

# **Abschlussbericht**

## **Leitfaden für die Erstellung eines Rechenschaftsberichts**

- Stand 31. März 2006 -

## **Leitfaden für die Erstellung eines Rechenschaftsberichts**

### **Gliederung:**

- I. Sitzungen der Projektgruppe**
- II. Teilnehmer der Projektgruppensitzungen**
- III. Aufgabe der Projektgruppe**
- IV. Ziel der Arbeit der Projektgruppe**
- V. Zusammengefasste Arbeitsergebnisse**
  - 1. Einleitung
  - 2. Rechtsgrundlagen
  - 3. Aufbau des Rechenschaftsberichts
- VI. Anhang**

Beispielhafte Formulierungen für den Rechenschaftsbericht als Anlage zum Jahresabschluss zum 31. Dezember 200X

  - 1. Einleitung
  - 2. Musterformulierungen

## I. Sitzungen der Projektgruppe

Die Arbeitssitzungen der Projektgruppe fanden am:

15.02.2006

16.03.2006

in Mainz statt.

## II. Teilnehmer der Projektgruppensitzungen

### Projektgruppenmitglieder:

- |                            |   |
|----------------------------|---|
| - Herr Andreas Wagenführer | Ministerium des Innern und für Sport  |
| - Herr Jürgen Adriany      | Verbandsgemeindeverwaltung Adenau   |
| - Herr Walter Berlenbach   | Stadtverwaltung Mainz   |
| - Herr Frank Bopp          | Stadtverwaltung Pirmasens   |
| - Herr Bernhard Frantz     | Kreisverwaltung Rhein-Hunsrück  |
| - Herr Josef Fisch         | Verbandsgemeindeverwaltung Bitburg-Land   |
| - Herr Klaus Görg          | Verbandsgemeindeverwaltung Herrstein  |
| - Herr Markus Hahmann      | Kreisverwaltung Altenkirchen  |
| - Herr Edgar Hartmann      | Stadtverwaltung Kaiserslautern  |
| - Frau Margit Paul         | Verbandsgemeindeverwaltung Ramstein-Miesenbach  |
| - Herr Achim Schmidt       | Verbandsgemeindeverwaltung Ramstein-Miesenbach /<br>Fachverband Kommunalkassenverwalter |
| - Herr Martin Schnerch     | Kreisverwaltung Germersheim   |
| - Frau Sabine Wegner       | Stadtverwaltung Bad Dürkheim  |

### Projektbetreuung:

- |                         |                                |
|-------------------------|--------------------------------|
| - Herr Heinz Deisenroth | Mittelrheinische Treuhand GmbH |
| - Herr Thomas Stephan   | Mittelrheinische Treuhand GmbH |

### **III. Aufgabe der Projektgruppe**

Dem Jahresabschluss ist als Anlage der Rechenschaftsbericht beizufügen. Die Projektgruppe hatte zur Aufgabe, Vorschläge für den Aufbau des doppischen Rechenschaftsberichts zu erarbeiten, um den Gemeinden eine Arbeitshilfe für die Erstellung eines Rechenschaftsberichts zu geben. Hierzu sollte ein Vergleich der kamerale Bestimmungen mit dem doppischen Entwurf vorgenommen werden, um den notwendigen Anpassungsbedarf bei der Umstellung auf das neue kommunale Haushaltsrecht aufzuzeigen.

### **IV. Ziel der Arbeit der Projektgruppe**

Ziel der Projektgruppenarbeit war die Erarbeitung eines Leitfadens zur Erstellung eines Rechenschaftsberichts. Dieser Leitfaden sollte einen Vorschlag für eine Gliederung des Rechenschaftsberichts enthalten und mit Hilfe von Musterformulierungen den möglichen Inhalt beispielhaft darstellen. Dieser Musterrechenschaftsbericht soll nicht als verbindliches Muster durch das Ministerium des Innern und für Sport erlassen werden, sondern als Arbeitshilfe bei der Erstellung von Rechenschaftsberichten dienen.

### **V. Zusammengefasste Arbeitsergebnisse**

#### **1. Einleitung**

Zunächst wurden die Anforderungen des § 49 GemHVO „Rechenschaftsbericht“ mit den kamerale Bestimmungen verglichen (vgl. §§ 38 und 43 GemHVO-kameral). Die kamerale Bestimmungen fordern, dass im Rechenschaftsbericht insbesondere die wichtigsten Ergebnisse der Jahresrechnung und erhebliche Abweichungen der Jahresergebnisse von den Haushaltsansätzen zu erläutern sind und außerdem ein Überblick über die Haushaltswirtschaft im abgelaufenen Jahr gegeben werden soll.

Der doppische Rechenschaftsbericht ist umfassender. Zusätzlich hat der Rechenschaftsbericht eine ausgewogene und umfassende, dem Umfang der gemeindlichen Aufgabenerfüllung entsprechende Analyse der Haushaltswirtschaft und der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde zu enthalten. In die Analyse sollen die produktorientierten Ziele und Kennzahlen, soweit sie bedeutsam für das Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde sind, einbezogen und unter Bezugnahme auf die im Jahresabschluss enthaltenen Ergebnisse erläutert werden. Der Rechenschaftsbericht soll auch auf Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Haushaltsjahres eingetreten sind sowie auf Chancen und Risiken für die künftige Entwicklung der Gemeinde eingehen. Die Abweichungsanalyse der Jahresergebnisse zu den Haushaltsansätzen entfällt gegenüber dem kamerale Rechenschaftsbericht; diese ist Teil der Ergebnis-, der Finanz- sowie der Teilergebnis- und der Teilfinanzrechnung. Ferner sind wesentliche Abweichungen zu den Planansätzen des Haushaltsjahres und zu den Vorjahresergebnissen (mit Ausnahme der Teilfinanzrechnung) im Anhang darzustellen und zu erläutern.

Die Anforderungen des § 49 GemHVO sind zu unterscheiden von den Pflichtangaben zum Anhang und den Anforderungen für die Erläuterungen zu den Teilrechnungen und den Ergebnisrechnungen, die zu den einzelnen Posten der Bilanz, der Ergebnis- und der Finanzrechnung darzustellen sind. Der Rechenschaftsbericht soll allgemein die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde beschreiben, ohne auf einzelne Posten des Jahresabschlusses einzugehen. Besondere Ereignisse sind zu erläutern. Um dem Leser einen schnellen Einblick zu gewähren, sollte der Rechenschaftsbericht auf wenige Seiten beschränkt sein.

Die Projektgruppe hat Musterformulierungen für die Erstellung eines Rechenschaftsberichts erarbeitet. Diese berücksichtigen die Anforderungen an den Rechenschaftsbericht nach § 49 GemHVO. Die Musterformulierungen sind nicht verbindlich; jede Gemeinde kann unabhängig von den vorgeschlagenen Inhalten und der vorgeschlagenen Gliederung einen individuellen Rechenschaftsbericht erstellen, soweit die Regelungen des § 49 GemHVO beachtet werden.

Bei der Erstellung des Rechenschaftsberichts wurden die Deutschen Rechnungslegungsstandards (DRS) zur Lageberichterstattung beachtet:

- DRS 5, Risikoberichterstattung
- DRS 15, Lageberichterstattung.

Zusätzlich wird auf die folgenden Rechnungslegungshinweise des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW RH) hingewiesen:

- IDW RH HFA 1.005
- IDW RH HFA 1.007.

## **2. Rechtsgrundlagen**

§ 108 GemO - Jahresabschluss

„(1) Die Gemeinde hat für den Schluss eines jeden Haushaltsjahres einen Jahresabschluss aufzustellen, in dem das Ergebnis der Haushaltswirtschaft des Haushaltsjahres nachzuweisen ist. Er hat das Vermögen, das Eigenkapital, die Sonderposten, die Rückstellungen, die Verbindlichkeiten, die Rechnungsabgrenzungsposten, die Erträge und Aufwendungen sowie die Einnahmen und Auszahlungen vollständig zu enthalten, soweit durch Gesetz oder aufgrund eines Gesetzes nichts anderes bestimmt ist. Der Jahresabschluss hat unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung für Gemeinden ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde zu vermitteln.

(2) Der Jahresabschluss besteht aus:

1. der Ergebnisrechnung,
2. der Finanzrechnung,
3. den Teilrechnungen,

4. der Bilanz,
5. dem Anhang.

(3) Dem Jahresabschluss sind als Anlagen beizufügen:

1. der Rechenschaftsbericht,
2. der Beteiligungsbericht gemäß § 90 Abs. 2 (GemO),
3. die Anlagenübersicht,
4. die Forderungsübersicht,
5. die Verbindlichkeitenübersicht,
6. eine Übersicht über die über das Ende des Haushaltsjahres hinaus geltenden Haushaltsermächtigungen.

(4) ...“

#### § 49 GemHVO – Rechenschaftsbericht

„(1) Im Rechenschaftsbericht sind der Verlauf der Haushaltswirtschaft und die Lage der Gemeinde so darzustellen, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt wird. Dazu sind ein Überblick über die wichtigen Ergebnisse des Jahresabschlusses und Rechenschaft über die Haushaltswirtschaft im abgelaufenen Haushaltsjahr zu geben.

(2) Außerdem hat der Rechenschaftsbericht eine ausgewogene und umfassende, dem Umfang der gemeindlichen Aufgabenerfüllung entsprechende Analyse der Haushaltswirtschaft und der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde zu enthalten. In die Analyse sollen die produktorientierten Ziele und Kennzahlen, soweit sie bedeutsam für das Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde sind, einbezogen und unter Bezugnahme auf die im Jahresabschluss enthaltenen Ergebnisse erläutert werden.

(3) Der Rechenschaftsbericht soll auch eingehen auf:

1. Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Haushaltsjahres eingetreten sind,
2. Chancen und Risiken für die künftige Entwicklung der Gemeinde; zugrunde liegende Annahmen sind anzugeben.“

### **3. Aufbau des Rechenschaftsberichts**

#### **Gliederung des Rechenschaftsberichts**

Der Musterformulierungen sind wie folgt gegliedert:

1. Lage der Gemeinde
2. Vermögens- und Finanzlage der Gemeinde
3. Ertragslage der Gemeinde
4. Vorgänge von besonderer Bedeutung nach dem Schluss des Haushaltsjahres

5. Gliederung der Teilhaushalte
6. Prognosebericht
7. Risikobericht.

Der Abschnitt „Lage der Gemeinde“ dient grundsätzlich der Standortbeschreibung unabhängig von der Haushaltslage in der Gemeinde. Bei der Darstellung der Vermögens- und Finanzlage werden die Veränderungen des Vermögens und der Schulden aufgezeigt. Da diese unmittelbar mit den Zahlungsströmen (Finanzrechnung) verbunden sind, sollten diese zusammen erläutert werden. Neben der Vermögens- und der Finanzlage ist für den Haushaltsausgleich nach § 18 GemHVO die Ertragslage von Bedeutung. Bei der Darstellung der Ertragslage ist auf die wichtigsten Geschäftsvorfälle einzugehen. Vorgänge nach dem Schluss des Haushaltsjahres sind anzugeben, soweit sie wesentlichen Einfluss auf das Ergebnis des Haushaltsjahres haben. Die Gliederung der Teilhaushalte und der einbezogenen Produkte ist knapp darzulegen und Veränderungen sind zu erläutern. Mit einem Prognosebericht und einem Risikobericht schließt der Rechenschaftsbericht ab.

Der Musterrechenschaftsbericht folgt grundsätzlich in den einzelnen Abschnitten einem einheitlichen Schema. Zunächst werden anhand von Musterformulierungen die wichtigsten Ereignisse des Haushaltsjahres beschrieben. Darauf folgen mehrere Kennzahlen, die einen raschen Einblick in die Lage und Entwicklung der Gemeinde geben können. Abgeschlossen wird der jeweilige Abschnitt mit einem vorausschauenden Blick.

### **Zu 1. Lage der Gemeinde**

Im ersten Abschnitt wird die allgemeine Lage der Gemeinde beschrieben. Hierzu wird insbesondere auf die folgenden Rahmenbedingungen und die Organisation der Verwaltung eingegangen:

- Gemeindefläche
- Konjunkturpolitik
- Steuerpolitik
- Zinspolitik
- gemeindespezifische Wettbewerbsverhältnisse
- Ranking der Stadt
- Einwohnerzahl
- Zahl der Haushaltungen
- Einwohnerentwicklung
- Altersstruktur
- Erwerbslosenquote
- Nachfrage nach kommunalen Leistungen, wie Bildungsangebot, Kindergartenplätzen, ÖPNV
- Kostenentwicklung.

Die Darstellung sollte - soweit sinnvoll - mehrjahresbezogen sein und einen Ausblick auf die Zukunft geben.

Bei der Beschreibung der örtlichen Organisation der Verwaltung könnte knapp auf die eingerichteten Ämter und Abteilungen eingegangen werden. Alternativ kann ein Organigramm über die Struktur informieren. Organisatorische Veränderungen und deren Auswirkungen auf den Haushalt sollten gesondert angegeben werden.

## **Zu 2. Vermögens- und Finanzlage der Gemeinde**

Zur Darstellung der Vermögenslage ist eine Grobbilanz vorangestellt, um einen schnellen Einblick in die Vermögenslage der Gemeinde zu ermöglichen. Hierzu werden weniger bedeutsame Posten der Bilanz zusammengefasst und bedeutsame ggf. aufgeschlüsselt. Das Anlagevermögen setzt sich im Wesentlichen aus der Summe der immateriellen Vermögensgegenstände, dem Infrastrukturvermögen, dem Wald, den sonstigen Immobilien, dem sonstigen Anlagevermögen und den Finanzanlagen zusammen. Vom Anlagevermögen (Bruttoanlagevermögen) werden die Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung, Rekultivierungs- und Nachsorgeverpflichtungen sowie die Rückstellungen für Altlastensanierungen abgesetzt. Dadurch wird der Wert des Anlagevermögens unter Berücksichtigung der damit mittelfristig verbundenen Verpflichtungen dargestellt; es wird quasi das tatsächliche (bereinigte) Vermögen dargestellt.

Sofern das Vermögen durch Dritte bezuschusst wurde bzw. einmalige Entgelte zur Finanzierung des Vermögens von den Bürgern erhoben wurden, sind diese Zuwendungen und einmaligen Entgelte in Sonderposten erfasst. Diese Sonderposten werden vom bereinigten Anlagevermögen abgesetzt, so dass sich das Netto-Anlagevermögen ergibt. Grundsätzlich sollte nur das Netto-Anlagevermögen kreditfinanziert sein.

Die zusammengefasste Bilanz kann die Finanzdaten über mehrere Haushaltsjahre darstellen: das Haushaltsvorjahr, das Haushaltsjahr, das Haushaltsfolgejahr und drei Planjahre. Die Daten des Haushaltsjahres entsprechen den vorläufigen Ergebnissen des Berichtsjahres. Als Rechnungsergebnis werden diese jedoch nicht bezeichnet, da die Feststellung im Gemeinderat noch aussteht. Die folgenden vier Jahre können dem beschlossenen Haushaltsplan entnommen werden. Eine Planbilanz wird weder im Rahmen der Haushaltsplanerstellung noch im Zusammenhang mit der Jahresabschlusserstellung gefordert. Für die Darstellung der Bilanzdaten der Folgejahre ist dies teilweise erforderlich. Die hierzu notwendigen Veränderungen der bekannten Bilanzansätze lassen sich aus den geplanten Abschreibungen und Abgängen sowie den geplanten Ein- und Auszahlungen aus Investitionstätigkeit entnehmen.

Der Nominalwert der Forderungen und die vorgenommenen Wertberichtigungen können gesondert ausgewiesen werden, um das Verhältnis der Wertberichtigungen zu den Nominalforderungen zu verdeutlichen.



Die Darstellung der Vermögens- und Finanzlage orientiert sich an der Bilanzgliederung. Die wichtigen Ereignisse des Anlage- und Umlaufvermögens werden dargestellt und erläutert. Dabei wird auf Investitionen, Abschreibungen und Abgänge eingegangen. Kennzahlen geben ein umfassendes Bild der Vermögensentwicklung der Gemeinde wieder. Im Besonderen sollte auf Finanzinstrumente und Haftungsverhältnisse eingegangen werden, sofern im Haushaltsjahr wesentliche Änderungen zu verzeichnen waren.

Bei der Berechnung von Kennzahlen zur Analyse der Vermögenslage (z.B. Anlagenintensität) sollten die Ansätze für das stehende Holzvermögen (Wald) unbeachtet bleiben. Da der Wald einen relativ hohen Wert in der kommunalen Bilanz hat, die Entwicklung des Wertes jedoch von der Gemeinde kaum beeinflusst werden kann, kann die Einbeziehung des Waldes die Darstellung der tatsächlichen Lage verzerren.

Bei den Erläuterungen zum Eigenkapital wird knapp auf den Verlauf der Haushaltswirtschaft eingegangen. Die Auswirkungen der geplanten Jahresergebnisse auf die Eigenkapitalausstattung sind darzustellen.

Zur Darstellung der Finanzlage wurde eine verkürzte Finanzrechnung erarbeitet. Diese berücksichtigt hauptsächlich die Investitionstätigkeit, da die ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen vergleichbar mit den Erträgen und Aufwendungen der Ergebnisrechnung sind. Auf die wichtigsten Ergebnisse dieser Posten sollte bei der Darstellung der Ertragslage eingegangen werden.

### **Zu 3. Ertragslage der Gemeinde**

Zur Erläuterung der Ertragslage der Gemeinde dient eine verkürzte Ergebnisrechnung. Eine mögliche Darstellung sieht eine Zusammenfassung der Steuern und ähnlichen Abgaben, der öffentlich-rechtlichen Leistungsentgelte, der privatrechtlichen Leistungsentgelte und der sonstigen laufenden Erträge vor. Dabei handelt es sich um Erträge der Gemeinde aus „eigener Kraft“. Bei den Verbandsgemeinden und Landkreisen sollten die entsprechenden Umlagen in diese Erträge einbezogen werden. Demgegenüber stehen die Personalaufwendungen, die Versorgungsaufwendungen, die Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen, die Abschreibungen und die sonstigen laufenden Aufwendungen.

Die anderen laufenden Erträge, die Zuwendungen, die allgemeinen Umlagen, die sonstigen Transfererträge, die Kostenerstattungen und –umlagen sowie die Erträge der sozialen Sicherung werden den anderen laufenden Aufwendungen, den Zuwendungen, den allgemeinen Umlagen, den sonstigen Transferaufwendungen und den Aufwendungen der sozialen Sicherung gegenübergestellt.

Dadurch können zum einen die selbst erwirtschafteten Erträge der Gemeinde mit ausgewählten Aufwendungen und zum anderen die Aufwendungen der sozialen Sicherung einschließlich der allgemeinen Umlagen mit den erhaltenen Erträgen der sozialen Sicherung einschließlich der allgemeinen Umlagen verglichen werden.

In einem zusammengefassten Ergebnis sollte auf das Jahresergebnis eingegangen werden, woraus dieses resultiert, welches Ergebnis in den Vorjahren erzielt wurde und voraussichtlich in den Haushaltsfolgejahren erzielt werden wird.

Wichtige Ergebnisse der Ergebnisrechnung sind gesondert anzugeben. Hierzu sind bedeutende Posten der Ergebnisrechnung aufzuzeigen und wesentliche Abweichungen zu den Haushaltsvorjahren zu erläutern. Zusätzlich können die nicht zahlungswirksamen Aufwendungen und Erträge aufgezeigt werden, um eine Abstimmung zwischen der Ergebnis- und der Finanzrechnung zu erreichen.

Zur Verdeutlichung der Relationen zwischen einzelnen Ertrags- und Aufwandsarten zum Gesamtergebnis bzw. Zwischensummen sollten Kennzahlen herangezogen werden.

#### **Zu 4. Vorgänge von besonderer Bedeutung nach dem Schluss des Haushaltsjahres**

Auf Vorgänge von besonderer Bedeutung nach dem Schluss des Haushaltsjahres ist gem. § 49 Abs. 3 Nr. 1 GemO einzugehen. Vorgänge sind dann von besonderer Bedeutung, wenn mit ihnen eine andere Darstellung der Lage der Gemeinde verbunden gewesen wäre, hätten sie sich bereits vor Ablauf des Haushaltsjahres vollzogen. Mit der Darstellung besonderer Vorgänge werden eine frühzeitige Reaktion oder korrigierende Einflussnahme im laufenden Haushaltsjahr ermöglicht und das durch den Jahresabschluss vermittelte Bild ggf. konkretisiert.

#### **Zu 5. Gliederung der Teilhaushalte**

Der Haushaltsplan ist in Teilhaushalte gegliedert. In jedem Teilhaushalt sind zusammengehörende Produkte vereint. Auf welche Art die Produkte zusammengehören, entscheidet die Gemeinde. Für den Jahresabschluss ist für jeden Teilhaushalt eine Teilrechnung mit Teilergebnis- und Teilfinanzrechnung zu erstellen.

Im Rechenschaftsbericht sollte der Aufbau der Teilhaushalte dargelegt und begründet werden. Soweit die Gliederung der Teilhaushalte von der des Haushaltsvorjahres abweicht, sind die Änderungen darzulegen und zu begründen.

### **Zu 6. Prognosebericht**

Im Prognosebericht wird die Lage der Gemeinde im Hinblick auf die zukünftig erwartete Entwicklung dargestellt, insbesondere zu angenommenen Erträgen und Aufwendungen, geplanten Investitionen und deren Finanzierung, geplanten Umstrukturierungen und Rationalisierungsvorhaben soll Stellung bezogen werden.

Die zugrunde liegenden Annahmen und Unsicherheiten müssen bei der Beurteilung der angenommenen Entwicklung dargestellt werden. Ebenso der Zeithorizont der Prognose (Finanzplanungszeitraum = 3 Jahre nach Abschluss des Haushaltsjahres). Die günstigen Erwartungen sowie ungünstige Entwicklungen sollen im Prognosebericht deutlich werden. Im Ergebnis soll der Prognosebericht eine Gesamtaussage zur erwarteten Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde treffen.

### **Zu 7. Risikobericht**

Der Risikobericht soll ein zutreffendes Bild über die Risiken der künftigen Entwicklung der Gemeinde vermitteln. Zu den möglichen Risiken gehören insbesondere die Gefahr einer deutlichen Verschlechterung der wirtschaftlichen Lage der Gemeinde und Risikokonzentrationen.

Risiken sollten zu Risikokategorien zusammengefasst werden, z.B.:

1. Umfeldrisiken
2. Strategische Risiken
3. Risiken im leistungswirtschaftlichen Bereich
4. Personalrisiken
5. Mangelnde Stabilität, Sicherheit, Funktionalität, Verfügbarkeit, Zuverlässigkeit und Flexibilität
6. Risiken im finanzwirtschaftlichen Bereich
7. Sonstige Risiken.

Darüber hinaus hat eine Risikoquantifizierung zu erfolgen, wenn verlässliche und anerkannte Methoden zur Quantifizierung der Risiken vorliegen und die Ermittlungen wirtschaftlich vertretbar sind. Die Maßnahmen zur Bewältigung der Risiken sind darzustellen. Über Risiken, für die durch Abschreibungen oder Rückstellungen bereits Vorsorge getroffen worden ist, ist nur dann zu berichten, wenn dies für die Gesamteinschätzung der Risikosituation der Gemeinde von Bedeutung ist.

-----