSt. 19 %		190 Euro					
Bruttobetrag		1.190 Euro					
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	4211	Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen	1.000	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	1.190
		168	Vorsteuer	190			
2	LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	1.190	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	1.190
					(7211)	(Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen)	(1.000)
					(7797)	(Auszahlungen aus Vorsteuer)	(190)

14.3 Umsatzsteuerbuchung bei Ausgangsrechnungen

Der Verkauf eigener Erzeugnisse / Leistungen wird aufgrund von Ausgangsrechnungen gebucht. Die Ausgangsrechnung weist den Nettowert der Erzeugnisse und die darauf entfallende Umsatzsteuer gesondert aus. Die in der Ausgangsrechnung ausgewiesene **Umsatzsteuer** stellt für die Gemeinde (BgA) eine **Verbindlichkeit** gegenüber dem Finanzamt dar und wird im Passivkonto „Umsatzsteuer“ (Konto 2792) auf der Habenseite gebucht.

Sachverhalt							
1. Umsatzsteuer bei Ausgangsrechnung - Ausgangsrechnung an einen Bürger Bruttobetrag: 5.950 Euro (inkl. 19 % USt. = 950 Euro)							
2. Zahlungseingang							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	5.950	3421	Erträge aus Verkauf	5.000
					2792	Umsatzsteuer	950
2	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	5.950	1611	Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung	5.950
		(6421)	(Einzahlungen aus Verkauf)	(5.000)			
		(6797)	(Einzahlungen aus Umsatzsteuer)	(950)			

14.4 Umsatzsteuervoranmeldung / Ermittlung der Zahllast

Mit dem Verkauf von Erzeugnissen entsteht zunächst eine Umsatzsteuerschuld (Verbindlichkeit) gegenüber dem Finanzamt, wobei die beim Einkauf geleistete Vorsteuer eine Forderung an das Finanzamt darstellt. Die Umsatzsteuer, Vorsteuer und die getätigten Umsätze werden in der Umsatzsteuervoranmeldung gemeldet. Den Unterschiedsbetrag zwischen Umsatzsteuer beim Verkauf und Vorsteuer beim Einkauf ist an das Finanzamt zu zahlen (= **Zahllast**).

Um die Zahllast buchhalterisch zu ermitteln, sind die Salden des Kontos „Vorsteuer“ (= Forderung) und des Kontos „Umsatzsteuer“ (= Verbindlichkeit) auf ein Verrechnungskonto für die Zahllastermittlung (Umsatzsteuer-Zahllastkonto) zu übertragen. Diese Umbuchung sollte bei Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldung erfolgen. Der sich dort ergebende Saldo stellt dann entweder die Zahllast oder den Erstattungsanspruch gegenüber dem Finanzamt dar:

Sachverhalt							
Zahllastermittlung / Verbindlichkeit gegenüber Finanzamt (nach vorangestellten Buchungsbeispielen)							
1. Ausgleich Vorsteuerkonto							
2. Ausgleich Umsatzsteuerkonto							
3. Ausgleich der Zahllast / Verbindlichkeit gegenüber Finanzamt							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	2797	Umsatzsteuer Zahllastkonto	190	168	Vorsteuer	190
2	LJ	2792	Umsatzsteuer	950	2797	Umsatzsteuer Zahllastkonto	950
3	LJ	2797	Umsatzsteuer Zahllastkonto	760	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	760
					(7797)	(Auszahlungen aus Vorsteuer)	(760)

Sachverhalt							
Zahlastermittlung / Erstattungsanspruch gegenüber Finanzamt, nach vorangestellten Buchungsbeispielen mit der Annahme, dass der Saldo des Vorsteuerkontos 1.000 Euro beträgt.							
1. Ausgleich Vorsteuerkonto							
2. Ausgleich Umsatzsteuerkonto							
3. Ausgleich der Zahllast / Erstattungsanspruch gegenüber Finanzamt							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	2797	Umsatzsteuer Zahllastkonto	1.000	168	Vorsteuer	1.000
2	LJ	2792	Umsatzsteuer	950	2797	Umsatzsteuer Zahllastkonto	950
3	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	50	2797	Umsatzsteuer Zahllastkonto	50
		(6797)	(Einzahlungen aus Umsatzsteuer)	(50)			

Sachverhalt							
Zahlastermittlung im Rahmen der umsatzsteuerlichen Organschaft							
1. Eigenbetrieb A hat bei der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldung einen Erstattungsanspruch in Höhe von 1.000 Euro							
a) Verbindlichkeit							
b) Zahlung an Eigenbetrieb							
2. Eigenbetrieb B hat eine Zahllast von 2.000 Euro							
a) Forderung							
b) Zahlung durch Eigenbetrieb							
3. Kernhaushalt hat ebenfalls eine Zahllast von 6.500 Euro							
a) Vorsteuer 500 Euro							
b) Umsatzsteuer 7.000 Euro							
4. Bezahlung der Umsatzsteuer an das Finanzamt							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1a	LJ	2797	Umsatzsteuer Zahllastkonto	1.000	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten (gegenüber Eigenbetrieb A)	1.000
1b	LJ	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten (gegenüber Eigenbetrieb A)	1.000	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	1.000
					(7791)	(Durchlaufende Gelder)	(1.000)
2a	LJ	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen (gegenüber Eigenbetrieb B)	2.000	2797	Umsatzsteuer- Zahllastkonto	2.000
2b	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	2.000	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen (gegenüber Eigenbetrieb B)	2.000
		(6791)	(Durchlaufende Gelder)	(2.000)			

3a	LJ	2797	Umsatzsteuer Zahllastkonto	500	168	Vorsteuer	500
3b	LJ	2792	Umsatzsteuer	7.000	2797	Umsatzsteuer Zahllastkonto	7.000
4	LJ	2797	Umsatzsteuer Zahllastkonto	7.500	1711 (7797)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Auszahlungen aus Vor- steuer)	7.500 (7.500)

Sachverhalt							
1. Forderung des EigB über Abwassergebühren von 200 Euro a) Forderung wird eingebucht b) Zahlungseingang von 150 Euro 2. Jahresabschlussarbeiten a) Auszahlung der Liquidität an den Eigenbetrieb b) Korrektur des Forderungs- und Verbindlichkeitenbestandes bei der Kommune 3. Einbuchung zu Beginn des Jahres							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1a	LJ	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen – Debitor	200	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	200
1b	LJ	1711 (6793)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>Sondervermögen, Liquiditätsverbund</i>	150 (150)	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen – Debitor	150
2a	31.12.LJ	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	150	1711 (7793)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Sondervermögen, Liquiditätsverbund)</i>	150 (150)
2b	31.12.LJ	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	50	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen – Debitor	50
3	01.01.FJ	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen – Debitor	50	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	50
Anmerkungen: Zu 2a: Werden die Kassengeschäfte in einer verbundenen Sonderkasse geführt, sind die Ausführungen unter Nr. 2 des Gliederungspunktes zu beachten. Das Konto 2799 kann je nach Darstellung des haushaltsunwirksamen Bereichs entsprechend der Umsetzung des NHV unterteilt werden.							

15 Rechtlich unselbstständige Stiftungen

15.1 Einleitung

Unselbstständige Stiftungen sind nach § 96 Abs. 2 GemO als Sondervermögen Bestandteil des Gemeindehaushalts und gesondert auszuweisen. Dies bedeutet, dass es möglich sein muss, das Vermögen und das Ergebnis der einzelnen Stiftung getrennt vom Vermögen und Ergebnis der Gemeinde nachzuweisen. Erreicht werden kann dies u. a. durch die Einrichtung und Bewirtschaftung von speziellen, der jeweiligen Stiftung zugeordneten Konten oder durch andere geeignete Maßnahmen (abhängig von den Möglichkeiten des eingesetzten ADV-Verfahrens, z. B. „Davon-Vermerk“). Ebenso ist es erforderlich, die zur jeweiligen Stiftung zuzuordnenden Erträge, Aufwendungen, Einzahlungen und Auszahlungen (konsumtiv und investiv) produktbezogen nachzuweisen.

Der Kontenrahmen sieht u. a. für den Nachweis des Kapitals von **rechtlich unselbstständigen** Stiftungen auf der Passivseite **das Konto 2041 die Kontenart 204 "Zweckgebundene Rücklagen zur Abbildung von rechtlich unselbstständigen Stiftungen"** vor. Je Stiftung muss das Kapital gesondert nachgewiesen werden können. **Der Kontenrahmen empfiehlt die Einrichtung folgender Unterkonten: Mögliche Kontendifferenzierung³ der Kapitalstruktur einer Stiftung:**

20411 Stiftungskapital

Beim Stiftungskapital handelt es sich zum einen um das Grundstockvermögen der Stiftung, welches bei der Errichtung der Stiftung eingelegt wurde, und zum anderen um etwaige spätere Zustiftungen. Das Stiftungskapital ist in der Regel in voller Höhe zu erhalten und kann nicht ohne Weiteres verbraucht werden, siehe § 7 Abs. 2 Stiftungsgesetz.

20412 Kapitalerhaltungsrücklage

Ist in der Satzung festgelegt, dass die Stiftungsleistung unter Erhaltung der Kaufkraft auf Dauer sichergestellt sein muss, sind in dieser Rücklage die entsprechenden Mittel aus dem Jahresüberschuss der Stiftung mindestens in Höhe des Inflationsausgleichs zuzuführen.

20413 Ausgleichsrücklage für gewährte Zuwendungen

Wenn eine Stiftung eine aus Erträgen finanzierte investive Zuwendung gewährt, muss diese als Sonderposten aus geleisteten Investitionszuwendungen auf der Aktivseite ausgewiesen werden. Die aus der Abschreibung resultierenden Aufwendungen dürfen das Stiftungsergebnis nicht belasten, deshalb muss eine Rücklage in gleicher Höhe gebildet werden, die entsprechend der jährlichen Abschreibung aufgelöst wird. Zuführung der Ausgleichsrücklage erfolgt im Rahmen der Ergebnisverwendung.

20414 Ergebnisrücklage

Kann auch zur Aufsummierung von Fehlbeträgen verwendet werden.

2041 Weitere Differenzierungen sind möglich

³ Die in den Buchungsfällen angewandten Konten sind nur als Beispiel anzusehen.

Im Folgenden werden alle speziellen Buchungen bei unselbständigen Stiftungen dargestellt. Alle weiteren auch bei Stiftungen notwendigen unterjährigen Buchungen erfolgen nach den Ausführungen in den anderen Kapiteln dieses Leitfadens, mit der Besonderheit, dass diese gesondert nachvollziehbar sein müssen.

Bei den Buchungen sind die Besonderheiten des getrennten Nachweises der Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage von Kommune und Sonderrechnung beachtet worden. Dies bedeutet vor allem, dass auch bei internen Buchungen zwischen dem Sondervermögen und dem Kernhaushalt der Kommune keine Abwicklung über die Konten der internen Leistungsverrechnung erfolgt. Nur durch die Abwicklung der Leistungsbeziehungen zwischen dem Sondervermögen und dem Kernhaushalt im ordentlichen Bereich ist es möglich, zugleich auch die Konten der Finanzrechnung zu bedienen und die Finanzrechnungen sowohl der Kommune als auch der Stiftung korrekt fortzuschreiben. Ebenso ist es hierdurch möglich, im Bereich der kommunalen Buchungsstellen entsprechende Deckungsvermerke sowohl im Ergebnis- als auch im Finanzrechnungsbereich (inkl. Investitionsbereich) anzubringen, sodass eine korrekte Budgetausnutzung dargestellt werden kann. Somit wird im Hinblick auf diese Notwendigkeiten die Finanzrechnung trotz fehlender Zahlungsbewegungen auch bei der Abwicklung von internen Buchungen angesprochen.

15.2 Erst-Gründung / Zustiftung

Je nach Art des Stiftungsgegenstandes ist dieser auf der Aktivseite auf der entsprechenden Kontierung gegen das Stiftungskapital (z. B. 20411) einzubuchen.

Sachverhalt							
Stiftung in Form von							
1. Sachvermögen des Anlagevermögens (z. B. Wohngebäude) in Höhe von 100.000 Euro							
2. Finanzvermögen des Anlagevermögens (z. B. Investmentzertifikat) in Höhe von 150.000 Euro							
3. Liquidität in Höhe von 200.000 Euro							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1		021	Grundstücke mit Wohnbauten	100.000	20411	Stiftungskapital	100.000
2		1411	Investmentzertifikate	150.000	20411	Stiftungskapital	150.000
3		1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	200.000	20411	Stiftungskapital	200.000
		(6793)	(Sondervermögen, Liquiditätsverbund)	(200.000)			

15.3 Laufende Bewirtschaftung

Sachverhalt							
1. Stiftung erhält eine Geldspende a) für laufende Zwecke (keine Zustiftung) b) für stiftungseigene investive Zwecke (keine Zustiftung) 2. Stiftung als Sondervermögen der Kommune legt das Geld in Form einer Geldanlage an							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1a		1711 <i>(614)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke)</i>	10.000 <i>(10.000)</i>	314	Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke	10.000
1b		1711 <i>(681)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Investitionszuwendungen)</i>	10.000 <i>(10.000)</i>	211	Sonderposten aus Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände	10.000
2		1492	Sonstige Einlagen	20.000	1711 <i>(7793)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Sondervermögen, Liquiditätsverbund)</i>	20.000 <i>(20.000)</i>
<u>Anmerkungen:</u> Zu 2: Die Stiftung als Sondervermögen legt das Geld in Form einer Geldanlage an. In diesem Fall ist das Sondervermögen das speziellere Konto gegenüber dem Konto Geldanlagen (7794).							

Innere Darlehen können im Rechnungswesen nicht gebucht werden. Sie sind außerhalb des Rechnungswesens von der Stiftungsverwaltung zu führen / überwachen.

Sachverhalt							
Stiftung gewährt eine Zuwendung für kommunale konsumtive Zwecke							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Externer Stiftungsertrag 2. Gewährung einer Zuwendung 3. Jahresabschluss (fiktive Aufteilung des Überschusses der Stiftung) <ol style="list-style-type: none"> a) Kapitalerhaltungsrücklage b) Ergebnisrücklage 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	400	3617	Zinserträge von Kreditinstituten	400
		(6617)	<i>(Zinseinzahlungen von Kreditinstituten)</i>	(400)			
2	01.07.LJ	4312	Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke an Gemeinden und Gemeindeverbände	300	3145	Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke von verbundenen Unternehmen, sonstigen Beteiligungen und Sondervermögen	300
		(7312)	<i>(Zuweisungen an Gemeinden und Gemeindeverbände)</i>	(300)	(6145)	<i>(Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke von verbundenen Unternehmen, sonstigen Beteiligungen und Sondervermögen)</i>	(300)
3a	31.12.LJ	44922	Zuführung Rücklagen Stiftung aus Überschuss des ordentlichen Ergebnisses einer rechtlich unselbstständigen Stiftung	60	20412	Kapitalerhaltungsrücklage	60
3b	31.12.LJ	44922	Zuführung Rücklagen Stiftung aus Überschuss des ordentlichen Ergebnisses einer rechtlich unselbstständigen Stiftung	40	20414	Ergebnisrücklage	40

Sachverhalt							
Stiftung gewährt eine Zuwendung für externe investive Zwecke							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Externer Stiftungsertrag 2. Gewährung einer Zuwendung 3. Zuführung zur Ausgleichsrücklage 4. Auflösung Sonderposten bei der Stiftung 5. Jahresabschluss <ol style="list-style-type: none"> a) Ausgleich Abschreibungen Ausgleichsrücklage b) Kapitalerhaltungsrücklage (fiktive Aufteilung des Überschusses der Stiftung) c) Ergebnissrücklage (fiktive Aufteilung des Überschusses der Stiftung) 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711 <i>(6617)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Zinseinzahlungen von Kreditinstituten)</i>	40.000 <i>(40.000)</i>	3617	Zinserträge von Kreditinstituten	40.000
2	01.07.LJ	1803	Sonderposten für geleistete Investitionszuwendungen (bei der Stiftung)	30.000	1711 <i>(7818)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Investitionszuschüsse an übrige-Bereiche)</i>	30.000 <i>(30.000)</i>
3	01.07.LJ	44922	Zuführung Rücklagen Stiftung aus Überschuss des ordentlichen Ergebnisses einer rechtlich unselbstständigen Stiftung	30.000	20413	Ausgleichsrücklage für gewährte Zuwendungen	30.000
4	31.12.LJ	479	Sonstige Abschreibungen	1.500	1803	Sonderposten für geleistete Zuwendungen	1.500
5a	31.12.LJ	20413	Ausgleichsrücklage für gewährte Zuwendungen	1.500	3591	Andere sonstige ordentliche Erträge	1.500
5b	31.12.LJ	44922	Zuführung Rücklagen Stiftung aus Überschuss des ordentlichen Ergebnisses einer rechtlich unselbstständigen Stiftung	6.000	20412	Kapitalerhaltungsrücklage	6.000
5c	31.12.LJ	44922	Zuführung Rücklagen Stiftung aus Überschuss des ordentlichen Ergebnisses einer rechtlich unselbstständigen Stiftung	4.000	20414	Ergebnissrücklage	4.000

Sachverhalt							
Stiftung gewährt eine Zuwendung für kommunale investive Zwecke							
1. Externer Stiftungsertrag							
2. a) Gewährung einer Zuwendung b) Zuführung zur Ausgleichsrücklage c) Aktivierung Vermögensgegenstand bei der Kommune							
3. a) Abschreibung Anlagenvermögen bei der Kommune b) Auflösung Sonderposten bei der Kommune c) Auflösung Sonderposten bei der Stiftung							
4. Jahresabschluss							
a) Ausgleich Abschreibungen Ausgleichsrücklage							
b) Kapitalerhaltungsrücklage (fiktive Aufteilung des Überschusses der Stiftung)							
c) Ergebnisrücklage (fiktive Aufteilung des Überschusses der Stiftung)							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	40.000	3617	Zinserträge von Kreditinstituten	40.000
		(6617)	<i>(Zinseinzahlungen von Kreditinstituten)</i>	(40.000)			
2a	01.07.LJ	1803	Sonderposten für geleistete Investitionszuwendungen (bei der Stiftung)	30.000	211	Sonderposten aus Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände (bei der Kommune)	30.000
		(7812)	<i>(Zuweisungen und Zuschüsse für Investitionen an Gemeinden und Gemeindeverbände)</i>	(30.000)	(6815)	<i>(Investitionszuschüsse von verbundenen Unternehmen, sonstigen Beteiligungen und Sondervermögen)</i>	(30.000)
2b	01.07.LJ	44922	Zuführung Rücklagen Stiftung aus Überschuss des ordentlichen Ergebnisses einer rechtlich unselbstständigen Stiftung	30.000	20413	Ausgleichsrücklage für gewährte Zuwendungen	30.000
2c	01.07.LJ	072	Betriebs- und/ Geschäftsausstattung (bei der Kommune)	30.000	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	30.000
					(7831)	<i>(Auszahlungen für den Erwerb von immateriellen und beweglichen Vermögensgegenständen oberhalb der Wertgrenze)</i>	(30.000)
3a	31.12.LJ	4711	Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen	1.500	072	Betriebs- und Geschäftsausstattung	1.500
3b	31.12.LJ	211	Sonderposten aus Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände	1.500	3161	Erträge aus der Auflösung von Sonderposten aus Zuwendungen	1.500
3c	31.12.LJ	479	Sonstige Abschreibungen	1.500	1803	Sonderposten für geleistete Zuwendungen	1.500
4a	31.12.LJ	20413	Ausgleichsrücklage für gewährte Zuwendungen	1.500	3591	Andere sonstige ordentliche Erträge	1.500

4b	31.12.LJ	44922	Zuführung Rücklagen Stiftung aus Überschuss des ordentlichen Ergebnisses einer rechtlich unselbstständigen Stiftung	6.000	20412	Kapitalerhaltungsrücklage	6.000
4c	31.12.LJ	44922	Zuführung Rücklagen Stiftung aus Überschuss des ordentlichen Ergebnisses einer rechtlich unselbstständigen Stiftung	4.000	20414	Ergebnisrücklage	4.000

15.4 Geschäftsvorfälle Sonderergebnis

Sachverhalt							
In eine Stiftung wurden 2 Mio. Euro Wertpapiere eingebracht							
1. Ein Teil wird mit 240.000 Euro Gewinn veräußert.							
2. Ein Teil wird mit einem Verlust von 50.000 Euro veräußert							
3. Jahresabschlussbuchung aus den beiden vorgenannten Geschäftsvorgängen							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1		1711	Sichteinlagen bei Banken	1.240.000	142	Kapitalmarktpapiere	1.000.000
					5314	Erträge aus der Veräußerung von Finanzvermögen	240.00
					(6862)	(Einzahlungen aus der Veräußerung von Kapitalmarktpapieren)	(1.240.000)
2		1711	Sichteinlagen bei Banken	950.000	142	Kapitalmarktpapiere	1.000.000
		5324	Aufwendungen aus der Veräußerung von Finanzvermögen	50.000	(6862)	(Einzahlungen aus der Veräußerung von Kapitalmarktpapieren)	(950.000)
3		519	Zuführung Ergebnisrücklagen Stiftungen aus Überschuss des Sonderergebnisses rechtlich unselbstständiger Stiftungen	190.000	20414	Ergebnisrücklage	190.000
<u>Anmerkungen:</u> Bei den Konten 142 und 6862 ist jeweils die Bereichsabgrenzung zu beachten							

15.5 Hinweis zum Jahresabschluss

Zum Geschäftsjahresende wird für den Saldo der Erträge und Aufwendungen der jeweiligen Stiftung eine Geschäftsjahresabschlussbuchung **vor dem kommunalen Jahresabschluss** vorgenommen, in dem dieser Saldo gegen die jeweiligen Konten der Stiftung gebucht wird. Das "Jahresergebnis" wird dadurch dem Stiftungskapital gutgeschrieben, vergleiche oben dargestellte Beispiele.

16 Baulandneuordnungs- und Erschließungsmaßnahmen

Ausführungen hierzu sind im Leitfaden zu Bodenneuordnungs- und Erschließungsmaßnahmen sowie deren Sonderfinanzierung im NKHR enthalten.

17 Städtebauliche Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen

Ausführungen hierzu sind im Leitfaden städtebauliche Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen enthalten.

18 Abbildung der haushaltsunwirksamen Vorgänge (Prozesse des ehemaligen ShV)

Ein (kamerales) Sachbuch für haushaltsfremde Vorgänge (ShV) ist im NKHR nicht vorgesehen. Die Prozesse des bisherigen ShV bleiben aber dennoch in der Kommunalen Doppik erhalten (folgende Paragraphen der GemHVO bilden den rechtlichen Rahmen: §§ 15, 30, 50 Nrn. 37 und 38, § 61 Nrn. 11 und 16 GemHVO).

Spätestens im Jahr vor der Umstellung sind die einzelnen ShV-Prozesse zu analysieren. Viele Sachverhalte, die bislang im „Sachbuchteil 4“ geführt wurden, sind im NKHR in der Bilanz darzustellen (z. B. Geldanlagen).

Die in der letzten kameralen Jahresrechnung ausgewiesenen Reste (Sollsalden) sind in die Eröffnungsbilanz des ersten doppischen Haushaltsjahres zu überführen. Vor der Übernahme der Bestände muss nach einer Einzelanalyse aller ShV-Konten die Entscheidung getroffen werden, bei welchen Bilanzkonten diese Reste abzubilden sind. Die Reste aus den kameralen Inneren Darlehen werden nicht übernommen.

Gemäß § 36 Abs. 1 Satz 3 GemHVO können Vor- und Nebenbücher für die unterjährige Buchführung geführt werden, wenn deren Ergebnisse zeitnah in das Journal und das Hauptbuch übernommen werden können. Die Ergebnisse sind jedoch spätestens zum Ende des Haushaltsjahres zu übernehmen.

18.1 Einbuchung der Anfangsbestände

Die ShV-Bestände werden auf entsprechende Bilanzpositionen überführt, siehe Kapitel 2. Die Anfangsbestände ergeben sich aus der letzten kameralen Jahresrechnung (Sollsalden). Ein Abgleich der Einzahlungen und Auszahlungen (kamerales IST) entfällt.

Die Ist-Mehreinnahme (IME) / Ist-Mehrausgabe (IMA) des letzten kameralen Abschlusses geht in die Eröffnungsbilanz als Bank- und Barbestand ein; Bankbestände werden zukünftig auf getrennten Bestandskonten ausgewiesen.

Für den haushaltsfremden Bereich sind in der Finanzrechnung die Kontenarten 679 und 779 zu verwenden. Die anzusprechenden Bilanzkonten werden in den folgenden Beispielen dargestellt.

18.2 Übernahme der Geldbestände

Sachverhalt							
Übernahme der Geldbestände							
1. Einbuchung von Bankbeständen (Giro-, Geldmarkt-, Tagesgeldkonto) in Höhe von 1.000 Euro							
2. Einbuchung des Barkassenbestandes in Höhe von 500 Euro							
3. Einbuchung von Festgeldanlagen in Höhe von 5.000 Euro							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	31.12.VJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	1.000	80	Eröffnungs- / Abschlusskonten	1.000
2	31.12.VJ	1731	Kassenbestand	500	80	Eröffnungs- / Abschlusskonten	500
3	31.12.VJ	1492	Sonstige Einlagen	5.000	80	Eröffnungs- / Abschlusskonten	5.000
Anmerkungen: Übernahme von Beständen der Handvorschüsse und Zahlstellen siehe Kapitel 5.2 und 5.3							

18.3 Behandlung der „Allgemeinen Rücklage“

Die kamerale Allgemeine Rücklage wird nicht in den doppischen Haushalt übergeleitet. Sie wird in der Eröffnungsbilanz ein Teil des Basiskapitals. Soweit die „Allgemeine Rücklage“ liquide vorhanden war, sind diese Mittel auf der Aktivseite der Eröffnungsbilanz in der Bilanzposition Liquide Mittel enthalten.

18.4 Sonderrücklagen

Kamerale Sonderrücklagen verteilen sich im NKHR auf unterschiedliche Bilanzpositionen, z. B. als Rückstellungen (siehe Kapitel 8).

18.5 Das Vermögen der rechtlich unselbständigen Stiftungen wird als zweckgebundene Rücklage ausgewiesen

Siehe Kapitel 15

18.6 Ungeklärte Einzahlungen

Ungeklärte Einzahlungen sind unverzüglich zu klären und entsprechend dem Ergebnis

- auf dem korrekten (Personen-)konto zu buchen,
- zurück zu zahlen,
- periodengerecht abzugrenzen (bei vorschüssiger Zahlung).

Die auf dem Konto 2791 befindlichen Beträge sind spätestens im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten zu bereinigen.

Sachverhalt							
1. Fritz Müller überweist 100 Euro ohne Angabe eines Verwendungszwecks. <ol style="list-style-type: none"> a) Die Überweisung war falsch und wird zurücküberwiesen. b) Die Zahlung kann einer Hundesteuerforderung zugeordnet werden. 2. Fritz Müller schuldet der Gemeinde 500 Euro Hundesteuer. Er überweist 700 Euro. <ol style="list-style-type: none"> a) Der Betrag wird zunächst als unklare Einzahlung gebucht. Anschließend werden 500 Euro dem Hundesteuerkonto zugeordnet, der Rest wird zurücküberwiesen. b) Der Betrag wird zunächst als unklare Einzahlung gebucht. Anschließend werden 500 Euro dem Hundesteuerkonto zugeordnet, der Rest wird auf ein Gewerbesteuerkonto zugeordnet. c) Der Betrag wird komplett auf das Hundesteuerkonto gebucht (500 Euro werden der Forderung zugeordnet, 200 Euro werden Akonto⁴ gebucht). Anschließend wird die Überzahlung zurückerstattet. d) Der Betrag wird komplett auf das Hundesteuerkonto gebucht (500 Euro werden der Forderung zugeordnet, 200 Euro werden Akonto gebucht). Anschließend wird die Überzahlung auf ein Gewerbesteuerkonto umgebucht. 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	100	2791	Ungeklärte Zahlungseingänge	100
		(6791)	(Durchlaufende Gelder)	(100)			
1a	LJ	2791	Ungeklärte Zahlungseingänge	100	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	100
					(6791)	(Durchlaufende Gelder)	(-100)
1b	LJ	2791	Ungeklärte Zahlungseingänge	100	1521	Steuerforderungen	100
		(6032)	(Hundesteuer)	(100)	(6791)	(Durchlaufende Gelder)	(-100)

⁴ Akonto wird in diesem Leitfaden als (Teil-)Zahlung, die einer Person, aber (noch) keiner Forderung zugeordnet werden kann, definiert (kamerales IST vor Soll).

2a	LJ	1711 (6791)	Sichteinlagen bei Banken (Durchlaufende Gelder)	700 (700)	2791	Ungeklärte Zahlungseingänge	700
	LJ	2791 (6032)	Ungeklärte Zahlungseingänge (Hundesteuer)	500 (500)	1521 (6791)	Steuerforderungen (Durchlaufende Gelder)	500 (-500)
	LJ	2791	Ungeklärte Zahlungseingänge	200	1711 (6791)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Durchlaufende Gelder)	200 (-200)
2b	LJ	1711 (6791)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Durchlaufende Gelder)	700 (700)	2791	Ungeklärte Zahlungseingänge	700
	LJ	2791 (6032)	Ungeklärte Zahlungseingänge (Hundesteuer)	500 (500)	1521 (6791)	Steuerforderungen (Durchlaufende Gelder)	500 (-500)
	LJ	2791 (6013)	Ungeklärte Zahlungseingänge (Gewerbsteuer)	200 (200)	1521 (6791)	Steuerforderungen (Durchlaufende Gelder)	200 (-200)
2c	LJ	1711 (6032)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Hundesteuer)	700 (700)	1521 2791	Steuerforderungen ungeklärte Zahlungseingänge (Akonto)	500 200
	LJ	2791	Ungeklärte Zahlungseingänge (Akonto)	200	1711 (6032)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Hundesteuer)	200 (-200)
	LJ	1711 (6032)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Hundesteuer)	700 (700)	1521 2791	Steuerforderungen ungeklärte Zahlungseingänge (Akonto)	500 200
2d	LJ	2791 (6013)	Ungeklärte Zahlungseingänge (Akonto) (Gewerbsteuer)	200 (200)	1521 (6032)	Steuerforderungen (Hundesteuer)	200 (-200)
	LJ	1711 (6032)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Hundesteuer)	700 (700)	1521 2791	Steuerforderungen ungeklärte Zahlungseingänge (Akonto)	500 200
	LJ	2791 (6013)	Ungeklärte Zahlungseingänge (Akonto) (Gewerbsteuer)	200 (200)	1521 (6032)	Steuerforderungen (Hundesteuer)	200 (-200)

Anmerkung zu 2c+d):

Zu Konto 2791: Es wird empfohlen, zwei verschiedene Konten für unklare Zahlungseingänge und Akonto-Zahlungen einzurichten. Die hierbei entstehenden debitorischen Akonto-Zahlungen, die über den Jahreswechsel bestehen, stellen kreditorische Debitoren dar (siehe Kapitel 21.1). Eine Umgliederung ist, wenn wie im Buchungsbeispiel beschrieben gebucht wurde, nicht mehr erforderlich, da die Akonto-Zahlungen bereits als Verbindlichkeiten ausgewiesen werden.

18.7 Unklare Abbuchungen (SEPA-Lastschriften)

Sachverhalt							
Übernahme der Geldbestände							
1. Der Stadt werden 100 Euro ohne Angabe eines Verwendungszwecks abgebucht							
a) Die Abbuchung ist unberechtigt und wird zurückgegeben							
b) Die Abbuchung ist berechtigt und Ausgabe kann den Stromkosten zugeordnet werden							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen (Unklare Abbuchungen)	100	1711 (7791)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Durchlaufende Gelder)</i>	100 (100)
1a	LJ	1711 (7791)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Durchlaufende Gelder)</i>	100 (-100)	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen / Unklare Abbuchungen	100
1b	LJ	4241 (7791)	Bewirtschaftung der Grundstücke und baulichen Anlagen <i>(Durchlaufende Gelder)</i>	100 (-100)	691 (7241)	Übrige privatrechtliche Forderungen (Unklare Abbuchungen) <i>(Bewirtschaftung der Grundstücke und baulichen Anlagen)</i>	100 (100)
Anmerkungen: Zu Konto 1691: Es wird empfohlen, für die unklaren Abbuchungen bei Konto 1691 „übrige privatrechtliche Forderungen“ ein separates Konto anzulegen.							

18.8 Durchlaufende Finanzmittel (Gelder)

Durchlaufende Gelder (siehe § 61 Ziffer 11 GemHVO) werden über Forderungs- oder Verbindlichkeitskonten in der Bilanz abgebildet.

Ist die Kommune in Vorleistung getreten und bekommt diese von Dritten ersetzt, müssen diese Bilanzkonten Forderungscharakter (Abbildung über ein Aktivkonto) haben, d. h. bei Vorleistungen mit Rückforderung an Dritte wird auf ein Forderungskonto gebucht (Darstellung des Anspruchs auf Rückzahlung).

Erhält die Kommune Zahlungsmittel zur Weiterleitung an Dritte, werden diese als Verbindlichkeiten (Abbildung über ein Passivkonto) gebucht, d. h. bei Einzahlungen zur Weiterleitung wird auf ein Verbindlichkeitskonto gebucht (Darstellung der Verpflichtung zur Weiterleitung).

Am Jahresende wird der aktuelle Bestand an Forderungen bzw. Verbindlichkeiten in der Bilanz ausgewiesen. Dieser Endbestand stellt gleichzeitig den Anfangsbestand des Folgejahres dar.

18.8.1 Durchlaufende Gelder – Einnahme

Sachverhalt							
Amtshilfe in Vollstreckungsangelegenheiten 1. Zahlungseingang 2. Weiterleitung a) Wird an Dritte ausbezahlt b) Teil wird selbst vereinnahmt							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1		1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	110	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	110
		(6791)	(Durchlaufende Gelder)	(110)			
2a		2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	100	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	100
					(7791)	(Durchlaufende Gelder)	(100)
2b		2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	10	3	Erträge	10
		(6)	(Einzahlungen für Erträge)	(10)	(6791)	(Durchlaufende Gelder)	(-10)
<p>Anmerkungen: Grundsätzlich werden alle durchlaufenden Gelder nach diesem Schema gebucht. Komplexere Sachverhalte können ggf. über ein „Vor- oder Nebenbuch“ abgewickelt werden.</p> <p>Weitere Beispiele, die nach vorigem Schema zu buchen sind (nicht abschließend):</p> <ul style="list-style-type: none"> - Amtshilfe - Durchlaufspenden - Pfandgelder (z. B. Schlüssel) - Sicherheitsleistungen (Bau-, Urkundenüberprüfung) - Fundgelder 							

18.8.2 Durchlaufende Gelder – Ausgabe

Sachverhalt							
Auszahlung für Sozialhilfeempfänger im Auftrag des Sozialhilfeträgers (beispielhaft) 1. Zahlungsausgang 2. Zahlungseingang							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1		1591	Übrige öffentlich-rechtliche Forderungen	400	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	400
					(7791)	(Durchlaufende Gelder)	(400)
2		1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	400	1591	Übrige öffentlich-rechtliche Forderungen	400
		(6791)	(Durchlaufende Gelder)	(400)			

18.9 Rechtlich unselbständige Stiftungen

Die Stiftungen werden nicht mehr haushaltsunwirksam abgebildet. Ihre Abbildung erfolgt entweder über eigene Konten, Geschäftsbereiche, Buchungskreise oder andere Objekte (siehe Kapitel 15).

18.10 Vorschüsse

Gemeint sind hier nicht die Handvorschüsse (siehe Kapitel 5.3), sondern solche, die an interne oder externe Personen oder Einrichtungen ausbezahlt werden.

Beispiele:

- Gehaltsvorschuss
- Reisekostenvorschuss
- „Handvorschuss“ an eine externe Einrichtung (z. B. an einen kirchlichen Träger, der Aufgaben für die Stadt wahrnimmt)

Die Auszahlung des Vorschusses erfolgt als haushaltsunwirksame Auszahlung. Gleichzeitig wird eine Forderung an den Vorschussempfänger gebucht.

Vorschüsse können über ein Vor- oder Nebenbuch geführt werden (siehe oben). Werden die Vorschüsse direkt auf dem Bestandskonto geführt, wird empfohlen, für jeden Vorschuss ein eigenes Bilanzkonto anzulegen.

Sachverhalt							
Die Gemeinde vergibt einen Vorschuss an den kirchlichen Kindergarten							
1. Auszahlung per Überweisung in Höhe von 850 Euro							
2. Der Kindergarten hat 750 Euro ausgegeben und rechnet mit der Gemeinde ab. Der Vorschuss wird durch entsprechende Überweisung wieder aufgefüllt							
3. Abrechnung und Rückzahlung des Vorschusses							
a) Vorschuss wurde vor der Abrechnung aufgefüllt und wird vollständig zurückbezahlt							
b) Der Kindergarten zahlt den noch vorhandenen Vorschuss von 100 Euro zurück, über den Differenzbetrag wird eine Abrechnung vorgelegt.							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen	850	1711 (7791)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Durchlaufende Gelder)	850 (850)
2	LJ	4	Aufwendungen	750	1711 (7)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Auszahlungen für Aufwendungen)	750 (750)
3a	LJ	1711 (6791)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Durchlaufende Gelder)	850 (850)	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen	850

3b		1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	100	1691	Übrige privatrechtliche Forde- rungen	100
		(6791)	<i>(Durchlaufende Gelder)</i>	<i>(100)</i>			
		4	Aufwendungen	750	1691	Übrige privatrechtliche Forde- rungen	750
		(6791)	<i>(Durchlaufende Gelder)</i>	<i>(750)</i>	<i>(7)</i>	<i>(Auszahlungen für Aufwendungen)</i>	<i>(750)</i>

Anmerkungen:

Zu 2: Die Zahlungen, die aus dem Vorschuss heraus geleistet werden, werden zunächst nicht gebucht. Die Belege hierzu werden gesammelt und ggf. in einem Kassenbuch manuell festgehalten. Um den Vorschuss wieder auf den Buchbestand aufzufüllen, rechnet der Vorschussinhaber mit der Gemeinde ab und legt die Belege vor. Die Gemeinde bucht dann eine Auszahlung an den Vorschussinhaber gegen die entsprechenden Aufwandskonten.

Zu 3b: Bei der Abrechnung des Vorschusses muss in diesem Fall die Finanzrechnung bedient werden. Der Vorschuss wäre vor Rückzahlung abzurechnen und anschließend vollständig zurück zu zahlen. In der Praxis wird aber tatsächlich nur der Barbestand zurückgezahlt. Der Abrechnungsbetrag wird aufgerechnet.

19 Sozialrecht im NKHR

19.1 Beistandschaft (§§ 1712 ff. BGB, §§ 18, 52a, 55, 56 SGB VIII)

Im Rahmen einer Beistandschaft macht die Kommune die Unterhaltsforderungen des Berechtigten beim Unterhaltspflichtigen geltend. Es handelt sich somit nicht um Forderungen der Kommune. Da die Zahlungen bei der Kommune eingehen und an den Berechtigten weitergeleitet werden, erfolgt unterjährig eine hilfswise Bilanzierung als Forderung und Verbindlichkeit, um zum Jahresabschluss den Anteil an der Gemeindegasse⁵ (bereits bei der Kommune eingegangener und noch weiterzuleitender Betrag) ermitteln zu können.

Die Forderungen und Verbindlichkeiten werden dann ausgewiesen, wenn der Unterhaltspflichtige und die Höhe des Unterhalts feststehen (Ermittlung und Dokumentation erfolgt im Vorverfahren).

Sachverhalt							
<u>Unterjähriger</u> bilanzieller Ausweis der „fremden“ Forderung							
1. Einbuchung Unterhaltungsforderung gegenüber Unterhaltspflichtigen und Verbindlichkeit gegenüber Unterhaltsberechtigten in Höhe von 1.000 Euro							
2. Eingang der Zahlung durch den Unterhaltspflichtigen in Höhe von 600 Euro							
3. Weiterleitung der Zahlung an den Unterhaltsberechtigten in Höhe von 600 Euro							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen	1.000	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	1.000
2	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	600	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen	600
		(6791)	(Durchlaufende Gelder)	(600)			
3	LJ	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	600	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	600
					(7791)	(Durchlaufende Gelder)	(600)
<u>Anmerkungen:</u> Somit steht noch eine Forderung gegen den Unterhaltspflichtigen und eine Verbindlichkeit gegen den Unterhaltsberechtigten von jeweils 400 Euro in den Büchern offen!							

⁵ Im Sozialrecht wird in solchen Fällen oftmals umgangssprachlich der Begriff „Gemeinschaftskasse“ verwendet.

Sachverhalt							
Korrekte bilanzielle Darstellung im <u>Jahresabschluss</u> Fortsetzung des obigen Falles:							
1. Zahlungseingang durch den Unterhaltspflichtigen von 300 Euro am 30.12.LJ Keine Möglichkeit mehr, den Betrag an den Unterhaltsberechtigten im alten Jahr weiterzuleiten							
2. Ausweis des Anteils an der Gemeindekasse zum Jahresabschluss; Neutralisierung der „fremden“ Forderungen und Verbindlichkeiten zum Jahresabschluss							
3. Umkehrbuchung im Folgejahr							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	300	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen	300
		(6791)	(Durchlaufende Gelder)	(300)			
2	31.12.LJ	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	100	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen	100
3	01.01.FJ	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen	100	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	100
<u>Anmerkungen:</u> Zu 1: Stand Forderung 400 Euro - 300 Euro = 100 Euro Stand Verbindlichkeit 400 Euro Zu 2: Stand Forderung 100 Euro – 100 Euro = 0 Euro Stand Verbindlichkeit 400 Euro – 100 Euro = 300 Euro (entspricht Anteil der noch weiterzuleitenden liquiden Mittel in der Gemeindekasse).							

Hinweise:

- Aus Gründen der Transparenz und der einfachen Auswertung empfiehlt sich die Verwendung von speziellen Unterkonten (inkl. Abstimmkonten)!
- Berücksichtigung von geleisteten Unterhaltszahlungen:
Unterhaltszahlungen, die vom Verpflichteten geleistet werden, dienen zunächst zur Sicherstellung des laufenden Unterhalts. Sofern die geleistete Unterhaltszahlung den laufenden Unterhalt übersteigt, wird vom Beistand ggf. eine Verrechnung auf den Rückstand nach dem Unterhaltsvorschussgesetz (UVG) oder Verteilung an weitere Berechtigte vorgenommen.
Eine Saldierung der Forderungen UVG und Beistandschaft erfolgt nicht.

19.2 Unterhaltsvorschuss (Unterhaltsvorschussgesetz UVG)

Unterhaltsvorschüsse stellen Sozialleistungen dar, die je-anteilig zu einem Drittel vom Bund, Land und Kommunen getragen werden. Die Zahlung des Unterhaltsvorschusses erfolgt in voller Höhe durch die Kommune. Diese erhält hierfür eine Erstattung in Höhe von 2/3 vom Land. Mit der Zahlung der Leistung geht der Unterhaltsanspruch in Höhe des geleisteten Unterhaltsvorschusses auf das Land über. Das Land erwirbt somit kraft Gesetzes einen Anspruch gegenüber dem Unterhaltspflichtigen. Die Geltendmachung des Anspruches erfolgt durch die Kommunen. Von den realisierten Forderungen sind entsprechend den rechtlichen Vorgaben anteilig 2/3 an das Land abzuführen. Zu Unrecht erhaltene Leistungen hat der Empfänger zu ersetzen. Auch hier sind von den realisierten Forderungen 2/3 an das Land abzuführen.

Die Leistungen / Erstattungen im Kontext des UVG stellen Aufwand / Forderungen / Erträge / Verbindlichkeiten der Kommune dar und sind daher vollständig in der Buchführung der Kommune abzubilden.

Sachverhalt							
Buchung UVG-Leistung							
1. Zahlung an Berechtigten in Höhe von 600 Euro im Jahr 2015							
2. Buchung Forderung Kostenbeteiligung Land 400 Euro (2 / 3 von 600 Euro)							
3. Zahlungseingang Land							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	↳ 2015	4331	Soziale Leistungen an natürliche Personen außerhalb von Einrichtungen	600	1711 (7331)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Soziale Leistungen an natürliche Personen außerhalb von Einrichtungen)</i>	600 (600)
2	↳ 2015	1531	Forderungen aus sonstigen Transferleistungen	400	3481	Erstattungen vom Land	400
3	↳ 2015	1711 (6481)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Erstattungen vom Land)</i>	400 (400)	1531	Forderungen aus sonstigen Transferleistungen	400
<p>Anmerkungen: Mit der Reform des Unterhaltsvorschussgesetzes, die ab dem 01.07.2017 in Kraft trat, wurde eine Neuregelung der Kostenverteilung zwischen Bund, Land sowie den betroffenen Kommunen vorgenommen. Die genauen Auswirkungen können den entsprechenden Rundschreiben der zuständigen kommunalen Landesverbände entnommen werden.</p>							

Sachverhalt							
Unterjährige Darstellung Anspruch gegen über Unterhaltspflichtigen nach § 7 UVG							
1. Geltendmachung des Anspruches beim Unterhaltspflichtigen in Höhe von 600 Euro im Jahr 2015							
2. Zahlungseingang							
3. Weiterleitung Anteil Land							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	↳ 2015	1531	Forderungen aus sonstigen Transferleistungen	600	3212	Übergeleitete Unterhaltsansprüche gegen bürgerlich-rechtliche Unterhaltspflichtete	600
2	↳ 2015	1711 (6212)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Übergeleitete Unterhaltsansprüche gegen bürgerlich-rechtliche Unterhaltspflichtete)</i>	600 (600)	1531	Forderungen aus sonstigen Transferleistungen	600
3	↳ 2015	4451	Erstattungen für Aufwendungen von Dritten aus laufender Verwaltungstätigkeit an das Land	400	1711 (7451)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Erstattungen für Aufwendungen von Dritten aus laufender Verwaltungstätigkeit an das Land)</i>	400 (400)
<p>Anmerkungen: Mit der Reform des Unterhaltsvorschussgesetzes, die ab dem 01.07.2017 in Kraft trat, wurde eine Neuregelung der Kostenverteilung zwischen Bund, Land sowie den betroffenen Kommunen vorgenommen. Die genauen Auswirkungen können den entsprechenden Rundschreiben der zuständigen kommunalen Landesverbände entnommen werden.</p>							

Sachverhalt							
Rückforderungsanspruch gegenüber Empfänger (§ 5 UVG)							
1. Im Jahr der Leistung (2015)							
a) Geltendmachung des Anspruches in Höhe von 300 Euro							
b) Zahlungseingang							
c) Weiterleitung Anteil Land							
2. Im Folgejahr (2016)							
a) Geltendmachung des Anspruches in Höhe von 300 Euro							
b) Zahlungseingang							
c) Weiterleitung Anteil Land							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1a	↙ 2015	1531	Forderungen aus sonstigen Transferleistungen	300	4331	Soziale Leistungen an natürliche Personen außerhalb von Einrichtungen	300
1b	↙ 2015	1711 (7331)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Soziale Leistungen an natürliche Personen außerhalb von Einrichtungen)	300 (300)	1531	Forderungen aus sonstigen Transferleistungen	300
1c	↙ 2015	3481	Erstattungen vom Land	200	1711 (6481)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Erstattungen vom Land)	200 (200)
2a	↙ 2016	1531	Forderungen aus sonstigen Transferleistungen	300	3215	Rückzahlung gewährter Hilfen	300
2b	↙ 2016	1711 (6215)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Rückzahlung gewährter Hilfen (Tilgung und Zinsen von Darlehen))	300 (300)	1531	Forderungen aus sonstigen Transferleistungen	300
2c	↙ 2016	4451	Erstattungen für Aufwendungen von Dritten aus laufender Verwaltungstätigkeit an das Land	200	1711 (7451)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Erstattungen für Aufwendungen von Dritten aus laufender Verwaltungstätigkeit an das Land)	200 (200)
Anmerkungen:							
Zu 2.: Unterscheidung wegen § 16 GemHVO							
Mit der Reform des Unterhaltsvorschussgesetzes, die ab dem 01.07.2017 in Kraft trat, wurde eine Neuregelung der Kostenverteilung zwischen Bund, Land sowie den betroffenen Kommunen vorgenommen. Die genauen Auswirkungen können den entsprechenden Rundschreiben der zuständigen kommunalen Landesverbände entnommen werden.							

Sachverhalt							
Jahresabschlussarbeiten (Ansprüche nach §§ 5 und 7 UVG) zum 31.12.2015							
1. Prüfung der Werthaltigkeit offener Forderungen (Forderungsvolumen 10.000 Euro, davon 9.000 Euro werthaltig)							
2. Bildung von Rückstellungen (am Jahresende, sofern kein Zahlungseingang)							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	31.12. LJ 15	4721	Abschreibungen auf Finanzvermögen	1.000	1539	Wertberichtigung Forderungen aus sonstigen Transferleistungen	1.000
2	31.12. LJ 15	4451	Erstattungen für Aufwendungen von Dritten aus laufender Verwaltungstätigkeit an das Land	6.000	283	Rückstellungen für die Verpflichtungen aus der Erstattung von Unterhaltsvorschüssen	6.000
Anmerkungen:							
Zu 2.: 2 / 3 der wertberichtigten UVG Ersatzansprüche (2 / 3 von 9.000); eventuell vorhandene Rückstellungen zum Bilanzstichtages des Vorjahres sind zu berücksichtigen							
Mit der Reform des Unterhaltsvorschussgesetzes, die ab dem 01.07.2017 in Kraft trat, wurde eine Neuregelung der Kostenverteilung zwischen Bund, Land sowie den betroffenen Kommunen vorgenommen. Die genauen Auswirkungen können den entsprechenden Rundschreiben der zuständigen kommunalen Landesverbände entnommen werden.							

Sachverhalt							
Zahlungseingang im Folgejahr (2016) (Ansprüche nach §§ 5 und 7 UVG)							
1. Zahlungseingang in Höhe von 9.000 Euro							
2. Weiterleitung Erstattung an das Land bei Zahlungseingang							
a) Zahlung an das Land							
b) Inanspruchnahme Rückstellung (indirekte Methode)							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	FJ 2016	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	9.000	1531	Forderung aus sonstigen Transferleistungen	9.000
		(6212)	<i>(Übergeleitete Unterhaltsansprüche gegen bürgerlich-rechtliche Unterhaltspflichtete)</i>	<i>(9.000)</i>			
2a	LJ 2016	4451	Erstattungen für Aufwendungen von Dritten aus laufender Verwaltungstätigkeit an das Land	6.000	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	6.000
					(7451)	<i>(Erstattungen für Aufwendungen von Dritten aus laufender Verwaltungstätigkeit an das Land)</i>	<i>(6.000)</i>

2b	 2016	283	Rückstellungen für die Verpflichtungen aus der Erstattung von Unterhaltsvorschüssen	6.000	4451	Erstattungen für Aufwendungen von Dritten aus laufender Verwaltungstätigkeit an das Land	6.000
<p><u>Anmerkungen:</u> Zu 2.: Möglich ist auch die Inanspruchnahme der Rückstellung durch eine Buchung in der direkten Methode. Mit der Reform des Unterhaltsvorschussgesetzes, die ab dem 01.07.2017 in Kraft trat, wurde eine Neuregelung der Kostenverteilung zwischen Bund, Land sowie den betroffenen Kommunen vorgenommen. Die genauen Auswirkungen können den entsprechenden Rundschreiben der zuständigen kommunalen Landesverbände entnommen werden.</p>							

Hinweise:

- In der Praxis werden von den Kommunen folgende Ansprüche monatlich verrechnet: Kostenbeteiligung vom Land (aufgrund Auszahlung UVG) und Kostenerstattung an Land (aufgrund Einzahlung UVG)
- Die Rückstellungsbeträge belaufen sich auf **den Anteil 2/3** der werthaltigen Forderungen gegenüber dem Unterhaltspflichtigen **der dem Land zusteht**.

19.3 Mündelvermögen (§§ 1773-1895 und §§ 1909-1921 BGB)

Mündelvermögen ist das Vermögen eines Mündels. Hierbei handelt es sich i. d. R. um angelegtes Vermögen von Minderjährigen – meistens in Form von Sparbüchern oder Girokonten. Diese lauten auf den Namen des Mündels und werden von der Kommune verwahrt. Das Geldvermögen eines Mündels wird auch als „Mündelgeld“ bezeichnet (§ 1806 BGB).

Das Jugendamt der Kommune verwaltet das Mündelvermögen im Rahmen von Amtsvormundschaften / Amtspflegschaften.

Mündelvermögen ist **Treuhandvermögen** im gemeindewirtschaftlichen Sinne. Es ist nach den Vorschriften des § 97 Abs. 3 GemO nur im Jahresabschluss gesondert nachzuweisen. Insoweit ist ein Ausweis im Rechnungswesen der Kommune **nicht erforderlich**.

Falls ein Ausweis im Rechnungswesen der Kommune erfolgt bzw. erfolgen soll:

- Ausweis des Geldvermögens auf der Aktivseite der Bilanz
- Bildung einer sonstigen Verbindlichkeit in Höhe des Geldvermögens
- Buchung der Zahlungsströme als haushaltsunwirksame Zahlungsvorgänge (§ 15 Abs. 2 i.V.m. § 61 Nr. 10 GemHVO) [Finanzrechnungskontenarten: 679, 779]
- Kennzeichnung als Mündelvermögen in Bilanz durch „davon-Vermerk“

Hinweis:

Bei einem Ausweis im kommunalen Rechnungswesen befindet sich das Geldvermögen im Kassenbestand der Kommune. Der Geldfluss des Mündelvermögens wird in der Finanzrechnung der Kommune dokumentiert. D. h. die Verbindlichkeit gegenüber dem Mündel sowie der Anteil an der Gemeindekasse ergeben sich unmittelbar aus dem Bestand des Geldvermögens. Eine Ermittlung des Anteils an der Gemeindekasse - wie bei den Beistandschaften - ist nicht notwendig bzw. möglich.

20 Ökokonto / Ausgleichsmaßnahmen

20.1 Ökokonto

In Anlehnung an die Ausführungen zum Leitfaden zur Bilanzierung ist das Ökokonto ein naturschutzrechtliches Instrument und stellt grundsätzlich kein Vermögensgegenstand dar. Dabei handelt es sich um ein „virtuelles Guthabenkonto“, das für den Ausgleich späterer Eingriffe in Natur und Landschaft zur Verfügung steht.

Die Zu- und Abgänge auf dem Guthabenkonto stellen keine bilanziellen Prozesse dar und erfordern keine Buchungen im Rechnungswesen, sondern sind in einer Art Nebenrechnung zu dokumentieren. Es erfolgt auch kein Ausweis in der Bilanz.

Wird allerdings ein solches, virtuelles Guthabenkonto gekauft oder verkauft, so stellen die dabei erzielten (monetären) Kaufpreise bzw. Verkaufserlöse einen finanzrechnungsrelevanten konsumtiven Vorgang dar.

Sachverhalt							
Kauf von Ökopunkten, sofern nicht konkret einer Maßnahme zuordenbar (dann investiv)							
1. Geldausgang (Aufwandbuchung)							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	4429	Sonstige Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Rechten und Diensten	5.000	1711 (7429)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Sonstige Auszahlungen für die Inanspruchnahme von Rechten und Diensten)	5.000 (5.000)

Sachverhalt							
Verkauf von Ökopunkten							
1. Geldeingang (Ertragsbuchung)							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711 (6421)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Einzahlungen aus Verkauf)	2.000 (2.000)	3421	Erträge aus Verkauf	2.000

20.2 Ausgleichsmaßnahmen

Neben dem virtuellen Guthabenkonto besteht auch die Möglichkeit, dass der Eingriffsverursacher einen Geldbetrag auf das Bankkonto der Kommune einbezahlt, über welches die Ausgleichsmaßnahmen „abgewickelt“ werden. Dabei wird zunächst ein Geldbetrag festgesetzt und erst nachfolgend wird entschieden, welche Maßnahme verwirklicht werden soll.

Erhaltene Einzahlungen im Zusammenhang mit später durchzuführenden Ausgleichsmaßnahmen in Natur und Landschaft sind als ordentlicher Ertrag darzustellen, sofern sie nicht für investive Zwecke verwendet werden. Bei investiven Zwecken ist ein sonstiger Sonderposten in Bau zu bilden, der analog der Aktivanlage aufzulösen ist, siehe Leitfaden zur Bilanzierung.

Sachverhalt							
Eingriffsverursacher leistet einen Geldbetrag auf das Bankkonto der Kommune, über welches noch nicht feststehende Ausgleichsmaßnahmen „abgewickelt“ werden sollen							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Geldeingang (Ertragsbuchung) 2. Ausgleichsmaßnahme im selben Haushaltsjahr (Spendenverwendung) 3. Jahresabschlussbuchung (Bildung eines Passiven Rechnungsabgrenzungspostens für den nicht verwendeten Anteil des Geldeingangs) 4. Jahresanfangsbuchung (im Folgejahr) sofern in diesem Jahr das Geld verwendet wird 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711 <i>(6361)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Zweckgebundene Abgaben)</i>	5.000 <i>(5.000)</i>	3361	Zweckgebundene Abgaben	5.000
2	LJ	4212	Unterhaltung des Infrastrukturvermögens	4.000	1711 <i>(7212)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Unterhaltung des Infrastrukturvermögens)</i>	4.000 <i>(4.000)</i>
3	LJ	3361	Zweckgebundene Abgaben	1.000	2911	Passive Rechnungsabgrenzung (RAP)	1.000
4	FJ	2911	Passive Rechnungsabgrenzung (RAP)	1.000	3361	Zweckgebundene Abgaben	1.000

Sachverhalt							
Geldeingang – investiver Zweck (Investiver Zweck ist bereits bei Geldeingang bekannt; Mittelverwendung im selben Haushaltsjahr)							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Geldeingang (Einzahlung) 2. Geldverwendung (Auszahlung) für Investition 3. Passivierung der Sonderposten-AiB 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	10.000	219	Sonstige Sonderposten (AiB)	10.000
		(681)	(Investitionszuwendungen)	(10.000)			
2	LJ	01-09	Immaterielle Vermögensgegenstände, Sachvermögen oder Anlage im Bau	10.000	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	10.000
					(78)	(Auszahlungen aus Investitionstätigkeit)	(10.000)
3	LJ	219	Sonstige Sonderposten (AiB)	10.000	211	Sonderposten aus Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände	10.000

Sachverhalt							
Geldeingang – zunächst ohne Zweckbindung – investiver Zweck ergibt sich im Folgejahr (Investiver Zweck ist bei Geldeingang noch nicht bekannt und / oder die Verwendung des Geldeingangs erfolgt erst im Folgejahr)							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Geldeingang (Ertragsbuchung) 2. Jahresabschlussbuchung (falls Mittelverwendung erst im Folgejahr) 3. Auflösung Rechnungsabgrenzungsposten 4. Überführung in Sonderposten 5. Geldverwendung (Auszahlung) für Investition 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	3.000	3361	Zweckgebundene Abgaben	3.000
		(6361)	(Zweckgebundene Abgaben)	(3.000)			
2	LJ	3361	Zweckgebundene Abgaben	3.000	2911	Passive Rechnungsabgrenzung (RAP)	3.000
3	FJ	2911	Passive Rechnungsabgrenzung (RAP)	3.000	3361	Zweckgebundene Abgaben	3.000
4	FJ	3361	Zweckgebundene Abgaben	3.000	211	Sonderposten aus Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände	3.000
		(6361)	(Zweckgebundene Abgaben)	(-3.000)	(681)	(Investitionszuwendungen)	(3.000)
5	FJ	01-07	Anlagen	3.000	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	3.000
					(78)	(Auszahlungen aus Investitionstätigkeit)	(3.000)

21 Buchungen im Rahmen des Jahresabschlusses

In der Regel wirken sich Buchungen im Rahmen des Jahresabschlusses nicht auf die Finanzrechnung aus.

21.1 kreditorische Debitoren / debitorische Kreditoren

Bilanziell sind Forderungen den ~~drei-zwei~~ Arten öffentlich-rechtliche ~~Forderungen, Forderungen aus Transferleistungen~~ (Bilanzposition 1.3.6) und privatrechtlich (Bilanzposition 1.3.7) ~~Transferleistungen (Bilanzposition 1.3.8)~~ zuzuordnen.

Eine Umgliederung von kreditorischen Debitoren hat somit auf Ebene der oben genannten Bilanzpositionen zu erfolgen. Die Werte für eine Umgliederung können nicht direkt aus den zugeordneten Bilanzkonten ermittelt werden, da diese Konten i. d. R. als Abstimmkonten für die Vor- und Nebenbuchhaltung (Debitorenbuchhaltung) dienen. Die Auswertung hat somit in der Debitorenbuchhaltung zu erfolgen. Welche Auswertung hier vorzunehmen ist, ist verfahrensabhängig.

Ergibt die Auswertung der Debitorenbuchhaltung zum Stichtag negative Salden (Habensaldo), so handelt es sich um eine Verbindlichkeit, die unter Beachtung des Saldierungsverbots (siehe Kapitel 1.2.1) bei den sonstigen Verbindlichkeiten (Kontenart 279) auszuweisen ist. Eine weitere Differenzierung ist nicht erforderlich. Die Umgliederung erfolgt zum 31.12. rein auf bilanzieller Ebene; zum 01.01. des Folgejahres ist eine Umkehrbuchung vorzunehmen.

Diese Grundsätze gelten auch für die debitorischen Kreditoren. Die Auswertung bezieht sich auf die Bilanzpositionen 4.4-4.6 (Kontengruppen 25-27).

Zeigt die Auswertung der Kreditorenbuchhaltung negative Salden (Sollsaldo), so muss auch hier eine entsprechende Umgliederung zu den ~~übrigen privatrechtlichen Forderungen sonstigen Forderungen~~ (Kontenart 169) erfolgen. Eine weitere Differenzierung ist nicht erforderlich. Die Umgliederung erfolgt zum 31.12. auf bilanzieller Ebene. Zum 01.01. des Folgejahres ist eine Umkehrbuchung vorzunehmen.

Sachverhalt							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Ende Dezember ergibt eine Änderung bei der Grundsteuer eine Gutschrift in Höhe von 500 Euro. Bis zum Jahresende kann nicht mehr geklärt werden, an welche Bankverbindung das Guthaben überwiesen werden soll. Damit steht dann eine Verbindlichkeit auf einem Forderungskonto, was zum Jahresabschluss korrigiert werden muss. 2. Der Betrag wird zum 31.12. auf ein „echtes“ Verbindlichkeitskonto umgebucht. 3. Zum 01.01. wird diese Buchung dann wieder rückgängig gemacht. 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	20.12.LJ	3012	Grundsteuer B	500	1521	Steuerforderungen	500
2	31.12.LJ	1521	Steuerforderungen	500	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	500
3	01.01.FJ	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	500	1521	Steuerforderungen	500
<p>Anmerkungen: Die Buchungen 2 und 3 erfolgen ohne Bezug zum Vor- oder Nebenbuch. Der Saldo auf dem Debitor bleibt zum Jahreswechsel so stehen, wie er ursprünglich gebucht wurde. Die Finanzrechnung wird bei diesen Buchungen nicht angesprochen, da es sich lediglich um eine bilanzielle Korrektur zum Jahresabschluss handelt.</p>							

Sachverhalt							
<p>Die Gemeinde erhält Mitte Dezember von Ihrem Energieversorger eine Jahresrechnung. Die bezahlten Abschläge waren zu hoch, der Gemeinde sollen 200 Euro erstattet werden.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Diese Forderung gegen den Versorger wird als Kreditorengutschrift (Habenbuchung im Aufwand) eingebucht 2. Der Betrag ist bis zum 31.12. noch nicht bei der Gemeinde eingegangen. Der Forderung, die zu diesem Zeitpunkt noch auf einem Verbindlichkeitskonto steht, muss diese auf ein Forderungskonto umgebucht werden. 3. Zum 01.01. des Folgejahres wird diese Buchung wieder rückgängig gemacht. 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	15.12.LJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	200	4241	Bewirtschaftung der Grundstücke und baulichen Anlagen	200
2	31.12.LJ	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen	200	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	200
3	01.01.FJ	2511	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	200	1691	Übrige privatrechtliche Forderungen	200
<p>Anmerkungen: Zu 2+3: Die Buchungen erfolgen ohne Bezug zum Vor- oder Nebenbuch. Die dort eingebuchte Forderung bleibt – bis zum Zahlungseingang – so stehen, wie sie am 15.12. gebucht wurde. Die Finanzrechnung wird bei diesen Buchungen nicht angesprochen, da es sich lediglich um eine bilanzielle Korrektur zum Jahresabschluss handelt.</p>							

Kreditorische Debitoren bzw. debitorische Kreditoren kann es nur im Zusammenhang mit Gutschriften und Überzahlungen (Akonto-Zahlungen) geben.

Der Fall, dass Zahlungen im alten Jahr schon geflossen sind, die zugehörige Anordnung aber erst im Folgejahr gebucht wird, ist im Kapitel 6.2 abgehandelt. Der Sonderfall, dass Zahlungen ganz ohne Rechtsgrund geflossen sind, ist im Kapitel 18.8 dargestellt.

21.2 Pauschalwertberichtigung auf Forderungen

~~Grundsätzlich sind auf Forderungen zunächst mit Blick auf die Grundsätze der Einzel- und wirklichkeitsgetreuen Bewertung Einzelwertberichtigungen auf Forderungen vorzunehmen. Das allgemeine, nicht durch einzelne Ansprüche begründete Ausfallrisiko wäre zusätzlich durch eine Pauschalwertberichtigung des einzelwertberichtigten Forderungsbestands zu berücksichtigen. Bei Erstattungsansprüchen im Bereich der Jugend- und Sozialhilfe ist eine Einzelwertberichtigung in Reinform aufgrund der Masse an Forderungen i. d. R. nicht bzw. nur mit unverhältnismäßig hohem Aufwand möglich. In diesen Fällen können die Einzelwertberichtigungen auch schematisiert werden (z. B. Prozentsatz der Wertberichtigung anhand des Alters von Forderungen).~~

Entsprechend den rechtlichen Grundlagen zum Jahresabschluss sind die Forderungen zum Jahresende genau zu verzeichnen und im Rechnungswesen einzeln zu dokumentieren. Für die Ermittlung der Werthaltigkeit gilt grundsätzlich, dass die Einzelwertberichtigung der Pauschalwertberichtigung vorangeht.

Bei einem kontinuierlichen, unterjährigen Forderungsmanagement erfolgt eine fortlaufende und zeitnahe Bewertung und Bereinigung der Einzelforderungen – z.B. durch Stundung, Niederschlagung und Erlass. Somit sollten am Jahresende nur noch werthaltige Forderungen im Bestand sein.

Um jedoch einem dokumentierten weiteren „Ausfallrisiko“ Rechnung zu tragen, kann dieser wertberichtigte Forderungsbestand kategorisiert werden (z. B. nach Art und/oder Alter) und ist anschließend sachgerecht über eine Pauschalwertberichtigung (je Forderungsart) anzupassen. Ergebnis einer sachgerechten Bewertung kann auch bedeuten, dass für einzelne Kategorien keine Pauschalwertberichtigungen vorzunehmen sind.

Sachverhalt							
Erstmalige Anwendung einer Pauschalwertberichtigung in Höhe von 5% des Forderungsbestands							
1. Zum Bilanzstichtag weist die Kontenart 153 einen bereinigten Bestand in Höhe von 100.000 Euro aus. Damit beträgt die Pauschalwertberichtigung 5.000 Euro.							
2. Zum nächsten Bilanzstichtag weist nun die Kontenart 153 einen bereinigten Bestand in Höhe von 150.000 Euro aus. Dies ergibt einen bilanziellen Wertberichtigungsbedarf in Höhe von 7.500 Euro. Da das Wertberichtigungskonto 15392 jedoch bereits einen Anfangsbestand hat, muss nur noch die Differenz in Höhe von 2.500 Euro wertberichtigt werden.							
3. Zum übernächsten Bilanzstichtag weist nun die Kontenart 153 einen bereinigten Bestand in Höhe von 80.000 Euro aus. Dies ergibt einen bilanziellen Wertberichtigungsbedarf in Höhe von 4.000 Euro. Da das Wertberichtigungskonto 15392 einen fortgeschriebenen Anfangsbestand hat in Höhe von 7.500 Euro hat, muss dieser um 3.500 Euro reduziert werden.							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	31.12.LJ	4721	Abschreibungen auf Finanzvermögen	5.000	15392	Pauschalwertberichtigung Forderungen aus sonstigen Transferleistungen	5.000
2	31.12.FJ	4721	Abschreibungen auf Finanzvermögen	2.500	15392	Pauschalwertberichtigung Forderungen aus sonstigen Transferleistungen	2.500
3	31.12.FFJ	15392	Pauschalwertberichtigung Forderungen aus sonstigen Transferleistungen	3.500	35831	Erträge aus der Auflösung oder Herabsetzung von Wertberichtigungen auf Forderungen (Einzelwertberichtigungen, Pauschalwertberichtigungen)	3.500
<u>Anmerkungen:</u> Bei den Pauschalwertberichtigungen wird in den Folgejahren zum Jahresende nur noch die Veränderung gebucht. (Die Pauschalwertberichtigung darf nicht zum 01.01. des Folgejahres wieder aufgelöst werden, da ansonsten die Ergebnisrechnung unterjährig nicht korrekt ist.)							

21.3 Eröffnungsbilanzberichtigungen

21.3.1 innerhalb der Frist nach § 63 GemHVO

Eine Berichtigung der Eröffnungsbilanz während der in § 63 GemHVO formulierten Frist ist erfolgsneutral. D. h. die Berichtigungen führen ausschließlich zu einer Veränderung des Basiskapitals. Berichtigungen, die einen Anstieg der Aktiva mit sich bringen, erhöhen das Basiskapital, wohingegen Verringerungen der Aktiva, das Basiskapital entsprechend reduzieren. Erhöhungen der Passiva wiederum, vermindern das Basiskapital, wohingegen Reduzierungen der Passiva, einen Anstieg des Basiskapitals zur Folge haben.

Sachverhalt:							
Die Kommune stellt eine Eröffnungsbilanz zum 01.01.2015 auf. Bei der Erstellung des Jahresabschlusses 2016 wird festgestellt, dass							
<ol style="list-style-type: none"> 1. eine Beteiligung an einem Zweckverband in Höhe von 100.000 Euro nicht in der Eröffnungsbilanz bilanziert wurde 2. ein unbebautes Grundstück mit Grünflächen in Höhe von 100.000 Euro zu Unrecht in der Eröffnungsbilanz bilanziert wurde. 3. eine Rückstellung für die Sanierung von Altlasten nach § 41 Abs. 1 GemHVO in Höhe von 100.000 Euro nicht bilanziert wurde. 4. ein Sonderposten für erhaltene Investitionszuwendungen in Höhe von 100.000 Euro zu Unrecht bilanziert wurde. 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	2016	1113	Beteiligungen an Zweckverbänden und sonstige Anteilsrechte	100.000	200	Basiskapital	100.000
2	2016	200	Basiskapital	100.000	0111	Grund und Boden bei Grünflächen	100.000
3	2016	200	Basiskapital	100.000	286	Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten	100.000
4	2016	211	Sonderposten aus Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände	100.000	200	Basiskapital	100.000

21.3.2 ~~Korrektur von Werten in der Eröffnungsbilanz~~ nach Ablauf der Frist nach § 63 GemHVO

Eine Berichtigung der Eröffnungsbilanz nach Ablauf der in § 63 GemHVO formulierten Frist ist **ergebniswirksam**. Sie ist im Sonderergebnis abzubilden, d. h. die Berichtigungen führen zu außerordentlichen Erträgen (wenn sich der Wert des Aktivvermögens erhöht) oder Aufwendungen (wenn sich der Wert des Aktivvermögens verringert). Derartige sonstige außerordentliche Erträge werden unter Konto 5019, derartige sonstige außerordentliche Aufwendungen unter Konto 5119 abgebildet. Die Finanzrechnung ist bei dieser Buchung nicht tangiert.

Ferner ist folgendes zu beachten: Auch, wenn die Frist nach § 63 GemHVO bereits verstrichen ist, kann in Ausnahmefällen dennoch die Berichtigung direkt gegen das Basiskapital erfolgen, ~~siehe Ausführungen des Leitfadens zur Bilanzierung. Dies gilt dann, wenn eine fristgerechte erfolgsneutrale Berichtigung aus offensichtlichen objektiven Gründen nicht möglich gewesen ist (Beispiel: Die Gemeinde hat ohne eigenes Verschulden erst nach Ablauf der Korrekturfrist erfahren, dass der als Basis zugrunde gelegte Grundbucheintrag fehlerhaft war.). In diesen Fällen ist die Berichtigung auch nach Ablauf dieser Frist gegen das Basiskapital möglich (siehe Seite 78 Geschäfts- und Kommunalfinanzbericht der Gemeindeprüfungsanstalt BW 2012)~~

21.4 ~~Korrektur von Werten, die in abgeschlossenen Vorjahren, jedoch erst nach der Erstellung der Eröffnungsbilanz, fehlerhaft waren~~ (Korrektur von festgestellten Jahresabschlüssen)

Stellt sich heraus, dass in einem der bereits abgeschlossenen Vorjahre Werte fehlerhaft bilanziert oder versehentlich nicht bilanziert wurden, ist eine Korrektur erforderlich. Die Korrektur erfolgt jedoch nicht in dem betroffenen, bereits abgeschlossenen Vorjahr. D. h. der Jahresabschluss des Vorjahres wird nicht mehr nachträglich verändert.

Vielmehr erfolgt die Korrektur in dem Jahr, in dem der Fehler festgestellt wurde – sofern dieses Jahr noch nicht abgeschlossen ist. Ansonsten im nächsten noch nicht aufgestellten Jahresabschluss. Die sich aus der Korrektur im laufenden Jahr ergebenden Erträge und Aufwendungen sind so zu buchen, dass der im Vorjahr „fälschlicherweise“ gebuchte Ertrag oder Aufwand nun „ausgeglichen“ wird. Das heißt:

- wurde in der Vergangenheit das Sonderergebnis falsch ermittelt, erfolgt die Korrektur über außerordentliche Ertrags- und Aufwandskonten des Sonderergebnisses,
- wurde in der Vergangenheit dagegen das ordentliche Ergebnis falsch ermittelt, erfolgt auch die Korrektur im ordentlichen Ergebnis

Sachverhalt							
<p>Sonderergebnis in der Vergangenheit falsch ermittelt</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Im laufenden Haushaltsjahr wurde fehlerhaft ein Fahrzeug in Abgang genommen (ohne Erlös). Der (korrekte) Restbuchwert betrug 10.000 Euro, d.h. im LJ wurde ein außerordentlicher Aufwand über 10.000 Euro gebucht. 2. Im Folgejahr wird der Fehler festgestellt. Das Vorjahr ist jedoch bereits geschlossen. Die Nachaktivierung des fehlerhaft in Abgang genommenen Fahrzeugs im laufenden Jahr wird deshalb als außerordentlicher Ertrag gebucht. 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	513	Außerordentliche planmäßige Abschreibungen	10.000	061	Fahrzeuge	10.000
2	FJ	061	Fahrzeuge	10.000	5019	Sonstige außerordentliche gewöhnliche Erträge	10.000

Sachverhalt							
Ordentliches Ergebnis in der Vergangenheit falsch ermittelt							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Im laufenden Haushaltsjahr wurde zum 01.07. die Anschaffung einer Kettensäge irrtümlich in der Ergebnisrechnung gebucht. Die Anschaffungs- und Herstellungskosten (AHKs) betragen 1.800 Euro, die Nutzungsdauer beträgt 6 Jahre. 2. Im Folgejahr (FJ) wird der Fehler festgestellt. Das Vorjahr ist jedoch bereits geschlossen. Zum 01.01. des FJ dürfen die Anschaffungs- und Herstellungskosten nachaktiviert werden. 3. Im zweiten Folgejahr (FJ+1) wird der Fehler festgestellt. Es ist daher der rechnerische Restbuchwert aufzunehmen und über die Restnutzungsdauer abzuschreiben. 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	4222	Erwerb von geringwertigen Vermögensgegenständen	1.800	1711 <i>(7222)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Erwerb von geringwertigen Vermögensgegenständen)</i>	1.800 <i>(1.800)</i>
2	FJ	072	Betriebs- und Geschäftsausstattung	1.800	3581	Ertrag aus Zuschreibungen	1.800
3	FJ+1	072	Betriebs- und Geschäftsausstattung	1.350	3581	Ertrag aus Zuschreibungen	1.350

Sachverhalt							
Ordentliches Ergebnis in der Vergangenheit falsch ermittelt - Zuschuss							
<ol style="list-style-type: none"> 1. Im laufenden Haushaltsjahr wurde ein Zuschuss für ein Feuerwehrauto irrtümlich im Ergebnishaushalt gebucht. Der Zuschuss umfasste 60.000 Euro und müsste analog zur Nutzungsdauer des Fahrzeugs (20 Jahre) aufgelöst werden. 2. Im Folgejahr (FJ) wird der Fehler festgestellt. Der rechnerische Restbuchwert in Höhe von 58.500 Euro muss nachpassiert werden. Die Auflösung des Zuschusses erfolgt über die Restnutzungsdauer, im Beispiel 19,5 Jahre. 							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	1711 <i>(614)</i>	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten <i>(Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke)</i>	60.000 <i>(60.000)</i>	314	Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke	60.000
2	FJ	44921	Nachpassivierung, Aufwendungen aus Inventurdifferenzen aus Vorräten (Mengen- und Preisdifferenzen)	58.500	211	Sonderposten aus Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände	58.500

21.5 Umbuchungen ins Basiskapital (§ 23 Satz 4 GemHVO)

Das Basiskapital kann nicht nur durch Verrechnungen von Fehlbeträgen des ordentlichen Ergebnisses sowie des Sonderergebnisses (§ 25 Absatz 3 und 4 GemHVO) verringert werden, sondern durch gesonderte Umbuchungen aus den Ergebnisrücklagen

auch erhöht werden. Im Rahmen des Jahresabschlusses können solche Umbuchungen vorgenommen werden; die Beschlussfassung dazu obliegt dem Gemeinderat. Eine Umbuchung kann erfolgen, um die Basiskapitalquote an der Bilanzsumme im Zeitablauf zu erhalten oder um darzustellen, dass erwirtschaftete liquide Mittel für Investitionen oder Tilgungen bereits verwendet wurden. Durch die Umbuchung kann zum Ausdruck gebracht werden, in welcher Höhe die Ergebnisrücklage liquiditätswirksam noch zur Verfügung steht. Eine Verpflichtung zur Umbuchung besteht nicht.

Sachverhalt:							
<p>Die Kommune verfügt über eine Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses in Höhe von 1.000.000 Euro sowie über eine Rücklage aus Überschüssen des Sonderergebnisses in Höhe von 300.000 Euro. Die Kommune führt eine Sondertilgung eines Kredites in Höhe von 600.000 Euro aus vorhandener Liquidität durch (nicht Inhalt des Buchungsbeispiels). Im Rahmen des Jahresabschlusses werden 500.000 Euro aus der Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses sowie 100.000 Euro aus der Rücklage aus Überschüssen des Sonderergebnisses in das Basiskapital umgebucht.</p>							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	LJ	201	Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses	500.000	200	Basiskapital	600.000
		202	Rücklagen aus Überschüssen des Sonderergebnisses	100.000			

22 Anlagen

Anlage 1: FAG-relevante Konten

Steuern, Steuerbeteiligungen, Finanzaufweisungen, allgemeine Umlagen sowie Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs bei Gemeinden / Gemeindeverbänden und Kreisen

Hinweis: Die folgende Tabelle entspricht dem Stand Mitte 2018. Die jeweils aktuelle Fassung kann auf der Homepage des Statistischen Landesamtes Baden-Württemberg abgerufen werden.

Ertrag / Einzahlung bzw. Aufwand / Auszahlung	Buchungsregeln kameral		Buchungsregeln doppisch			
	GL	GR	Produkt bzw. Produktgruppe	Konto Ergebnisrechnung	Konto Finanzrechnung	Anmerkung
Steuern und Steuerbeteiligungen						
Realsteuern						
Grundsteuer A	90	000	61.10	3011	6011	
Grundsteuer B	90	001	61.10	3012	6012	
Gewerbesteuer	90	003	61.10	3013	6013	
Gemeindeanteile an Gemeinschaftssteuern						
Gemeindeanteil an der Einkommensteuer	90	010	61.10	3021	6021	
Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer	90	012	61.10	3022	6022	

Ertrag / Einzahlung bzw. Aufwand / Auszahlung	Buchungsregeln kameral		Buchungsregeln doppisch			
	GL	GR	Produkt bzw. Produktgruppe	Konto Ergebnisrechnung	Konto Finanzrechnung	Anmerkung
Finanzzuweisungen						
Schlüsselzuweisungen						
- Gemeinden (§ 5 FAG)	90	041	61.10	3111	6111	
- Stadtkreise (§ 7a FAG)	90	041	61.10	3111	6111	
- Landkreise (§ 8 FAG)	90	041	61.10	3111	6111	
Kommunale Investitionspauschale (§ 4 FAG)	90	041	61.10	3111	6111	Kein (aufzulösender) Sonderposten
Zuweisungen für untere Verwaltungsbehörden						
- § 11 Abs. 1 FAG	90	061	61.10	3131	6131	
- Überlassung Grunderwerbsteuer (§ 11 Abs. 2 FAG)	90	061	61.10	3151	6151	Keine "eigene" Steuerquelle
- § 11 Abs. 4 (Zuweisungen Sonderbehördeneingl.)	90	061	61.10	3131	6131	Bei Bedarf örtlich tiefere Kontengliederung
- § 11 Abs. 5 (Zuweisungen Verwaltungsstruktur-Ref.)	90	061	61.10	3131	6131	Bei Bedarf örtlich tiefere Kontengliederung
Ausgleichstock (§ 13 FAG)						
- laufende Zuweisungen	90	051	61.10	3121	6121	
- Investitionszuweisungen	Epl. 0 - 8	361	jeweilige Produktgruppe	-	6811	In der Bilanz kann nur dann ein SoPo (Konto 211) passiviert werden, wenn ein Zuschuss konkret für eine Maßnahme beantragt und bewilligt wird; Ertrag aus Auflösung bei 3161
Sachkostenbeitrag (§ 17 FAG)	2 (294)	171	Sachkostenbeitrag ist für jeweiliges Schulprodukt abzubilden	3141	6141	
Schülerbeförderungskosten (§ 18 FAG)	290	171	21.40.01	3141	6141	
Fremdenverkehrslastenausgleich (§ 20 FAG)	79	171	57.50	3141	6141	

Ertrag / Einzahlung bzw. Aufwand / Auszahlung	Buchungsregeln kameral		Buchungsregeln doppisch			
	GL	GR	Produkt bzw. Produktgruppe	Konto Ergebnisrechnung	Konto Finanzrechnung	Anmerkung
Soziallastenausgleich (§ 21 FAG)	41	171	Buchung im Produktbereich 31 und Aufteilung auf die Produktgruppen 31.10, 31.20, 31.30	31419	61419	Aufteilung auf die Produktgruppen erfolgt nach dem Nettoaufwand
Status-quo-Ausgleich (§ 22 FAG)	90	072 / 832	61.10	31829 / 43729	61829 / 73729	Die Statistik sieht die Bereichsabgrenzung A bei den Umlagen vor. In der Übersicht wurde die Bereichsabgrenzung für die Gemeinden und Gemeindeverbände (Nr. 2) verwendet.
Straßenbau Kreise (§ 25 FAG)	65	171 / 361	54.20	3141	6141	
Straßenbau Gemeinden (§ 26 FAG)	63	171	54.10	3141	6141	
Straßenbau Gemeinden (§ 27 Abs. 1 FAG)	63	171 / 361	54.10	3141	6141	
Straßenbau Gemeinden (§ 27 Abs. 2 FAG)	63	361	54.10	3141	6811	In der Bilanz kann nur dann ein SoPo (Konto 211) passiviert werden, wenn ein Zuschuss konkret für eine Maßnahme beantragt und bewilligt wird;
ÖPNV (§ 28 FAG)	79	171	54.70	3141	6141	
Ausbildungskosten (§ 29 FAG)	08	171	11.21	3141	6141	
Familienleistungsausgleich (§ 29a FAG)	90	091	61.10	3051	6051	
Kindergartenlastenausgleich (§ 29b FAG)	464	171	36.50	3141	6141	
Kleinkindförderung (§ 29c FAG)	464	171	36.50.01	3141	6141	
Kopfpauschale für Integrationslasten nach § 29 d (1) FAG	4982	171	31.80.10	3141	6141	2017 und 2018, wird voraussichtlich verlängert.
Kopfpauschale für UMA nach § 29 d (2) FAG	-	-	36.30.03 bzw. 36.30.05, je nach dem Schwerpunkt	3141	6141	ab 2017

Ertrag / Einzahlung bzw. Aufwand / Auszahlung	Buchungsregeln kameral		Buchungsregeln doppisch			
	GL	GR	Produkt bzw. Produktgruppe	Konto Ergebnisrechnung	Konto Finanzrechnung	Anmerkung
Erstattung von Personalausgaben (§ 39 Abs. 18 FAG)		671	jeweiliges Produkt bzw. Produktgruppe	4451	7451	
Kreisumlage bei den Landkreisen	90	072	61.10	3182	6182	
Zuweisungen aus dem Kommunalen Investitionsfonds (KIF)	Epl. 0 - 8	361	jeweiliges Produkt bzw. Produktgruppe	-	6811	In der Bilanz: Sonderposten Konto 211, Ertrag aus Auflösung bei 3161
Allgemeine Umlagen						
FAG-Umlage	90	831	61.10	4371	7371	
Kreisumlage	90	832	61.10	4372	7372	
KVJS-Umlage			61.10	4372	7372	
Gewerbesteuerumlage	90	810	61.10	4341	7341	
Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs						
Zuführung FAG-Umlage	-	-	61.10	4371-	-	Empfehlung: eigenes Unterkonto für Rückstellungsbildung
Zuführung Kreis-Umlage	-	-	61.10	4372-	-	Empfehlung: eigenes Unterkonto für Rückstellungsbildung
Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen	-	-	61.10	3582	-	keine Auszahlung daraus!

Anlage 2: — Vermögensveränderungen ohne Geldfluss

Allgemeine Grundsätze					
<p>Wenn vertragliche Gestaltung / Willenserklärung der Geschäftspartner darauf abzielt, einen Geldfluss zu vermeiden, der üblicherweise stattfindet, ist der Vorgang vollständig brutto abzubilden.</p> <p>Wenn schuldrechtlich eine Sache geschuldet wird, ist der Vorgang nicht brutto abzubilden.</p> <p>Wenn gesetzlicher, unentgeltlicher Eigentumsübergang stattfindet, ist der Vorgang nicht brutto abzubilden.</p> <p>Wenn ein Vermögensgegenstand in einem neuen Vermögensgegenstand unentgeltlich "untergeht", ist der Vorgang nicht brutto abzubilden.</p>					
Fallbeispiele	FinH	FinR	Kapitel Leitfaden	Begründung	
1	Aufrechnung Forderung / Verbindlichkeit	wenn bekannt	Ja		im Geschäftsverkehr zwei Vorgänge, die mit Geldfluss verbunden sind
2	Kauf gegen Inzahlungnahme	Ja	Ja	3.1.2	im Geschäftsverkehr zwei Vorgänge, die mit Geldfluss verbunden sind
3	Schenkung — investiv — Sache	Nein	Nein	3.1.5	kein Geldfluss; Buchung als Sonderposten
4	Schenkung — Geld mit investivem Verwendungszweck	wenn bekannt	Ja	3.1.5	Einzahlung; Buchung als "Sonderposten im Bau"
5	Schenkung — Geld mit konsumtiven Verwendungszweck	wenn bekannt	Ja	3.1.5	Einzahlung; Buchung als Ertrag
6	Spende — Verwendungszweck zum Spendenzeitpunkt nicht bekannt — anschließende investive Verwendung	Nein	Ja	10.3.3	Einzahlung als Ertrag — Umbuchung in den investiven Bereich (Annahmeabsetzung bei den Erträgen / investive Annahmearrangement)
7	Eigentumserwerb aufgrund Umstufung Straße	Nein	Nein		gesetzlich geregelter, unentgeltlicher (zahlungsloser) Eigentumsübergang (§ 10 StrG BW)
8	Tausch — ohne Aufzahlung	Nein	Nein	3.3.1 13.2.3	Tauschvertrag: Vertrag, durch den sich beide Vertragsparteien jeweils zur Übergabe und Übereignung einer Tauschsache verpflichten
9	Tausch — mit Aufzahlung	Ja	Ja	3.3.1 13.2.3	Hier handelt es sich nicht um einen reinen Tauschvertrag. Lediglich der Zuzahlungsbetrag ist über die Finanzrechnung abzubilden.
10	Sacheinlage in Beteiligung / Sondervermögen	Nein	Nein	4.1	Hierbei entsteht kein Geldfluss: schuldrechtlich ist bei einer Sacheinlage die Eigentumsübertragung geschuldet.
11	Bareinlage in Beteiligung / Sondervermögen	Ja	Ja	4.1	Hierbei entsteht ein Geldfluss: die Beteiligung wird entgeltlich erworben.
12	Rückübertragung Sacheinlage	Nein	Nein	4.1	analog Fall 10 (Sacheinlage)
13	Übertragung von Verbindlichkeiten an Eigenbetrieb	Nein	Nein		kein Geldfluss sondern Übernahme einer Verpflichtung

Fallbeispiele		FinH	FinR	Kapitel Leitfaden	Begründung
14	Umliegung – Übertragung von Verkehrs- / Ausgleichsflächen	Nein	Nein	-	gesetzlich geregelter, unentgeltlicher (zahlungsloser) Eigentumsübergang (§ 55 BauGB)
15	Umliegung – Zuteilung von Baugrundstücken	Nein	Nein	-	Abbildung des neuen Rechtszustandes in Bilanz durch Zugang Sachanlage und Sonderposten
16	Umliegung – Abgang Einwurfsgrundstück	Nein	Nein	-	analog Fall 15
17	Umliegung – Ausgleich Mehrzuteilung an Gemeinde	Nein	Nein	-	Geldfluss findet nicht statt; interne Verrechnung (Abgang Sonderposten an Ertrag Mehrzuteilung)
18	Umliegung – Landabfindung	Nein	Nein	-	Wertabgang ohne Gegenleistung
19	echter Erschließungsvertrag – Eigentumsübertragung	Nein	Nein	-	kein Geldfluss; Buchung als Sonderposten; vortraglich geregelter unentgeltlicher Eigentumsübergang
20	echter Erschließungsvertrag – Kostenbeteiligung in Höhe Beitrag	Ja	Ja	-	durch Kostenbeteiligung entsteht eine Forderung des Erschließungsträgers. Auch wenn diese mit Verbindlichkeiten gegenüber der Kommune aufgerechnet werden, sind diese brutto zu planen und zu buchen
21	Erschließungsbeitrag – Bereitstellung von Flächen aus dem Fiskalvermögen (§ 22 KAG)	Nein	Nein	-	reine bilanzielle Umgliederung finanziert über Erschließungsbeitrag
22	interne Verrechnung entstandener und zugleich erloschener Beiträge für gemeindeeigene Grundstücke nach § 24 KAG; Besonderheit: Weiterleitung von Abwasser und Wasserbeiträgen an einen Eigenbetrieb sind in FinH / FinR darzustellen, der Grundstücksvorgang im Kernhaushalt	Nein Ja	Nein Ja	-	Zugang bei Sonderposten und Zugang beim entsprechenden gemeindeeigenen (Bau-) Grundstück; ohne Finanzrechnung; es entstehen keine Forderungen / Verbindlichkeiten der Gemeinde; es besteht die gesetzliche Verpflichtung zur Verrechnung
23	Verkauf „voll erschlossener“ Bauplätze, später „interne Verrechnung“ des bereits gezahlten Beitrags Besonderheit: Weiterleitung von Abwasser und Wasserbeiträgen an einen Eigenbetrieb sind in FinH / FinR darzustellen, der Grundstücksvorgang im Kernhaushalt	Ja	Ja	-	Beitragspflichtig ist, wer zum Zeitpunkt der Bekanntgabe des Beitragsbescheides Grundstückseigentümer ist (§ 21 KAG). D.h. sofern der Beitrag nicht rechtsgültig abgelöst wurde, hat der Käufer für später entstehende / festgesetzte Beiträge einzustehen. Die Regelung des Kaufvertrages bewirkt, dass der Grundstückseigentümer in diesem Fall einen Erstattungsanspruch gegenüber der Kommune erwirbt. Buchungsvarianten im Jahr des Zahlungseingangs / Fälligkeit: a) Bildung eines Sonderposten (Vorauszahlungen auf Beitrag / keine ertragswirksame Ablösung) —> bei Beitragsfestsetzung: Verrechnung mit Vorauszahlung b) Bildung einer Verbindlichkeitsrückstellung für den Erstattungsanspruch —> bei Beitragsfestsetzung: Aufrechnung der Ansprüche
Fallbeispiele		FinH	FinR	Kapitel Leitfaden	Begründung

24	Sicherheitsleistung—Form "Bürgschaft"	Nein	Nein	-	Sicherheitsleistungen können nach § 17 VOB (Bauleistungen) oder § 18 VOL (sonstige Lieferungen / Leistungen) vereinbart werden. Sofern die Leistung über eine Bürgschaft erfolgt, leistet die Kommune gegenüber dem Unternehmen den vollen Betrag. Ein Kreditinstitut bürgt dann gegenüber der Kommune für etwaige Gewährleistungsansprüche.
25	Sicherheitsleistung—Form "Hinterlegung"	Nein	Nein	-	Sicherheitsleistungen können nach § 17 VOB (Bauleistungen) oder § 18 VOL (sonstige Lieferungen / Leistungen) vereinbart werden. Sofern die Leistung über eine Hinterlegung erfolgt, erfolgt die Zahlung der vereinbarten Sicherheitsleistung durch das Unternehmen auf ein Konto mit Sperrvermerk / "Und Konto" bei einem Kreditinstitut. Das Guthaben sowie die Zinserträge werden dem Unternehmen zugeordnet.
26	Sicherheitseinbehalt—Einzahlung auf Sperrkonto	Ja	Ja	-	Alternativ zur Sicherheitsleistung kommt ein Sicherheitseinbehalt in Betracht. Die Kommune zahlt hierbei den in der Gesamtforderung enthaltenen Anteil des Sicherheitseinhalts zunächst nicht direkt an das Unternehmen aus, sondern auf ein Sperrkonto. Die Freigabe durch die Kommune erfolgt nach Wegfall der Gründe für den Sicherheitseinbehalt. Das Guthaben sowie die Zinserträge werden dem Unternehmen zugeordnet.
27	Sicherheitseinbehalt—Verwahrkonto der Kommune	Nein	Nein	-	Alternativ zur Sicherheitsleistung kommt ein Sicherheitseinbehalt in Betracht. Die Kommune zahlt hierbei den in der Gesamtforderung enthaltenen Anteil des Sicherheitseinhalts zunächst nicht an das Unternehmen aus. D.h. es besteht weiterhin eine (Rest-)Verbindlichkeit gegenüber dem Unternehmen. Die Auszahlung erfolgt nach Wegfall der Gründe für den Sicherheitseinbehalt.
28	Aktivierete Eigenleistungen	Nein	Nein	10.7	keine Auswirkungen auf Gesamt-FinH / Gesamt-FinR im Rahmen der Investitionstätigkeit; die Zahlungsvorgänge sind im Bereich der laufenden Verwaltungstätigkeit bereits enthalten; es findet eine Abrechnung Anlagegut (Bilanz) an Ertrag aus aktivierter Eigenleistung statt. Muster Ziffer 7.2. und 21.2. VwV sind zu beachten!

Erläuterungen:

- Zahlungsvorgang wurde vollständig aufgenommen;
- Fallbeispiele 9-12 treten insbesondere bei der Gründung / Wiedereingliederung von Eigenbetrieben auf

Anlage 2: Buchungen im Zusammenhang mit Personalauszahlungen

Es handelt sich hier um ausgewählte Buchungsbeispiele.

Unterjährige Buchungsprozesse

Sachverhalt							
Buchungszusammenhänge im Prozess Personalauszahlungen Beamte							
Die Auszahlung der Beamtgehälter erfolgt kassenwirksam im Vormonat der eigentlichen Aufwandsbuchung unter Einschaltung eines „Bankverrechnungskontos“; wobei die finanzstatistische Fortschreibung der Gehaltszahlung an den Aufwand gebunden ist.							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	30.06.	1793	DVV- Bankverrechnung	2.600	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	2.600
2	01.07.	4011	Bezüge der Beamte	3.000	1793	DVV-Bankverrechnung	2.600
					1891	LSt-Verr. Beamte	400
					(7011)	(Bezüge der Beamte)	(3.000)
				(7791)	(Durchlaufende Gelder)	(- 400)	
3	10.07.	1891	LSt-Verr. Beamte	400	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	400
4	12.07.	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	400	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	400
					(7791)	(Durchlaufende Gelder)	(400)
Anmerkungen: Zu 1: DTA-Buchung kassenwirksame Auszahlung des Nettogehaltes Die Buchung des DTA's erfolgt in einem ersten Schritt ohne Auswirkung auf die Finanzrechnung, da sie zuerst als Bankschwebeposten erfasst wird. Zu 2: Bruttoaufwandsbuchung per Schnittstelle DVV-Personal Mit der Schnittstellenbuchung wird in der Finanzbuchhaltung das DVV-Bankschwebepostenkonto ausgeglichen. Die Aufwandsbuchung umfasst aber auch noch die Lohnsteueranteile; diese werden auf einem weiteren Verrechnungskonto geparkt. Aus fortschreibungstechnischen Gründen wird auch diese Buchung in der Finanzrechnung dokumentiert. Zu 3: Auszahlungsanordnung Lohnsteuerzahlung an Finanzamt Mit einer Auszahlungsanordnung wird das Lohnsteuerverrechnungskonto wieder ausgeglichen. Zu 4: Auszahlung der Auszahlungsanordnung Die Verbindlichkeit gg. dem Finanzamt wird abgebaut. Der damit verbundene Zahlungsstrom gleicht die technische „Lohnsteuerdokumentation“ wieder aus. Fazit: Durch das zeitliche Auseinanderfallen der einzelnen Zahlungsströme mit der Buchung des Bruttoaufwands, müssen Verrechnungskonten (in der Bilanz und Finanzrechnung) dazwischengeschaltet werden. Diese sind jedoch nach der letzten Auszahlungsanordnung wieder ausgeglichen.							

Sachverhalt							
Buchungszusammenhänge im Prozess Personalaufwendungen Angestellte							
Die Auszahlung der Angestelltegehälter erfolgt kassenwirksam im Monat der Aufwandsbuchung unter Einschaltung eines „Bankverrechnungskontos“.							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	29.10.	1793	DVV-Bankverrechnung	2.000	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	2.000
2	29.10.	4012	Entgelte und ähnliche Leistungen für Beschäftigte	3.000	1793	DVV-Bankverrechnung	2.000
					1891	Verrechnungskonto. Sozialversicherung	500
					1891	Verrechnungskonto ZVK	200
					1891	Verrechnungskonto Lohnsteuer	300
					(7012)	(Entgelte und ähnliche Leistungen für Beschäftigte)	(3.000)
(7791)	(Durchlaufende Gelder)	(-1.000)					
3	10.11.	1891	Verrechnungskonto ZVK	200	1793	DVV-Bankverrechnung	200
					(7791)	(Durchlaufende Gelder)	(200)
4	10.11.	1891	Verrechnungskonto. Sozialversicherungsträger	500	1793	DVV-Bankverrechnung	500
					(7791)	(Durchlaufende Gelder)	(500)
5	11.11.	1793	DVV-Bankverrechnung	700	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	700
6	10.11.	1891	Verrechnungskonto Lohnsteuer	300	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	300
7	12.11.	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	300	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	300
					(7791)	(Durchlaufende Gelder)	(300)

Anmerkungen:**Zu 1: DTA-Buchung Nettolohnauszahlung**

Die DTA-Buchung bewirkt die kassenwirksame Auszahlung des Nettogehaltes und gleicht den Saldo des DVV-Bankverrechnungskonto (als Teilbuchung aus 2) aus.

Zu 2: Bruttoaufwandsbuchung per Schnittstelle DVV-Personal

Die Einbuchung des Bruttoaufwands wird auf verschiedene Gegenkonten aufgeteilt (u. a. auf das DVV-Bankverrechnungskonto für die Nettolohnauszahlung, sowie auf Verrechnungskonten für Lohnsteuer, ZVK und für die Sozialversicherungsträger). Aus fortschreibungstechnischen Gründen werden diese Kontierungen in der Finanzrechnung als haushaltsunwirksame Minus-Auszahlungen dokumentiert; sie werden durch die zeitversetzt folgenden Überweisungen an die einzelnen Empfänger wieder abgebaut.

Zu 3+4: Einbuchung von DTA's

Die aus DVV-Personal veranlassten DTA's bzgl. den abzuführenden Sozialversicherungsbeiträgen / ZVK führen zu einem Ausgleich der Verrechnungskontensalden aus der Buchung 2 und bauen auch gleichzeitig die aus fortschreibungstechnischen Gründen erzeugten haushaltsunwirksame Minus-Auszahlungen wieder ab.

Zu 5: ELKO-Rückmeldung über die DTA-Ausführung

Die ELKO-Rückmeldungen führen zum Ausgleich der Salden auf dem DVV-Bankverrechnung, die durch die Buchungen 3 und 4 entstanden sind.

Zu 6: Auszahlungsanordnung Lohnsteuerzahlung an Finanzamt

Mit einer Auszahlungsanordnung wird das Lohnsteuerverrechnungskonto wieder ausgeglichen (ist in Kombination mit der Lohnsteuerzahlung der Beamte zu sehen).

Zu 7: Auszahlung der Auszahlungsanordnung

Die Verbindlichkeit ggü. dem Finanzamt wird abgebaut. Der damit verbundene Zahlungsstrom gleicht die technische „Lohnsteuerdokumentation“ wieder aus.

Fazit:

Auch hier gilt, dass durch das zeitliche Auseinanderfallen der einzelnen Zahlungsströme mit der Buchung des Bruttoaufwands, verschiedene Verrechnungskonten (in der Bilanz und in der Finanzrechnung) dazwischengeschaltet werden müssen. Diese sind jedoch nach der letzten Auszahlungsanordnung wieder ausgeglichen.

Buchungsprozesse zu Geschäftsjahreswechsel

Sachverhalt							
Buchungszusammenhänge im Prozess „Personalaufwendungen Beamte“							
Die Auszahlung der Beamtengehälter erfolgt kassenwirksam im Vormonat der eigentlichen Aufwandsbuchung unter Einschaltung eines „Bankverrechnungskontos“; wobei die finanzstatistische Fortschreibung der Gehaltszahlung an den Aufwand gebunden ist.							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	30.12.	1793	DVV-Bankverrechnung	2.600	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	2.600
2	30.12.	18051	Aktive Rechnungsabgrenzung (RAP)	2.600	1793 (7011)	DVV-Bankverrechnung (Bezüge der Beamten)	2.600 (2.600)
3	01.01.	1793 (7011)	DVV-Bankverrechnung (Auszahlungen von Dienstbezügen Beamte)	2.600 (-2.600)	18051	Aktive Rechnungsabgrenzung	2.600
4	01.01.	4011	Bezüge der Beamten	3.000	1793 1891 (7011) (7791)	DVV-Bankverrechnung LSt-Verr. Beamte (Bezüge der Beamten) (Durchlaufende Gelder)	2.600 400 (3.000) (- 400)
5	10.01.	1891	LSt-Verr. Beamte	400	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	400
6	12.01.	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	400	1711 (7791)	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten (Durchlaufende Gelder)	400 (400)

Anmerkungen:

Zu 1: DTA-Buchung kassenwirksame Auszahlung des Nettogehaltes im Dezember

Die Buchung des DTA's erfolgt in einem ersten Schritt ohne Auswirkung auf die Finanzrechnung, da sie zuerst als Bankschwebeposten erfasst wird. Bilanziell betrachtet handelt es sich um einen Vorgang der aktiven Rechnungsabgrenzung, da der Aufwand erst im Folgemonat (und somit im Folgejahr) anfällt.

Zu 2: Abgrenzung der Entgeltzahlung

Da die Abgrenzungsbuchung den Saldo der liquiden Mittel verändert, muss die Abgrenzung zu einer Veränderung in der Finanzrechnung, d.h. zu einer Auszahlung führen.

Zu 3: Umkehrbuchung der Entgeltzahlungsabgrenzung

Die Umkehrbuchung führt in der Finanzrechnung nun zu einer Minus-Auszahlung.

Zu 4: Bruttoaufwandsbuchung per Schnittstelle DVV-Personal

Mit der Schnittstellenbuchung wird in der Finanzbuchhaltung das DVV-Bankschwebepostenkonto ausgeglichen und zusätzlich die Minus-Auszahlung aus der Buchung 3 mit der „echten“ Finanzauszahlung zum Teil wieder saldiert. Die Aufwandsbuchung umfasst aber auch noch die Lohnsteueranteile; diese werden auf einem weiteren Verrechnungskonto geparkt. Aus fortschreibungstechnischen Gründen wird auch diese Buchung in der Finanzrechnung dokumentiert.

Zu 5: Auszahlungsanordnung Lohnsteuerzahlung an Finanzamt

Mit einer Auszahlungsanordnung wird das Lohnsteuerverrechnungskonto wieder ausgeglichen.

Zu 6: Auszahlung der Auszahlungsanordnung

Die Verbindlichkeit gegenüber dem Finanzamt wird abgebaut. Der damit verbundene Zahlungsstrom gleicht die technische „Lohnsteuerdokumentation“ wieder aus.

Fazit:

Durch das zeitliche Auseinanderfallen der einzelnen Zahlungsströme mit der Buchung des Bruttoaufwands, müssen Verrechnungskonten (in der Bilanz und Finanzrechnung) dazwischengeschaltet werden. Diese sind jedoch nach der letzten Auszahlungsanordnung wieder ausgeglichen.

Sachverhalt							
Buchungszusammenhänge im Prozess „Personalaufwendungen Angestellte“							
Die Auszahlung der Angestelltegehälter erfolgt kassenwirksam im Monat der Aufwandsbuchung unter Einschaltung eines „Bankverrechnungskontos“.							
Buchungen							
Nr.	Jahr	Konto Soll			Konto Haben		
		Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)	Nr.	Bezeichnung	Betrag (EUR)
1	29.12	1793	DVV-Bankverrechnung	2.000	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	2.000
2	29.12	4012	Entgelte und ähnliche Leistungen für Beschäftigte	3.000	1793	DVV-Bankverrechnung	2.000
					1891	Verrechnungskonto. Sozialversicherung	500
					1891	Verrechnungskonto ZVK	200
					1891	Verrechnungskonto Lohnsteuer	300
					(7012)	(Entgelte und ähnliche Leistungen für Beschäftigte)	(3.000)
(7791)	(Durchlaufende Gelder)	(-1.000)					
3	10.01.	1891	Verrechnungskonto ZVK	200	1793	DVV-Bankverrechnung	200
					(7791)	(Durchlaufende Gelder)	(200)
4	10.01.	1891	Verrechnungskonto Sozialversicherungsträger	500	1793	DVV-Bankverrechnung	500
					(7791)	(Durchlaufende Gelder)	(500)
5	10.01.	1793	DVV-Bankverrechnung	700	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	700
6	10.01	1891	Verrechnungskonto Lohnsteuer	300	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	300
7	10.01.	2799	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	300	1711	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	300
					(7791)	(Durchlaufende Gelder)	(300)

Anmerkungen:**Zu 1: DTA-Buchung Nettolohnauszahlung**

Die DTA-Buchung bewirkt die kassenwirksame Auszahlung des Nettogehaltes und gleicht den Saldo des DVV-Bankverrechnungskonto (als Teilbuchung aus 2) aus.

Zu 2: Bruttoaufwandsbuchung per Schnittstelle DVV-Personal

Die Einbuchung des Bruttoaufwands wird auf verschiedene Gegenkonten aufgeteilt (u. a. auf das DVV-Bankverrechnungskonto für die Nettolohnauszahlung, sowie die Verrechnungskonten für die Lohnsteuer, ZVK und für die Sozialversicherungsträger). Aus fortschreibungstechnischen Gründen werden die Buchungen in der Finanzrechnung als haushaltsunwirksame Minus-Auszahlungen dokumentiert; sie werden durch die folgenden Überweisungen an die einzelnen Empfänger wieder abgebaut. Sofern die Konten 189 zum Jahreswechsel einen Saldo aufweisen, muss eine Umgliederung erfolgen (siehe Kapitel 21.1).

Zu 3 + 4: Einbuchung von DTA

Die aus DVV-Personal veranlassten DTA's bzgl. den abzuführenden Sozialversicherungsbeiträgen / ZVK führen zu einem Ausgleich der Verrechnungkontensalden aus der Buchung 2 und bauen auch gleichzeitig die aus fortschreibungstechnischen Gründen erzeugten haushaltsunwirksame Minus-Auszahlungen wieder ab.

Zu 5: ELKO-Rückmeldung über die DTA-Ausführung

Die ELKO-Rückmeldungen führen zum Ausgleich der Salden auf dem DVV-Bankverrechnungskonto, die durch die Buchungen 5 und 6 entstanden sind.

Zu 6: Auszahlungsanordnung Lohnsteuerzahlung an Finanzamt

Mit einer Auszahlungsanordnung wird das Lohnsteuerverrechnungskonto wieder ausgeglichen (ist in Kombination mit der Lohnsteuerzahlung der Beamte zu sehen).

Zu 7: Auszahlung der Auszahlungsanordnung

Die Verbindlichkeit ggü. dem Finanzamt wird abgebaut. Der damit verbundene Zahlungsstrom gleicht die technische „Lohnsteuerdokumentation“ wieder aus.

Fazit:

Auch hier gilt, dass durch das zeitliche Auseinanderfallen der einzelnen Zahlungsströme mit der Buchung des Bruttoaufwands verschiedene Verrechnungskonten (in der Bilanz und in der Finanzrechnung) dazwischengeschaltet werden müssen. Diese sind jedoch nach der letzten Auszahlungsanordnung wieder ausgeglichen. Die Buchungen zum Jahresabschluss tangieren jedoch nur die Bilanz und nicht die Finanzrechnung (Unterschied zu der Beamtengehaltszahlungen)