

## Niedersächsisches Ministerium für Inneres und Sport

# Neues kommunales Rechnungswesen für Niedersachsen - NKR-Niedersachsen -

## Eckpunkte für die Reform des niedersächsischen Gemeindehaushaltsrechts

### 1. Anlass für die Reform

#### 1.1 kritische Analyse des kameralen Rechnungswesens

Unter dem Schlagwort "Neues Steuerungsmodell" haben schon seit mehr als einem Jahrzehnt auch niedersächsische Kommunen eine betriebswirtschaftlich orientierte Reform ihrer Verwaltungen eingeleitet. Diese Reform war - nicht zuletzt vor dem Hintergrund finanzwirtschaftlicher Bedrängnisse - die Konsequenz aus einer kritischen Analyse des bisherigen kameralen Rechnungswesens, aus praktischen Erfahrungen einiger Modellprojekte und aus Erkenntnissen wissenschaftlicher Begleitung, die sich auch mit einer Akzeptanzkrise der als "zu unflexibel" charakterisierten öffentlichen Verwaltung auseinandersetzte. Die herkömmliche, am reinen Ausgabebedarf orientierte Bereitstellung von Ausgabeermächtigungen ("Inputsteuerung") wurde dabei als Mitursache für die erkannten Steuerungsdefizite identifiziert. Sie sollte auf eine effizientere Steuerung nach Zielen für die kommunalen Dienstleistungen ("Outputsteuerung") umgestellt werden.

#### 1.2 "Neues Steuerungsmodell" nur ein erster Schritt

1.2.1 Als haushaltsrechtliche Instrumente zur Umsetzung des Neuen Steuerungsmodells wurden im Rahmen einer dezentralen Ressourcenverantwortung die Budgetierung funktionaler Aufgabenbereiche, die Flexibilisierung der sachlichen und zeitlichen Bindung von Haushaltsermächtigungen und die Darstellung der Verwaltungsleistungen als Produkte auf der Basis von Kosten- und Leistungsrechnungen eingesetzt. Als weitere Elemente wurden Kennzahlenvergleichssysteme (Benchmarking), die Einführung des Controllings sowie eines an den kommunalpolitischen Zielen ausgerichteten Kontraktmanagements und als Schnittstelle zur gemeinsamen finanzwirtschaftlichen Betrachtung von Kernverwaltung und Ausgliederungen (Konsolidierung zum "Konzern Kommune") die Installierung der Beteiligungsverwaltung verstanden.

1.2.2 Das kameralistische Haushalts- und Rechnungswesen wurde zwar an diese neuen Formen - so weit wie unter den noch vorherrschenden systematischen Rahmenbedingungen möglich - angepasst. Das somit nur im Ansatz modernisierte kommunale Haushalts- und Rechnungswesen stellt aber nur einen ersten Schritt dar.

#### 1.3 grundlegende Reform ist notwendig

Eine den neuen Herausforderungen gewachsene Verwaltungssteuerung und Haushaltswirtschaft benötigt vollständige Informationen über den Verbrauch und das Aufkommen der finanziellen, sachlichen und personellen Ressourcen. Sie können, trotz der möglich gewordenen Nutzung betriebswirtschaftlicher Instrumente, zur Zeit nur unzureichend und unvollständig abgebildet werden. Der Rechnungsstil ist nach wie vor kameralistisch.

Daraus ergibt sich die Notwendigkeit für eine grundlegende Reform des Gemeindehaushaltsrechts.

## **2. Reformumgebung**

### **2.1 Innenministerkonferenz ebnet den Weg**

2.1.1 Die Innenministerkonferenz hat den Kommunen die Bereitschaft der Länder zugesichert, sie bei den Reformvorhaben zu unterstützen und die rechtlichen Grundlagen für eine Haushaltsrechtsreform zu erarbeiten. Nach vorbereitenden Beschlüssen in den Jahren 1994 bis 2000 sind schließlich eine Konzeption zur Reform des kommunalen Haushaltsrechts und Eckpunkte für die Reform vorgelegt worden. Kern der Konzeption ist das Ziel, den Kommunen zu ermöglichen, vom bisherigen Geldverbrauchs-konzept, das in erster Linie die Bewirtschaftung von Einnahmen und Ausgaben nachweist, zu einem Ressourcenverbrauchs-konzept überzugehen, das den zur Bereitstellung der Verwaltungsleistungen notwendigen Ressourcenaufwand und das Ressourcenaufkommen (Erträge) vollständig nachweist. Nach der Konzeption soll dieses Ziel auf zwei Wegen verwirklicht werden können, durch Weiterentwicklung des bisherigen Haushaltsrechts, das nach dem kameralistischen Buchungsstil ausgerichtet ist, wobei das Ressourcenverbrauchs-konzept nur eingeschränkt umgesetzt werden kann (erweiterte Kameralistik), und durch Bereitstellung eines neuen Haushaltsrechts auf der Grundlage der doppelten Buchführung (Doppik).

2.1.2 Nach dem Beschluss der Innenministerkonferenz am 20. und 21. November 2003 in Jena liegen Leittexte zur Gemeindehaushaltsverordnung für ein doppisches Haushalts- und Rechnungswesen und zur Gemeindehaushaltsverordnung für die erweiterte kameralistische Buchführung vor, weiterhin Beispieltexte für notwendige Änderungen der haushaltsrechtlichen Regelungen in den Gemeindeordnungen, Empfehlungen für einen gemeinsamen Produktrahmen und Empfehlungen für Kontenrahmen für das doppische Rechnungswesen. Die Textentwürfe bilden einen Regelungsvorschlag, der für länderspezifische Gegebenheiten und konzeptionelle Unterschiede Raum lässt. Es besteht in der Innenministerkonferenz Übereinstimmung, dass länderspezifische Abweichungen nicht die Grundzüge der Einheitlichkeit des kommunalen Haushaltsrechts in Frage stellen sollen. Es ist Sache der Länder, die Reform nach diesen Grundsätzen umzusetzen.

### **2.2 Umsetzung der Reform in den Ländern**

2.2.1 In den Ländern werden in Teilbereichen unterschiedliche Reformkonzepte verfolgt. Basis für alle ist das "Speyerer Verfahren" von Prof. Dr. Dr. h. c. Klaus Lüder.

2.2.2 Nordrhein-Westfalen beispielsweise stützt sich auf ein Modellprojekt mehrerer Städte, Landkreise und Gemeinden und hat das Neue Kommunale Finanzwesen ("NKF") vorgelegt. Das NKF kennzeichnet die flächendeckende und stichtagsgenaue Einführung eines doppischen Systems. In der Eröffnungsbilanz, die sich in ihrer Struktur eng an das Handelsrecht anlehnt, sollen die Vermögenswerte nach ihren Zeitwerten ausgewiesen und mit den Anschaffungs- und Herstellungswerten fortgeführt werden.

2.2.3 Baden-Württemberg als Beispiel für eine andere Vorgehensweise, will nach gegenwärtigem Informationsstand ein dauerhaftes Optionsmodell schaffen, wonach die Gemeinden zwischen erweiterter Kameralistik und Doppik wählen können, außerdem sollen verschiedene Möglichkeiten der Vermögensstruktur eröffnet werden.

2.2.4 Andere Länder befürworten ein befristetes Optionsmodell.

2.2.5 Kein Land wird sich aber nach den bisherigen Äußerungen auf die erweiterte Kameralistik beschränken.

2.2.6 In den Ländern wird es konzeptionell begründete unterschiedliche Bilanzstrukturen geben, insbesondere bei der Zuordnung des Vermögens, beispielsweise zu Verwaltungsvermögen und zu realisierbarem (veräußerbarem) Vermögen.

2.2.7 Ganz überwiegend wird also der doppelte Dauerbetrieb mit unterschiedlichen Übergangsfristen angestrebt. Nach realistischer Einschätzung wird allerdings der grundsätzlich noch möglich erscheinende Dauer-Parallelbetrieb zwischen erweiterter Kameralistik und Doppik voraussichtlich in allen Ländern in die einheitliche Doppik münden.

### **3. Reformziele in Niedersachsen**

3.1 Ziel in Niedersachsen ist es, den kommunalen Körperschaften ein einheitliches neues Haushalts- und Rechnungswesen anzubieten, das sie als besser und vorteilhafter akzeptieren können und welches systematisch darauf angelegt ist, ihre Situation objektiv verbessern zu können. Ein neues Haushalts- und Rechnungswesen soll als rentierliche Investition aufgefasst werden können, deren Kosten sich über den Zeitraum ihrer Nutzung mindestens amortisieren. Die Reform passt, bei allen zu beklagenden finanziellen Schwierigkeiten, zeitlich und sachlich "in die Landschaft", nicht zuletzt weil im Bereich der Informationstechnik bei vielen Kommunen Entscheidungsbedarf besteht.

3.2 Basis sollen die von der Innenministerkonferenz erarbeiteten Leittexte und Empfehlungen sein verbunden mit praktischen Erfahrungen insbesondere des Modellprojekts der Stadt Uelzen in Verbindung mit dem Projekt in der Samtgemeinde Dannenberg, dem das "Speyerer Konzept" zu Grunde liegt.

3.3 Ziel der Haushaltsrechtsreform in Niedersachsen ist insbesondere eine verbesserte Transparenz der finanzwirtschaftlichen Verhältnisse. Das setzt vollständige, nachvollziehbare und vergleichbare Informationen aus dem Rechnungswesen voraus. Durch sichtbare Zuordnung der Kosten und Erlöse zu den einzelnen Verwaltungsleistungen und durch systembedingte Anreize zum wirtschaftlichen Umgang mit Leistungen und Ressourcen soll bei allen Beteiligten der Haushaltswirtschaft ganz selbstverständliches, systematisch unterstütztes Kostenbewusstsein erzeugt werden. Strategische Entscheidungen, bei denen zwischen widerstreitenden Zielen abgewogen werden muss, sollen besser belegt und begründet werden können, wenn eine leistungs- und kostenorientierte Transparenz flächendeckend vorhanden ist.

3.4 Die Kommunen brauchen dazu modernes "Handwerkszeug", mit dem sie an der Wiedergewinnung ihrer finanzwirtschaftlichen Handlungsfähigkeit zielgenauer arbeiten können. Dafür sollen zukunftsfähige haushaltsrechtliche und haushaltssystematische Entscheidungsgrundlagen und Instrumente bereit gestellt werden.

3.5 Ein optionales Haushaltsrecht und die damit verbundene Weiterentwicklung der Kameralistik neben einem doppelten System wäre aus Kostengründen und wegen mangelnder Vergleichsmöglichkeiten, nicht zuletzt auch aus Gründen der einheitlichen Finanzstatistik, unvertretbar.

3.6 Die Doppik verbindet alle Rechengrößen, die den Ressourcenverbrauch und das Ressourcenaufkommen der Gemeinden - einschließlich ihrer ausgegliederten Bereiche - abbilden können und verknüpft sie ohne Hilfsrechnungen systemgerecht mit der

vorgesehenen Vermögensrechnung (Bilanz). Deshalb kann sich Niedersachsen nur für die Doppik entscheiden.

## **4. Reformquerschnitt**

### 4.1 Steuerungsinstrumente

Ein neues Rechnungswesen muss sich auf geeignete Steuerungsinstrumente stützen können. Die Gemeinden werden zur Unterstützung der Verwaltungssteuerung und für die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit nach ihren örtlichen Bedürfnissen Steuerungsinstrumente einsetzen. Als solche sind Kosten- und Leistungsrechnung, Controlling, Qualitätsmanagement, Risikomanagement und andere Führungs-, Organisations- und Personalmanagementsysteme in Betracht zu ziehen.

### 4.2 doppischer Verbund im Drei-Komponenten-Rechnungswesen

4.2.1 Das neue kommunale Rechnungswesen soll als "Drei-Komponenten-Rechnungswesen" ausgestaltet sein und gliedert sich in eine Ergebnisrechnung (planerisch "Ergebnishaushalt"), in eine Finanzrechnung (planerisch "Finanzhaushalt") und in die Vermögensrechnung (Bilanz). Die doppelte kaufmännische Buchführung ist dafür der geeignete Buchungsstil. Die drei Komponenten sollen in einem geschlossenen System geführt und die Finanzrechnung im doppischen Verbund direkt bebucht werden.

4.2.2 Der Ergebnishaushalt bildet als Kernstück des neuen Haushalts die ordentlichen Erträge und ordentlichen Aufwendungen für den laufenden Verwaltungsbetrieb ab, also das Ressourcenaufkommen und den Ressourcenverbrauch des Haushaltsjahres, daneben die getrennt auszuweisenden (nicht regelmäßig anfallenden oder nicht vorhersehbaren) außerordentlichen Erträge und Aufwendungen, wozu auch die Erträge und Aufwendungen aus Vermögensveräußerungen gerechnet werden. Der Ergebnishaushalt hat die Aufgabe, über die Art und die Quellen der Ergebniskomponenten vollständig und klar zu informieren. Er informiert im einzelnen über Ressourcenaufkommen und Ressourcenverbrauch und weist den sich daraus ergebenden Überschuss oder Fehlbetrag aus.

4.2.3 Der Finanzhaushalt enthält alle Einzahlungen und Auszahlungen einschließlich der für die Investitions- und Finanzierungstätigkeit sowie für die Inanspruchnahme von Liquiditätsreserven. Damit erfüllt er folgende Funktionen:

- zeitraumbezogene Abbildung sämtlicher Zahlungsströme (Ein- und Auszahlungen),
- Darstellung der Finanzierungsquellen (Mittelherkunfts- und verwendungsrechnung),
- Darstellung der Veränderung des Zahlungsmittelbestandes,
- Ermächtigung und Planungskomponente für investive Einzahlungen und Auszahlungen,
- Grundlage für die Finanzstatistik.

4.2.4 Die Bilanz dient der Darstellung der Vermögens- und Finanzsituation zum Jahresende (Bilanzstichtag) und ist eine systemnotwendige Ergänzung der Ergebnisrechnung. Die Gegenüberstellung der Vermögenswerte und ihrer Finanzierung soll Anhaltspunkte für die Beurteilung der Eigenfinanzierung, des Verschuldungsgrades und der dauernden Leistungsfähigkeit geben und, neben der Ergebnisauswertung, Basis einer internen und externen vergleichenden Beurteilung auch im Zeitablauf sein.

4.2.5 In einem aus den Jahresabschlussrechnungen der Kernverwaltung und der Ausgliederungen gewonnenen konsolidierten Jahresabschluss wird die finanzielle Lage der

Kommune zusammenfassend dargestellt und so insgesamt betrachtungs- und beurteilungsfähig.

#### 4.3 neuer Haushaltsplan

4.3.1 Der Haushaltsplan gliedert sich nach der örtlichen Verwaltungsorganisation in Teilhaushalte (Budgets) und wird innerhalb der Teilhaushalte produktorientiert aufgestellt. In jedem Teilhaushalt sollen die Produkte, Ziele und Leistungen beschrieben sowie Angaben zur Zielerreichung gemacht werden.

4.3.2 Die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung über 5 Jahre, beginnend mit den Ansätzen für das Vorjahr, wird in den Haushaltsplan integriert.

4.3.3 Die Elemente einer flexiblen Haushaltsführung (Zweckbindung, sachliche und zeitliche Übertragbarkeit, Verwendung von Minderaufwendungen für geringfügige Mehrauszahlungen bei Investitionen) werden in das neue System als Anreize zu wirtschaftlichem Handeln übernommen, ebenso die Veranschlagung von Verpflichtungsermächtigungen, Verfügungsmitteln und Deckungsreserven.

4.3.4 Der Vorbericht soll auch Informationen über die zukünftige Entwicklung der Gemeinde ausweisen, insbesondere unter Berücksichtigung der Bevölkerungsstatistik. Daraus zu ziehende Konsequenzen für die Finanzwirtschaft sollen dargestellt werden.

4.3.5 Die neue Gemeindehaushalts- und Kassenverordnung ermächtigt die Gemeinden unter Berücksichtigung von Grundsätzen und Sicherstellungspflichten weitgehend zu eigenen Detailregelungen.

4.3.6 Ein Kontenrahmenplan und Vorschriften über den Produktrahmenplan unter finanzstatistischen Gesichtspunkten mit dazugehörigen Zuordnungsvorschriften werden landesweit vorgegeben.

#### 4.4 Rückstellungen

4.4.1 Für Verpflichtungen, die hinsichtlich Höhe und Erfüllungszeitpunkt unsicher sind, sind Rückstellungen zu bilden. Insbesondere für Pensionsverpflichtungen, für unterlassene Instandhaltungsaufwendungen, für die Rekultivierung und Nachsorge von Abfalldeponien, für die Sanierung von Altlasten, für ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen und für drohende Verluste aus Bürgschaften, Gewährleistungen und anhängigen Gerichtsverfahren ist entsprechende Vorsorge zu betreiben.

4.4.2 Es soll kein abschließender Rückstellungskatalog vorgegeben werden, das widerspräche betriebswirtschaftlichen Erfordernissen, wonach Rückstellungen systematisch auf Ausgabeverpflichtungen in der Zukunft hinweisen, die in der laufenden Periode oder bereits früher eingegangen wurden.

#### 4.5 Haushaltsausgleich

4.5.1 Der Haushalt soll in jedem Jahr in Planung und Rechnung ausgeglichen sein. Der Haushaltsausgleich ist im Sinne der Periodengerechtigkeit zunächst auf das Haushaltsjahr zu beziehen. Dazu soll der Gesamtbetrag der ordentlichen Erträge dem Gesamtbetrag der

ordentlichen Aufwendungen mindestens entsprechen. Aus Überschüssen der Vergangenheit (Rücklagen), aus künftigem Aufwandsverzicht und aus künftigen Mehrerträgen kann der Ausgleich nachträglich hergestellt werden.

4.5.2 Die Liquidität der Gemeinde einschließlich der Finanzierung der Investitionen ist sicherzustellen.

4.5.3 Ein Überschuss der ordentlichen Erträge über die ordentlichen Aufwendungen ist im Ergebnishaushalt als Zuführung zu der aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses gebildeten Rücklage auszuweisen.

4.5.4 Ein Überschuss der außerordentlichen Erträge über die außerordentlichen Aufwendungen ist im Ergebnishaushalt als Zuführung zu der aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses gebildeten Rücklage auszuweisen.

4.5.5 Es ist ein Haushaltskonsolidierungskonzept aufzustellen, wenn der Haushaltsplan nicht ausgeglichen ist oder nach der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung die vorgetragenen Fehlbeträge der Vorjahre nicht spätestens im zweiten dem Haushaltsjahr folgenden Jahr ausgeglichen werden können.

#### 4.6 dauernde Leistungsfähigkeit

4.6.1 Es bleibt bei dem Grundsatz, dass die Gemeinde ihr Vermögen und ihre Einkünfte so zu verwalten hat, dass unter pfleglicher Behandlung der Steuerkraft die Gemeindefinanzen gesund bleiben. In diesem Rahmen hat sie die Grundsätze einer geordneten Haushaltswirtschaft einzuhalten und ihre dauernde Leistungsfähigkeit sicherzustellen.

4.6.2 Die Bestätigung der Kreditaufnahmefähigkeit bleibt an das Kriterium des Vorliegens der dauernden Leistungsfähigkeit gebunden.

4.6.3 Die dauernde Leistungsfähigkeit wird in der Regel nur anzunehmen sein, wenn der Haushaltsausgleich des Haushaltsjahres (Ausgleich des Ergebnishaushalts, Sicherstellung der Liquidität einschließlich der Finanzierung der Investitionen) erreicht ist, die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung unter Berücksichtigung eventueller Fehlbeträge ausgeglichen ist, Verbindlichkeiten, Eventualverbindlichkeiten, Verlustübernahmen für Einrichtungen und Eigenbetriebe sowie für kommunale Anstalten und Eigen- sowie Beteiligungsgesellschaften entweder im Haushaltsausgleich oder in der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung oder aus den Rücklagen gedeckt werden können und eine positive Nettoposition (Basis-Reinvermögen) ausgewiesen ist und voraussichtlich ausgewiesen bleibt.

#### 4.7 Deckung von Fehlbeträgen

4.7.1 In der Eröffnungsbilanz wird sichergestellt, dass die nicht abgedeckten Fehlbeträge aus Vorjahren (vgl. Nr. 3.5 Satz 2 VV GemKVO) zutreffend dargestellt und in den Folgejahren abgedeckt werden können. Deshalb werden sie in der Eröffnungsbilanz erkennbar ausgewiesen. Fehlbeträge sollen unverzüglich gedeckt werden.

4.7.2 Ein Fehlbetrag beim ordentlichen Ergebnis kann durch Entnahme aus der Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses verrechnet werden.

4.7.3 Soweit dies nicht möglich ist, kann ein Fehlbetrag mit einer Entnahme aus der Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses verrechnet werden.

4.7.4 Fehlbeträge beim außerordentlichen Ergebnis werden mit einer Entnahme aus der Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses verrechnet.

4.7.5 Verbleibende Fehlbeträge werden, nach Jahren getrennt, vorgetragen und ihre Abdeckung in der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung, wenn das nicht ausreicht, im Haushaltskonsolidierungskonzept sichergestellt.

4.7.6 Eine bilanzielle Verrechnung von Fehlbeträgen der Vorjahre mit dem Basis-Reinvermögen findet nicht statt.

## 4.8 Überschuldung

4.8.1 Die Gemeinde darf sich nicht überschulden; sie ist überschuldet, wenn die Nettosition aufgebraucht wird.

4.8.2 Wird die Überschuldung in Planung oder Rechnung erkennbar, ist das der Kommunalaufsichtsbehörde unverzüglich anzuzeigen.

## 4.9 Inventur, Ansatz und Bewertung des Vermögens und der Schulden, Bilanz

4.9.1 Die Gemeinden nehmen die in ihrem (auch wirtschaftlichen) Eigentum stehenden Vermögensgegenstände, ihre Schulden und sonstigen quantifizierbaren rechtlichen und wirtschaftlichen Verbindlichkeiten vollständig auf. Der Wert der einzelnen Vermögensgegenstände und Schulden ist anzugeben.

4.9.2 Es sollen Inventurvereinfachungsregelungen getroffen werden.

4.9.3 Die Vermögensrechnung wird grundsätzlich in die Aktivposten Immaterielles Vermögen, Sachvermögen, Finanzvermögen und Abgrenzungsposten gegliedert. Es ist nach den zu erlassenden Vorschriften weiter zu untergliedern.

4.9.4.1 In der Vermögensrechnung kann im Rahmen eines Wahlrechts zwischen Verwaltungsvermögen und realisierbarem Vermögen neben den liquiden Mitteln unterschieden werden. Dafür spricht die internationale Entwicklung des öffentlichen und auch des Rechnungswesens der privaten Wirtschaft, die voraussichtlich einem verbesserten Informationsgehalt der Bilanz mit einem damit verbundenen Zuwachs an Transparenz den Vorzug einräumen wird. Dieses entspricht den Überlegungen des Speyerer Verfahrens über einen qualifizierteren Informationsgehalt der Vermögensrechnung. Für die Vermögensbetrachtung einer Kommune, gleich ob sie sich selbst betrachtet oder von außen begutachtet wird, kann es entscheidend sein zu sehen, ob Vermögen unmittelbar der Verwaltungstätigkeit dient, also in den zunächst feststehenden Aufgabenerledigungsprozess eingebunden und damit nicht marktfähig ist, oder ob Vermögen aus nicht der Verwaltungstätigkeit zuzurechnenden Gründen gehalten wird und deshalb in finanzielle Ressourcen umgewandelt werden kann, um damit auch als Schuldendeckungspotential zur Verfügung stehen zu können. Gleichwohl kann diese Unterscheidung Konfliktpotential in sich bergen. Es wird zu beobachten sein, wie die anderen Bundesländer diese Frage beantworten.

4.9.4.2 Realisierbares Vermögen wären die nicht zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben eingesetzten Gegenstände und Beteiligungen aus den unter Nr. 4.9.3 genannten Aktivposten. Maßgebend für die Zuordnung wäre die Verwendung eines Gegenstandes oder einer Beteiligung für die Aufgabenerfüllung im Bilanzierungszeitpunkt. Über die Zuordnung entscheiden die zuständigen Gemeindeorgane.

4.9.5 Das Vermögen - das Verwaltungsvermögen im Falle der Unterscheidung zwischen Verwaltungsvermögen und realisierbarem Vermögen - wird nach den historischen Anschaffungs- und Herstellungskosten bewertet, auch nur diese können als Kosten der Abnutzung ergebniswirksam auf den Nutzungszeitraum verteilt werden. Stille Reserven sind nicht vorhanden, wenn keine Realisierungsabsicht besteht.

4.9.6 Für die Bewertung nach den historischen Anschaffungs- und Herstellungskosten sprechen praktische wie auch finanzwirtschaftliche Gründe. Ganz wesentliche Teile des kommunalen Vermögens, namentlich der bisherigen kostenrechnenden Einrichtungen, der Eigenbetriebe und der nach kaufmännischen Gesichtspunkten geführten Regiebetriebe, sind bereits in der Regel nach den Anschaffungs- und Herstellungskosten bewertet. Die Bewertung nach Zeitwerten würde eine generelle Neubewertung mit entsprechenden Aufwendungen erforderlich machen und in der Regel zu höheren Abschreibungen führen, die auch als Aufwand erwirtschaftet werden müssten. Im Zweifel entstünden höhere Fehlbeträge. Wenn Bilanzen mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten fortgeführt werden, wie das Nordrhein-Westfalen vorsieht, veralten Zeitwerte nach wenigen Jahren und verlieren damit ihre Relevanz.

4.9.7 Das realisierbare Vermögen würde dagegen unter Verwertungsgesichtspunkten mit den Verkehrswerten angesetzt. Es würde nach den Anschaffungs- und Herstellungskosten abgeschrieben. Die Bewertungsunterschiede zwischen den Anschaffungs- und Herstellungskosten und den Verkehrswerten würden in der Bewertungsrücklage als Posten der Nettoposition ausgewiesen.

4.9.8 Für das Bewertungsverfahren sollen auf der Grundlage von praktischen Erfahrungen und Vorschlägen der Kommunen Abschreibungstabellen, Näherungsverfahren und Vereinfachungsregeln gelten.

#### 4.10 Vorbelastungen künftiger Haushaltsjahre

Unter der Bilanz sind Vorbelastungen künftiger Haushaltsjahre zu vermerken, insbesondere Haushaltsreste, Bürgschaften, Gewährleistungsverträge, in Anspruch genommene Verpflichtungsermächtigungen und Verpflichtungen aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften.

#### 4.11 Geltungsbereich, Konsolidierung

4.11.1 Das neue kommunale Rechnungswesen für Niedersachsen soll für alle kommunalen Körperschaften, im Endstadium auch für die kaufmännisch geführten Regiebetriebe, Eigenbetriebe, Mehrheitsgesellschaften und kommunalen Anstalten gelten.

4.11.2 Die Gemeinden werden einen konsolidierten Jahresabschluss für die Kernverwaltungen und die ausgegliederten Bereiche aufstellen, übergangsweise mit Hilfe von Überleitungsrechnungen.

#### 4.12 Aus- und Fortbildung

Die Umstellung auf das NKR wird auch eine Reform der Ausbildung des Nachwuchses erfordern und einen entsprechenden Fortbildungsbedarf für das vorhandene Personal bei den Kommunen und bei den Kommunalaufsichts- und Prüfungsbehörden erzeugen.

## **5. Reformetappen**

5.1 Nach ausführlicher Diskussion aller Interessierter über diese Eckpunkte können Entwürfe für das Gesetzgebungsverfahren in der ersten Jahreshälfte 2004 vorgelegt werden.

5.2 Die Entwürfe sollen ermöglichen, die Reform im Jahr 2005 in Kraft treten zu lassen und nach einer mehrjährigen Übergangsfrist, gedacht ist an 5 Jahre, für alle Kommunen für verbindlich zu erklären.