

Einführung in das kommunale Haushaltswesen

Inhalt

1. Kommunales Haushaltsrecht
2. Neues Kommunales Rechnungswesen (NKR)
 - 2.1 Bilanz
 - 2.2 Ergebnisrechnung
 - 2.3 Finanzrechnung
3. Haushaltskreislauf
4. Allgemeine Haushaltsgrundsätze
 - 4.1 Aufgabenerfüllung und antizyklisches Verhalten
 - 4.2 Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit
 - 4.3 Doppelte Buchführung für Kommunen
 - 4.4 Haushaltsausgleich
5. Haushaltsplanung
 - 5.1 Inhalt und Aufbau des Haushaltsplans
 - 5.2 Planungsgrundsätze und Deckungsregeln
 - 5.3 Budgetierung
 - 5.4 Haushaltssatzung
6. Nachtragshaushaltsplanung
7. Haushaltsausführung
 - 7.1 Haushaltsermächtigung
 - 7.2 Auftragsvergaben
 - 7.3 Zahlungsanweisung und Zahlungsabwicklung
 - 7.4 Mittelüberschreitungen
8. Jahresabschluss
 - 8.1 Aufbau
 - 8.2 Inventur
 - 8.3 Verfahrensablauf
9. Konsolidierter Gesamtabschluss
10. Prüfung
 - 10.1 Örtliche Prüfung
 - 10.2 Überörtliche Prüfung
11. Vermögen und Schulden
 - 11.1 Vermögen
 - 11.2 Schulden
 - 11.3 Kreditähnliche Rechtsgeschäfte
 - 11.4 Rückstellungen
12. Wirtschaftliche Betätigung
13. Steuerpflicht der Kommune

1. Kommunales Haushaltsrecht

Das Grundgesetz der Bundesrepublik Deutschland (GG) und die Niedersächsische Verfassung (NV) garantieren den Bestand der niedersächsischen Gemeinden (und damit einbezogen sind auch die Städte) sowie ihre kommunale Selbstverwaltung. Nach Art. 28 Abs. 2 GG muss den Gemeinden das Recht gewährleistet sein, alle Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft im Rahmen der Gesetze in eigener Verantwortung zu regeln. Auch die Gemeindeverbände (Landkreise und die zum 1.11.2002 gebildete Region Hannover) haben im Rahmen ihres gesetzlichen Aufgabenbereiches nach Maßgabe der Gesetze das Recht zur Selbstverwaltung.

A • Einführung

Der Art. 57 Abs. 1 NV legt fest, dass die Gemeinden und Landkreise und die sonstigen öffentlich-rechtlichen Körperschaften ihre Angelegenheiten im Rahmen der Gesetze in eigener Verantwortung verwalten. Nach Art. 57 Abs. 3 NV sind die Gemeinden in ihrem Gebiet die ausschließlichen Träger der gesamten öffentlichen Aufgaben, soweit die Gesetze nicht ausdrücklich etwas anderes bestimmen.

Zur Wahrnehmung ihrer Aufgaben benötigen die Städte, Gemeinden, Landkreise und die Region Hannover (nachstehend Kommunen genannt) ausreichende Finanzmittel.

Die Gewährleistung der Selbstverwaltung umfasst auch die Grundlagen der finanziellen Eigenverantwortung. Dazu zählt nach Art. 28 Abs. 2 Satz 3 GG ausdrücklich auch eine den Gemeinden mit Hebesatzrecht zustehende wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle. Traditionell ist dieses die Gewerbesteuer, für die die Städte und Gemeinden durch Festlegung von Hebesätzen die Höhe der Steuern beeinflussen. Außerdem ist das Land Niedersachsen nach Art. 58 NV verpflichtet, den Kommunen die zur Erfüllung ihrer Aufgaben erforderlichen Mittel durch Erschließung eigener Steuerquellen und im Rahmen seiner finanziellen Leistungsfähigkeit durch einen übergemeindlichen Finanzausgleich zur Verfügung zu stellen. Sollen den Kommunen Pflichtaufgaben zur Erfüllung in eigener Verantwortung zugewiesen werden und staatliche Aufgaben zur Erfüllung nach Weisung übertragen werden, so muss das Land nach dem Konnexitätsprinzip unverzüglich durch Gesetz den entsprechenden finanziellen Ausgleich regeln.

Im föderalen Aufbau der Bundesrepublik Deutschland zählen die Kommunen zu den ihren Bundesländern. Das kommunale Haushaltsrecht ist folglich Landesrecht.

In den Jahren 1974 bis 2005 galten in Niedersachsen die Regelungen zum kameralen Haushaltsrecht mit nur wenigen Änderungen. Die Nds. Gemeindeordnung (NGO), die Gemeindehaushaltsverordnung, die Gemeindekassenverordnung und dazugehörige Erlasse schrieben die Planung, die Ausführung und den Abschluss eines in Verwaltungshaushalt und Vermögenshaushalt einzuteilenden Haushalts sowie eine einfache Erfassung der Einnahmen und Ausgaben in der Verwaltungsbuchführung (Kameralistik genannt) vor. Reformansätze in Kommunen wie z. B. das Neue Steuerungsmodell (NSM) führten im Jahr 1996 zur Einführung einer Experimentierklausel in der NGO, nach der die Kommunen Ausnahmen von geltenden Haushaltsvorschriften beantragen konnten, um mit anderen Verfahrensweisen zur wirtschaftlichen Steuerung zu experimentieren. Solche Bestrebungen im gesamten Bundesgebiet führten zu einer Überprüfung des kommunalen Haushaltsrechts bundesweit. Dabei wurden von Arbeitsgruppen der Innenministerkonferenz als Alternativen sowohl die Erweiterung der bestehenden Kameralistik als auch der Wechsel zu einer kommunalen Doppik¹ entwickelt.

Im November 2003 beschloss die Innenministerkonferenz Leittexte zu neuen kommunalen Haushaltsvorschriften und empfahl diese Texte als Muster für die von den einzelnen Bundesländern zu erlassenden Gesetze und Verordnungen. Damit sollte ein Angleichen der verschiedenen Landesvorschriften ermöglicht werden. Allerdings haben alle Bundesländer ihre eigenen Vorstellungen in ihr neues kommunales Haushaltsrecht einfließen lassen. Die meisten Länder haben ihren Kommunen eine kommunale doppelte Buchführung vorgeschrieben, einige wenige lassen auch eine modernisierte Kameralistik als Wahlmöglichkeit zu. Das Ziel bundesweit möglichst einheitlicher Vorschriften ist deutlich verfehlt worden, denn auch die Regelungen zur Doppik sind in den Ländern unterschiedlich ausgefallen.

¹ das Wort „Doppik“ wird häufig aus „doppelte Buchführung in Konten“ hergeleitet

Das Land Niedersachsen hat sich für einen vollständigen Wechsel der Kommunen zur Doppik entschieden. In dem Gesetz zur Neuordnung des Gemeindehaushaltsrechts und zur Änderung gemeindewirtschaftlicher Vorschriften (GemHausRNeuOG) wurde mit Wirkung zum 1.1.2006 die NGO entsprechend geändert und anschließend die Gemeindehaushalts- und -kassenverordnung (GemHKVO) erlassen, die sowohl die frühere Gemeindehaushaltsverordnung als auch die Gemeindekassenverordnung ersetzt. Zugleich wurde den Kommunen eine Übergangszeit eingeräumt, in der das alte kamerale Haushaltsrecht weiter galt, wenn der Rat der Kommune (oder der Kreistag bzw. die Regionsversammlung) einen entsprechenden Beschluss gefasst hatte. Spätestens ab dem Haushaltsjahr 2012 mussten alle Kommunen das Neue Kommunale Rechnungswesen (NKR) anwenden. Nur in begründeten Einzelfällen konnte das für Inneres zuständige Ministerium nach Art. 6 Abs. 13 GemHausRNeuOG zulassen, dass eine Kommune das NKR erst zu einem späteren Zeitpunkt als dem Haushaltsjahr 2012 anwenden musste.

Diese Haushaltsreform sollte aber nicht nur Regelungen zur doppelten Buchführung einführen, sondern hatte weitaus mehr nachhaltige Ziele zum Inhalt.

Ein zentrales Ziel war und ist die intergenerative Gerechtigkeit. Jede Generation soll den von ihr verursachten Ressourcenverbrauch selbst finanzieren. Dieses setzt voraus, dass der Ressourcenverbrauch für die jeweilige Periode vollständig erfasst und dokumentiert wird. Als Ressource können die zur Verfügung gestellten Geld-, Sach- oder Personalmittel für die Erfüllung einer Aufgabe bzw. die Erstellung eines Produktes oder einer Leistung bezeichnet werden.

Die nach altem Haushaltsrecht in dem auf jeweils ein Kalenderjahr ausgerichteten kommunalen Haushalt enthaltenen Einnahmen und Ausgaben waren zur Darstellung des Ressourcenverbrauchs ungeeignet, denn sie wurden nach dem Kassenwirksamkeitsprinzip stets dem Haushaltsjahr zugeordnet, in dem sie zur Zahlung kamen. Es wurde nicht berücksichtigt, für welches Haushaltsjahr sie anfielen. Neben dieser zeitlichen Abgrenzung fehlten wichtige Daten wie z. B. die Abschreibung oder die im laufenden Haushaltsjahr entstehenden Belastungen für die Zukunft durch Pensionszahlungspflichten, verschobene Instandhaltungsmaßnahmen etc.. Nach dem neuen Haushaltsrecht werden daher statt Ausgaben nun im Ergebnishaushalt (vgl. Kap. 2) Aufwendungen als Nachweis des Ressourcenverbrauchs veranschlagt und gebucht. Im Gegenzug sind statt bisher der Einnahmen nun Erträge im Ergebnishaushalt vorzusehen, die das Ressourcenaufkommen darstellen. Damit ist das aus dem NSM entwickelte Ressourcenverbrauchs-konzept umgesetzt. Da nach dem Grundsatz des Haushaltsausgleichs grundsätzlich die Aufwendungen durch die Erträge im selben Haushaltsjahr gedeckt werden sollen, ist damit die intergenerative Gerechtigkeit erreichbar.

Ein weiteres wichtiges Ziel der Haushaltsreform 2005 war der Wechsel von der Input- zur Outputsteuerung. War nach altem Recht die Steuerung des kommunalen Haushalts nur indirekt über die Veranschlagung der Einnahmen und Ausgaben im Haushaltsplan möglich, so schreibt nun das neue Haushaltsrecht vor, dass im Haushaltsplan auch Leistungsbeschreibungen, Produkte, Ziele, Maßnahmen und Kennzahlen festgelegt werden müssen, mit denen die Steuerung der Kommune wesentlich klarer und besser gestaltet werden kann.

Da viele Kommunen einige ihrer Aufgaben auf ausgegliederte Bereiche (z. B. Eigenbetriebe, Eigengesellschaften, kommunale Anstalten, Beteiligungen etc.) ausgelagert haben und diese verselbstständigten Aufgabenträger i. d. R. nach doppelten Regeln z. B. des Handelsgesetzbuches (HGB) gewirtschaftet haben, konnte nach dem alten Haus-

A • Einführung

haltsrecht kein Gesamtüberblick über die Gesamtverschuldung, das gesamte Vermögen sowie die Erträge, Einzahlungen, Aufwendungen und Auszahlungen des „Konzerns Kommune“ ermöglicht werden, da die Kernverwaltung der Kommune weder eine Bilanz noch eine Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) führte. Mit der Einführung der Bilanz, der Ergebnisrechnung und der Finanzrechnung (vgl. Kap. 2) in den Kommunen können nun vergleichbare Daten von Kernverwaltung und ausgegliederten Bereichen zusammengetragen werden. Im neuen Haushaltsrecht ist vorgeschrieben, dass ab dem Haushaltsjahr 2012 alle Kommunen in Niedersachsen einen konsolidierten Gesamtabschluss erstellen müssen. Darin sind die Kommunen mit all ihren verselbstständigten Aufgabenträgern so darzustellen und zu verrechnen, als wenn sie ein einziges Unternehmen wären. Die Übersicht und die damit verbundene Steuerungsmöglichkeit des „Konzerns Kommune“ ist ebenfalls ein wichtiges Ziel der Einführung des NKR.

Schließlich soll mit dem neuen Haushaltsrecht auch die wirtschaftliche Steuerung der Kommune verbessert werden. Daher wird vorgeschrieben vor, dass die Kommune zur Unterstützung der Verwaltungssteuerung und für die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit und Leistungsfähigkeit bei der Aufgabenerfüllung nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen und nach den örtlichen Bedürfnissen insbesondere die Kosten- und Leistungsrechnung und das Controlling mit einem unterjährigen Berichtswesen einsetzt.

Mit dem Ziel der Rechtsvereinfachung hat das Land Niedersachsen die NGO, die NLO, das Regionsgesetz¹ und das Göttingen-Gesetz² durch das Nds. Kommunalverfassungsgesetz (NKomVG) ersetzt. Das NKomVG trat am 1.11.2011 in Kraft und gilt für alle niedersächsischen Städte, Gemeinden, Samtgemeinden, Landkreise und die Region Hannover. Sie werden im NKomVG einheitlich als Kommunen, ihre Stadt-, Gemeinde-, Samtgemeinde-, Kreis- oder Regionalkasse werden einheitlich als Kommunalkasse bezeichnet.

Als Organe der Kommunen sind in § 7 Abs. 1 NKomVG die Vertretung, der Hauptausschuss und die Hauptverwaltungsbeamtin oder der Hauptverwaltungsbeamte festgelegt. Sie tragen gemäß § 7 Abs. 2 NKomVG folgende Bezeichnungen:

im NKomVG	Vertretung	Hauptausschuss	Hauptverwaltungsbeamtin oder Hauptverwaltungsbeamter
in Gemeinden	Rat	Verwaltungsausschuss	Bürgermeisterin oder Bürgermeister
in großen selbständigen und in kreisfreien Städten	Rat	Verwaltungsausschuss	Oberbürgermeisterin oder Oberbürgermeister
in Samtgemeinden	Samtgemeinderat	Samtgemeindeausschuss	Samtgemeindebürgermeisterin oder Samtgemeindebürgermeister
in Landkreisen	Kreistag	Kreisausschuss	Landrätin oder Landrat
in der Region Hannover	Regionsversammlung	Regionsausschuss	Regionspräsidentin oder Regionspräsident

Die Mitglieder der Vertretung werden im NKomVG Abgeordnete genannt.

¹ Gesetz über die Region Hannover vom 5.6.2001 (Nds. GVBl. S. 348), zuletzt geändert durch Artikel 22 des Gesetzes vom 7.10.2010 (Nds. GVBl. S. 462)

² Gesetz über die Neugliederung des Landkreises und der Stadt Göttingen vom 1.7.1964 (Nds. GVBl. S. 134), zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 9.6.2010 (Nds. GVBl. S. 236)

Mit Wirkung zum 1.1.2017 wurde die GemHKVO durch die Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplans sowie die Abwicklung der Kassengeschäfte der Kommunen (Kommunalhaushalts- und -kassenverordnung – KomHKVO –) ersetzt. Diese KomHKVO wurde mit Wirkung zum 1.1.2017 durch den Ausführungserlass mit Mustern und einer Abschreibungstabelle ergänzt.

Zur landeseinheitlichen Verwendung von Konten bei Haushaltsplanung und der Buchführung hat das Land verbindlich einen Produktrahmen und einen Kontenrahmen vorgegeben (zuletzt für 2017 gemäß LSN vom 25.4.2017, Nds. MBl. S. 569).

2. Neues Kommunales Rechnungswesen (NKR)

Das NKR schreibt eine Drei-Komponenten-Rechnung vor, bestehend aus

- der Bilanz (= Gegenüberstellung des Vermögens und der Schulden ähnlich der Handels- oder Steuerbilanz der Kaufleute),
- der Ergebnisrechnung (= Darstellung der Erträge und Aufwendungen) und
- der Finanzrechnung (= Darstellung der Ein- und Auszahlungen).

2.1 Bilanz

Jede Kommune ist verpflichtet, für das Jahr, in dem sie mit der Haushaltswirtschaft nach den Regeln des NKR begann, zum 1.1. eine Erste Eröffnungsbilanz und danach zum 31.12. eines jeden Jahres eine Schlussbilanz (nachstehend und in den Rechtsvorschriften nur Bilanz genannt) aufzustellen.

Der Art. 6 Abs. 8 und 11 GemHausRNeuOG und die §§ 60 und 61 GemHKVO trafen für die Erste Eröffnungsbilanz spezielle Regelungen. Im Übrigen gelten die Vorschriften des NKomVG und der KomHKVO für alle kommunalen Bilanzen.

Der Aufbau der kommunalen Bilanz ist in § 55 KomHKVO und dem verbindlichen Muster 15 im Ausführungserlass (vgl. Kap. F) festgelegt. Abweichend von den Bilanzen nach Handels- oder Steuerrecht ist die Bilanz nach dem NKR wie folgt gegliedert:

Aktiva	Passiva
1. Immaterielles Vermögen	1. Nettoposition
2. Sachvermögen	2. Schulden
3. Finanzvermögen	3. Rückstellungen
4. Liquide Mittel	4. Passive Rechnungsabgrenzung
5. Aktive Rechnungsabgrenzung	
Summe Aktiva	Summe Passiva

Es gelten auch bei kommunalen Bilanzen die Bilanzregeln der Privatwirtschaft:

- Die Summe der Aktiva stimmt stets mit der Summe der Passiva überein und wird als Bilanzsumme bezeichnet.
- Die Nettoposition (in der Privatwirtschaft „Eigenkapital“ genannt) ergibt sich aus der Bilanzsumme abzüglich der Schulden, der Rückstellungen und der passiven Rechnungsabgrenzung. Je höher die Nettoposition ausfällt, desto besser steht die Kommune da. Eine negative Nettoposition bedeutet eine (unzulässige) Überschuldung der Kommune.

Die Bilanz wird in Kontoform aufgestellt. Die Aktivseite der Bilanz gibt die Mittelverwendung zum Bilanzstichtag (31.12.) an:

A · Einführung

- Zum immateriellen Vermögen zählen Konzessionen, Lizenzen und Zuwendungen, die die Kommune an Andere zur Finanzierung der Investitionen der Anderen geleistet hat. Dieses Vermögen ist abzuschreiben, soweit es der Abnutzung unterliegt (vgl. Kap. 11.1).
- Als Sachvermögen sind die Grundstücke, das Infrastrukturvermögen, die Gebäude, die Kunstgegenstände, die Kulturdenkmäler, die Maschinen und technischen Anlagen, die Fahrzeuge, die Betriebs- und Geschäftsausstattung, Pflanzen und Tiere, die Vorräte, die geleisteten Anzahlungen und die Anlagen im Bau der Kommune nachzuweisen. Auch hierbei ist der Werteverzehr durch die Abschreibung zu dokumentieren (vgl. Kap. 11.1).
- Unter Finanzvermögen sind Beteiligungen, Anteile an verbundenen Unternehmen, Beteiligungen, Sondervermögen mit Sonderrechnung, Ausleihungen, Wertpapiere und Forderungen der Kommune zu verstehen.
- Liquide Mittel der Kommunen können aus Bargeld, Einlagen bei Banken, Schecks, Termineinlagen, Termingeldern, Tagesgeldern, Spareinlagen, Sparbüchern, Sparbriefen oder Einlagenzertifikaten etc. bestehen.
- Nach § 51 Abs. 1 KomHKVO sind als aktive Rechnungsabgrenzungsposten die Ausgaben auszuweisen, die vor dem Bilanzstichtag geleistet wurden und Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen (z. B. Kreditbeschaffungskosten).

Auf der rechten Seite der Bilanz sind die Passiva als Ausdruck der Mittelherkunft darzustellen:

- Nach § 51 Abs. 3 KomHKVO sind als passive Rechnungsabgrenzungsposten die Einnahmen auszuweisen, die die Kommune vor dem Bilanzstichtag erhalten hat und die Erträge für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.
- Gemäß § 123 Abs. 2 NKomVG muss die Kommune Rückstellungen bilden für Verpflichtungen, die dem Grunde nach zu erwarten, aber deren Höhe oder Fälligkeit noch ungewiss sind. Der § 45 KomHKVO zählt dafür Beispiele auf: Rückstellungen für Pensionen, für unterlassene Instandhaltungsmaßnahmen, für Bürgschafts- und Gewährleistungsverpflichtungen (wenn eine Inanspruchnahme der Kommune zu erwarten ist), usw..
- Als Schulden sind die Geldschulden (z. B. aus Krediten für Investitionen oder aus nur der Überbrückung von Liquiditätslücken dienenden Liquiditätskrediten), Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen und andere Verbindlichkeiten anzugeben.
- Die Nettoposition setzt sich aus dem Basisreinvermögen, den Rücklagen, dem Jahresergebnis und den Sonderposten zusammen. Das Basisreinvermögen wird bei der Aufstellung der Ersten Eröffnungsbilanz aus der Gegenüberstellung des Vermögens und der Schulden der Kommune ermittelt und darf anschließend nur unter besonderen Voraussetzungen verändert werden. Das Jahresergebnis wird als Überschuss oder Fehlbetrag aus den Erträgen und Aufwendungen zum Jahresende ermittelt. In den Rücklagen werden aus der Haushaltsführung im Ergebnishaushalt entstehende Überschüsse gesammelt. Als Sonderposten sind nach § 44 Abs. 5 KomHKVO die von der Kommune empfangenen Investitionszuweisungen und -zuschüsse für abnutzbare Vermögensgegenstände auszuweisen und entsprechend der Nutzungsdauer des damit geförderten Vermögensgegenstandes aufzulösen. Dazu zählen auch die Beiträge, die die Kommune zur Finanzierung des Baus von Erschließungsanlagen und öffentlichen

Einrichtungen einnimmt. Die Auflösung der Sonderposten ist ein (zahlungsunwirksamer) Ertrag und daher positiv für den Haushaltsausgleich.

Ohne Ausnahme gilt der Grundsatz, dass die Summen der Bilanz auf der Aktiv- und der Passivseite immer übereinstimmen müssen.

Sämtliche Finanzvorfälle der Kommune haben Auswirkungen auf ihre Bilanz:

Erwirbt die Kommune einen Vermögensgegenstand, steigt ihr Sachvermögen und damit die Aktivseite der Bilanz. Die Kaufpreiszahlung führt zur Verringerung der liquiden Mittel auf der Aktivseite. Folglich bleibt die Aktivseite per saldo unverändert. Es handelt sich um einen Aktivtausch, die Passivseite der Bilanz wird nicht verändert.

Nimmt die Kommune zur Finanzierung einen Kredit auf, so werden bei Auszahlung des Kreditbetrages der Stand der Schulden auf der Passivseite und die liquiden Mittel auf der Aktivseite der Bilanz erhöht. Die Bilanzsumme steigt auf beiden Seiten in gleicher Höhe, es liegt eine Aktiv-Passiv-Mehrung (Bilanzverlängerung) vor.

Mietzahlungen der Kommune verringern die liquiden Mittel und damit die Bilanzsumme auf der Aktivseite. Da die Bilanzsummen auf beiden Seiten stets gleich sein müssen, muss auch auf der Passivseite eine Position verringert werden. Die Schulden, die Rückstellungen, die passiven Rechnungsabgrenzungsposten, das Basis-Reinvermögen, die Rücklagen und die Sonderposten bleiben jedoch unverändert. Folglich wird sich das Jahresergebnis in der Bilanz ändern; das bedeutet, die Mietzahlung ist ein Aufwand.

Im Gegensatz dazu erhöhen erhaltene Hundesteuerzahlungen die liquiden Mittel und damit letztlich das Jahresergebnis in der Nettoposition. Sie stellen folglich Erträge dar.

Zur alljährlichen Erstellung der Schlussbilanz ist eine Inventur nach § 39 KomHKVO durchzuführen, in der zum 31.12. eines jeden Jahres das im rechtlichen oder wirtschaftlichen Eigentum der Kommune stehende Vermögen, die Schulden und die Rückstellungen vollständig mit ihren Werten aufzunehmen ist. Der § 40 KomHKVO legt fest, unter welchen Voraussetzungen auf eine körperliche Bestandsaufnahme der Vermögensgegenstände verzichtet werden darf.

2.2 Ergebnisrechnung

In der Ergebnisrechnung sind die Erträge und die Aufwendungen enthalten. Als Erträge bezeichnet der § 60 Nr. 16 KomHKVO die in Geld bewerteten Wertezuwächse für Güter und Dienstleistungen in einem Haushaltsjahr. Sie führen in der Bilanz zu einer Erhöhung des Jahresergebnisses innerhalb der Nettoposition.

Aufwendungen sind dagegen gemäß § 60 Nr. 4 KomHKVO der in Geld bewertete Werteverzehr durch Verbrauch oder Abnutzung von Gütern und Dienstleistungen in einem Haushaltsjahr. Sie führen in der Bilanz zu einer Senkung des Jahresergebnisses innerhalb der Nettoposition.

Zu unterscheiden ist in ordentliche und außerordentliche Beträge. Der § 60 Nr. 6 KomHKVO definiert als außerordentlich die Aufwendungen und Erträge, soweit sie auf unvorhergesehenen, seltenen oder ungewöhnlichen Vorgängen beruhen. Dazu gehören insbesondere Erträge aus der Herabsetzung von Schulden und der Auflösung von Rückstellungen sowie Erträge und Aufwendungen aus Vermögensveräußerungen, jedoch nicht außerplanmäßige Abschreibungen wegen unterlassener Instandhaltung und Erträge aus der Veräußerung von geringwertigen Vermögensgegenständen

A • Einführung

Im Haushaltsplan und im Jahresabschluss werden die Erträge und Aufwendungen stets in Zeilen nach folgender Aufstellung dargestellt:

Nr.	Bezeichnung	Erläuterung / Beispiel
Ordentliche Erträge		
1	Steuern und ähnliche Abgaben	hierunter fallen die originär von den Kommunen erhobenen Steuern (Grundsteuer, Gewerbesteuer, Vergnügungssteuer, Hundesteuer, Jagdsteuer etc.) sowie die Steuerbeteiligungen (Gemeindeanteile an Einkommen- und Umsatzsteuer)
2	Zuwendungen und allgemeine Umlagen	hier sind Zuschüsse (von Privaten) und Zuweisungen (von öffentlichen Trägern) für laufende Zwecke wie z. B. Spenden, Schlüsselzuweisungen, Zuweisungen für den übertragenen Wirkungskreis, Zuweisungen für Systembetreuung in Schulen etc. zu nennen
3	Auflösungserträge aus Sonderposten	nimmt die Kommune zur Finanzierung ihrer abnutzbaren Vermögensgegenstände Spenden, Investitionszuwendungen und -zuschüsse, Beiträge und ähnliche Entgelte ein, so müssen diese als Sonderposten ausgewiesen und entsprechend der Nutzungsdauer der damit finanzierten Vermögensgegenstände aufgelöst werden; zu diesem Ertrag entstehen keine Einzahlungen
4	sonstige Transfererträge	hier sind Erträge darzustellen, denen keine Gegenleistungen der Kommune entgegenstehen (z. B. Ersatz von Sozialleistungen, Schuldendiensthilfen etc.)
5	öffentlich-rechtliche Entgelte	dieses sind die speziellen Entgelte, die die Kommune aufgrund öffentlich-rechtlicher Vorschriften zur Finanzierung von Aufwendungen erhebt (z. B. Verwaltungsgebühren, Fremdenverkehrsbeiträge, Benutzungsgebühren aufgrund von Gesetzen, Verordnungen, Satzungen etc.)
6	privatrechtliche Entgelte	dieses sind die speziellen Entgelte, die die Kommune aufgrund privatrechtlicher Grundlagen zur Finanzierung von Aufwendungen erhebt (z. B. Mieten und Pachten, Schadenersatzleistungen, Versicherungsentschädigungen, Verkaufserlöse bei geringwertigen Vermögensgegenständen aufgrund von Verträgen etc.)
7	Kostenerstattungen und Kostenumlagen	hierunter fallen die Erträge, die die Kommune als Erstattung für erbrachte Leistungen vom Bund, vom Land, vom Landkreis oder der Region Hannover, von Versicherungen etc. erhält (Erstattung sächlicher Kosten durch Dritte, interkommunaler Kostenausgleich etc.)

Nr.	Bezeichnung	Erläuterung / Beispiel
8	Zinsen und ähnliche Finanzerträge	Beispiele sind Zinsen für Bankguthaben und Steuernachforderungen, Dividenden
9	aktivierte Eigenleistungen	hier sind die verwaltungsinternen Kostenerstattungen für die von der Kommune selbst erbrachten Leistungen zur Schaffung von Vermögensgegenständen (z. B. Planungs- und Ingenieurleistungen als Baunebenkosten, Aufwendungen für eigenes Personal bei Bauleistungen etc.) anzugeben
10	Bestandsveränderungen	an dieser Stelle sind Veränderungen des Bestandes an Vorräten etc. aufgrund von Mengen- oder Bewertungsänderungen sowie Mehr- oder Mindererträgen bei Eigenerzeugnissen der Kommune darzustellen (§ 59 Nr. 11 GemHKVO)
11	sonstige ordentliche Erträge	hierzu zählen die Erträge, die keiner anderen Position zuzuordnen sind (z. B. Konzessionsabgaben, Zwangs- und Bußgelder, Erträge aus der Auflösung der Pensionsrückstellungen etc.)
12	Summe der ordentlichen Erträge	
Ordentliche Aufwendungen		
13	Personalaufwendungen	Beamtenbezüge, Dienstbezüge der Beschäftigten, Krankenkassenbeiträge, Rückstellungen für Altersteilzeit, Pensionsrückstellungen
14	Versorgungsaufwendungen	Witwen- und Waisenbezüge, Beihilfen und Pensionsrückstellungen etc. für Versorgungsempfänger
15	Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	in dieser Position sind die Mieten und Pachten, die bauliche Unterhaltung, die Inventarunterhaltung, die Aus- und Fortbildung, die Bewirtschaftung der Immobilien, die Haltung von Fahrzeugen, der Erwerb von geringwertigen Vermögensgegenständen (vermögensunwirksam) etc. darzustellen
16	Abschreibungen	hier wird der Werteverzehr des abnutzbaren Vermögens dargestellt; diese Beträge sind zahlungsunwirksam und fehlen daher im Finanzhaushalt
17	Zinsen und ähnliche Aufwendungen	hierzu zählen Zinsen für Liquiditäts- und andere Kredite, Kontoführungsgebühren, Rückbuchungskosten etc.
18	Transferaufwendungen	hierzu zählen die Zuweisungen und Zuschüsse an Dritte für laufende Zwecke wie z. B. Sozialhilfe, Kreis- oder Regionsumlage, Gewerbesteuerumlage, Zuschüsse an Vereine und Verbände, Kirchengemeinden usw.
19	Sonstige ordentliche Aufwendungen	Geschäftsaufwand, Aufwandsentschädigungen, Versicherungen, Schulbeiträge, Mitgliedsbeiträge, Erstattungen Sozialhilfe, Reisekosten, Abwasserabgabe usw.
20	Summe der ordentlichen Aufwendungen	
21	ordentliches Ergebnis	Saldo aus ordentlichen Erträgen und Aufwendungen
22	außerordentliche Erträge	hierzu zählen ungewöhnliche, selten vorkommende oder periodenfremde Aufwendungen und Erträge (z. B. Erträge und Aufwendungen aus Vermögensveräußerung über oder unter dem Restbuchwert des Vermögens)
23	außerordentliche Aufwendungen	

A • Einführung

Nr.	Bezeichnung	Erläuterung / Beispiel
24	außerordentliches Ergebnis	Saldo aus außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen
25	Jahresergebnis	Summe aus ordentlichem und außerordentlichem Ergebnis
26	Summe der Jahresfehlbeträge aus Vorjahren gemäß § 2 Abs. 6 KomHKVO	hier sind die noch nicht nach § 24 KomHKVO gedeckten Jahresfehlbeträge der Vorjahre zu summieren

In den Teilhaushalten (vgl. Kap. 5.1) entfällt die Zeile 26. Außerdem sind in den Zeilen 26 bis 28 der Teilhaushalte die internen Verrechnungen zwischen den Verwaltungsbereichen als Erträge und Aufwendungen mit ihrem Saldo anzugeben, die sich im Haushalt insgesamt gegenseitig aufheben. Zeile 29 enthält dort das Ergebnis des jeweiligen Teilhaushalts einschließlich der internen Leistungsverrechnungen.

2.3 Finanzrechnung

Die Finanzrechnung als die dritte Komponente des NKR ist für die Darstellung der Zahlungsströme und für den Nachweis gegenüber der von der Landesstatistikbehörde angeforderten Finanzstatistik der Kommunen notwendig. Hier sind alle Ein- und Auszahlungen der Kommune zu planen und zu buchen. Als Einzahlungen definiert der § 60 Nr. 15 KomHKVO den Zufluss von Bar- und Buchgeld. Auszahlungen sind entsprechend nach § 60 Nr. 8 KomHKVO der Abfluss von Bar- und Buchgeld.

Nach dem kameralen Haushaltsrecht waren nur die Einnahmen und Ausgaben im Haushalt enthalten. Als Ausgabe definiert der § 60 Nr. 5 KomHKVO die Auszahlungen und das Entstehen von Schulden sowie Forderungsminderungen. Einnahmen sind dagegen nach § 60 Nr. 15 KomHKVO die Einzahlungen und das Entstehen von Forderungen sowie Schuldenminderungen.

Im Haushalt nach dem NKR sind die Zahlungen zu unterscheiden in Ein- und Auszahlungen

- für laufende Verwaltungstätigkeit (diese stehen zumeist im Zusammenhang mit den zahlungswirksamen Erträgen und Aufwendungen; z. B. für Mieten, Strom, Wasser, Gebäude- und Grundstücksunterhaltung, Beamtenbezüge, Zinsen, Schlüsselzuweisungen, Einkommensteueranteil, Konzessionsabgaben, Kreisumlage usw.),
- für Investitionstätigkeit (erhaltene und gewährte Investitionszuwendungen, Veräußerungserlöse, Erschließungsbeiträge, Erwerb von Vermögen, Baumaßnahmen usw.) und
- für Finanzierungstätigkeit (Aufnahme und Tilgung von Krediten für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen oder zur Umschuldung).

Zur Unterstützung der Verwaltungssteuerung und für die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit und Leistungsfähigkeit bei der Aufgabenerfüllung muss die Kommune nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen und nach den örtlichen Bedürfnissen insbesondere die Kosten- und Leistungsrechnung und das Controlling mit einem unterjährigen Berichtswesen einsetzen.

Im Haushaltsplan und im Jahresabschluss werden die Ein- und Auszahlungen stets in Zeilen nach folgender Aufstellung dargestellt: