

## Editorial

Sehr geehrte Leser,

wir freuen uns, Ihnen mit dem NKHR Newsletter eine weitere Möglichkeit der Information und des fachlichen Austausches zum Thema NKHR- Einführung in Sachsen- Anhalt anbieten zu können.

„Wir“ sind ein Netzwerk von Einrichtungen, die sich mit dem Thema NKHR aus verschiedenen Blickwinkeln beschäftigen. Dazu gehören Kommunen und die kommunalen Spitzenverbände, das Innenministerium des Landes Sachsen-Anhalt, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und die Hochschule Harz. Die Beiträge des Newsletters spiegeln diese Bündelung verschiedener Kompetenzen wider und sollen Sie informieren oder Anregung zur Diskussion geben. Deshalb bitten wir auch um aktive Beteiligung durch Fachbeiträge, Fachfragen oder Antworten. Wir wünschen Ihnen viel Erfolg bei der Lektüre und sind für kritische Hinweise oder Anregungen zur Gestaltung des Newsletters jederzeit offen und dankbar.

Dr. Michael Grimberg

Erik Gebauer

## Das Newsletter Team stellt sich vor



Mitgewirkt haben: Matthias Knödler, Erik Gebauer, Steven Michael Meinhardt, Elke Brendgen, Lars Voigtländer, Martina Voigt, Kevin Wießner (von links)

## Inhaltsverzeichnis

|                                                                                                       |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| „Zum Stand der Entwicklung der Vorschriften zum Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen“ ..... | 2  |
| „Bilanzielle Behandlung von Erbbaurechten im NKHR“ .....                                              | 3  |
| „Aktuelles zu systematischen Grundlagen für die Buchführung und Finanzstatistik“ .....                | 6  |
| „Probleme und Lösungsansätze der Infrastrukturbewertung“ .....                                        | 8  |
| „Bilanzielle Behandlung von Ausbau- und Erschließungsbeiträgen im NKHR“ .....                         | 9  |
| „Rückblick: Doppik Forum vom 08.04.2008“ .....                                                        | 10 |
| „Modellprojekt Gesamtabchluss eingerichtet“ .....                                                     | 11 |
| „Buchvorstellung: Kosten- und Leistungsrechnung in Kommunen“ .....                                    | 12 |
| Impressum .....                                                                                       | 13 |

Anlage: Auswertung der Umfrage 2008 des Städte- und Gemeindebundes Sachsen- Anhalt zur Einführung des NKHR LSA

## Zum Stand der Entwicklung der Vorschriften zum Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen

---

Das Gesetz über ein Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen für die Kommunen im Land Sachsen-Anhalt (GVBl. LSA S. 128) formuliert in seinem Artikel 1 (Gesetz zur Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens für die Kommunen des Landes Sachsen-Anhalt), § 3 Abs. 2, 3 den an die Landesregierung gerichteten Auftrag, die Vorschriften über eine Haushaltswirtschaft nach den Regeln der doppelten Buchführung nach einem Erfahrungszeitraum von zwei Jahren zu überprüfen und den Landtag über das Ergebnis der Überprüfung, insbesondere über den Stand der Umsetzung und den Änderungsbedarf bei den für die Haushaltswirtschaft getroffenen Regelungen zu unterrichten. Der Auftrag erstreckt sich folglich auf alle für die Haushaltswirtschaft getroffenen Regelungen, d.h. die gesetzlichen Regelungen, die Verordnungen, die Richtlinien als auch auf die verbindlichen Muster.

Vor Abschluss der Arbeiten zur Unterrichtung des Landtages gemäß § 1 Abs. 2, 3 des Gesetzes zur Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens hat sich der Landtag des Landes Sachsen-Anhalt mit der Frage befasst, ob die Zweckverbände zwingend das doppische Haushalts- und Rechnungswesen einzuführen haben. Im Ergebnis der Erörterung im Landtag hat das Ministerium des Innern den Auftrag erhalten, die Einführung einer Wahlmöglichkeit zwischen den doppischen Regelungen und den ursprünglichen Regelungen im Eigenbetriebsrecht (und

dem Gesetz über kommunale Gemeinschaftsarbeit) zu prüfen.

Mit dem (zur Anhörung freigegebenen) Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Fortentwicklung des Kommunalverfassungsrechts kommt die Landesregierung der Forderung zur Einräumung eines Wahlrechtes nach.

Im Vorgriff auf die spätere gesetzliche Regelung wurde den kommunalen Verbänden und den Kommunen für ihre Eigenbetriebe mitgeteilt, dass keine Vorbereitungen zur Umstellung auf das Neue Kommunale Haushalt- und Rechnungswesen zu treffen sind, da sie optional die bisherige Form der Wirtschaftsführung beibehalten können (Erlass des Ministeriums des Innern vom 9. Juni 2008). Über die weiteren aktuellen Entwicklungen, bzw. über den Stand der Überlegungen hinsichtlich einzelner Regelungen informiert das Ministerium des Innern den nachgeordneten Bereich im Wege von Einzelerlassen.

Beispielsweise wurde mit Erlass vom 7. März 2008 zu den Auswirkungen der Unternehmensteuerreform 2008 auf das Neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen Stellung bezogen und – im Hinblick auf die Regelungen zu den „geringwertigen Wirtschaftsgütern“ in der Gemeindehaushaltsverordnung Doppik, der Bewertungsrichtlinie und der Inventurrichtlinie – empfohlen, bereits jetzt im Vorgriff auf die zu erwartende Änderung entsprechend den neuen steuerlichen Vorschriften zu verfahren.

Weitere (Einzel-) Erlasse befassen sich mit der Behandlung von Altfehlbeträgen im Rahmen der Überleitung vom kameralen zum doppischen Haushaltsrecht (Erlass vom 12. Juni 2006), der Berücksichtigung von Ergebnissen der Vorjahre bei der Aufstellung der ersten doppischen Haushaltspläne (MBI. LSA S. 273) und der Überleitung vom kameralen Haushaltswesen in das Neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen (Bek. des MI vom 8.11.2006, MBI. LSA S. 748).

Ein weiteres Sprachrohr des Ministeriums des Innern ist der sogenannte „Rundbrief“. Mit Rundbrief 3/2008 hat der Minister des Innern zu einzelnen sich ändernden Vorschriften bzw. zu neu einzuführenden Regelungen bereits Hinweise geben: So wurde zu § 108 Abs. 5 GO LSA (Gesamtabschluss) darauf hingewiesen, dass die Erstellung des Gesamtabchlusses sehr aufwändig sei. Daher sei es notwendig, das Verhältnis von Aufwand und Nutzen umfassend zu prüfen und ggf. Erleichterungen zu schaffen.

Zu diesem Zweck hat sich auf Initiative des Lenkungsbeirates Doppik unter der Leitung der kommunalen Spitzenverbände Sachsen-Anhalt eine Arbeitsgruppe gebildet. Unter Federführung des Städte- und Gemeindebundes Sachsen-Anhalt wird diese Arbeitsgruppe im Rahmen des Modellprojekts „Gesamtabschluss“ die entsprechenden Regelungen überprüfen und ggf. inhaltlich weiterentwickeln.

Auf der Grundlage der Diskussion im Lenkungsausschuss Doppik wird das Ministerium des Innern dem Gesetzgeber vorschlagen, den Stichtag für die erstmalige Erstellung eines Gesamtabchlusses vom Stichtag für die Eröffnungsbilanz zu lösen und ihn um drei Jahre hinauszuschieben, so dass spätestens für das Haushaltsjahr 2016 ein erster Gesamtabschluss zu bilden wäre.

Darüber hinaus soll die erstmalige Erfassung von beweglichen Vermögensgegenständen durch die Einführung einer Wertgrenze erleichtert werden, da die Erfassung einen erheblichen Aufwand erfordert, der Gesamtbetrag des Vermögens im Verhältnis zur Bilanzsumme jedoch vernachlässigt werden kann. Das Ministerium des Innern wird eine Wertgrenze von 3.000 € (ohne Umsatzsteuer) vorschlagen. Aus diesem Grunde wurde empfohlen, die erstmalige Bewertung von Vermögensgegenständen bis zu dieser

Wertgrenze zurückzustellen.

Zum Beginn des Abschreibungszeitraumes für bewegliche Vermögensgegenstände (Nr. 4.1 Buchst. h Satz 1 der Bewertungsrichtlinie) wurde darauf hingewiesen, dass als Abschreibungsbeginn – entsprechend der Regelungen des Einkommensteuergesetzes – der Monat der Anschaffung zugrunde gelegt wird und die Bewertungsrichtlinie im Rahmen des Evaluierungsvorhaben entsprechend geändert wird.

Zu den Anwenderproblemen auf Seiten der Kommunen kommt hinzu, dass das Neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen neue Herausforderungen an die Kommunalaufsicht und insbesondere an die Rechnungsprüfung stellt. Ziel des Ministeriums des Innern ist es – in absehbarer Zeit – ein Kennzahlensystem, das die Einschätzung der Haushaltslage ermöglicht, zu formulieren. Darüber hinaus ist ein erster Entwurf einer

Checkliste zur Prüfung doppischer Jahresabschlüsse zur Abstimmung den Leiter/innen der Rechnungsprüfungsämter übersandt worden. Zum weiteren Fortgang bleibt festzuhalten, dass das Ministerium des Innern auf der Grundlage der im Herbst diesen Jahres im Lenkungsausschuss zu führenden Diskussion die erforderlichen Änderungen der Landesregierung vortragen wird. Das sich daran anschließende Gesetzgebungsverfahren wird nicht vor Ablauf des Jahres 2009 abgeschlossen sein. Parallel zum Gesetzgebungsverfahren werden die Verordnungen, Richtlinien und verbindlichen Muster weiterentwickelt.



Manfred Kirchmer,  
Ministerium des Innern des Landes  
Sachsen-Anhalt  
0391/5675314  
manfred.kirchmer@mi.sachsen-anhalt.de

## Bilanzielle Behandlung von Erbbaurechten im NKHR

Im Rahmen der Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen in Sachsen - Anhalt (NKHR) rücken vermehrt Fragen nach der Abbildung und Bewertung spezieller Bilanzpositionen in den Fokus der Verwaltungspraxis. In den nachfolgenden Ausführungen wird aufgezeigt, wie Erbbaurechte im NKHR zu behandeln sind. Dabei wird weitestgehend – soweit kommunalrechtliche Regelungen diesen nicht entgegenstehen – auf die handelsrechtlichen Grundsätze zurückgegriffen, die als Referenzmodell für das NKHR dienen.

### 1. Grundsätzliche Behandlung

Das Erbbaurecht ist ein veräußerliches und vererbliches dingliches Recht, auf fremdem Grund und Bo-

den auf oder unter der Oberfläche des Grundstücks ein Bauwerk zu errichten und zu nutzen, wobei der Erbbauberechtigte Eigentümer des Bauwerkes wird. Das Erbbaurecht wird im Grundbuch eingetragen und wie ein Grundstück behandelt, wobei das mit dem Erbbaurecht belastete Grundstück aber weiterhin im Eigentum des Erbbaupflichteten verbleibt.

Die Rechtsgrundlagen sind in der Erbbaurechtsverordnung (ErbbauVO) geregelt. Bilanzrechtlich wird das Erbbaurecht grds. wie ein verdinglichtes Miet- oder Pachtverhältnis angesehen und behandelt. Gegenstand der Bilanzierung ist danach nicht das dingliche Recht, sondern der mit diesem verbundene wirtschaftliche Leistungsinhalt, das

Nutzungsverhältnis.<sup>1</sup> In der Praxis treten Gemeinden häufig als Erbbaupflichtete, aber auch als Erbbauberechtigte auf, so dass für die bilanzielle Betrachtung nachfolgend zwischen dem Erbbauberechtigten und dem Erbbaupflichteten unterschieden wird.

### 2. Erbbauberechtigter

Die Bestellung des Erbbaurechts löst beim Erbbauberechtigten, also bei demjenigen dem das Erbbaurecht eingeräumt wird, i.d.R. keine bilanziellen Folgewirkungen aus.

<sup>1</sup> Pankow/Reichmann in Beck'scher Bilanzkommentar, § 247 Rz. 457 20.01.1983, BStBl. II 1983 S. 413

**Fortsetzung auf der nächsten Seite**



Denn es handelt sich hierbei – wie bei Miet- oder Pachtverhältnissen – um ein sogenanntes schwebendes Geschäft, bei dem sich Leistung und Gegenleistung ausgleichen.

Anders verhält es sich jedoch mit den anfallenden Kosten wie z.B. Notar- und Gerichtskosten und Grunderwerbsteuer, die mit dem Abschluss des Erbbaurechtsvertrages entstehen. Diese Kosten sind als Anschaffungskosten gem. § 38 Abs. 1 i.V.m. § 40 Abs. 1 Gemeindehaushaltsverordnung LSA (GemHVO Doppik) des Erbbaurechts zu aktivieren und als grundstücksgleiches Recht des Sachanlagevermögens linear über die Laufzeit des Erbbaurechts abzuschreiben. Die Erbbauzinsen sind beim Erbbauberechtigten in der Ergebnisrechnung als lfd. Aufwendungen – wie Miet- oder Pachtzahlungen – zu berücksichtigen. Bei Bestellung eines Erbbaurechts an einem bebauten Grundstück wird der Erbbauberechtigte kraft Gesetzes Eigentümer des Gebäudes, § 95 Abs. 1 Satz 2 BGB.

Das Gebäude ist mit den Anschaffungskosten - getrennt von den Anschaffungskosten des Erbbaurechts - anzusetzen und entsprechend der kommunalspezifischen Nutzungsdauer bzw. über eine kürzere Laufzeit des Erbbaurechts abzuschreiben. Soweit der Erbbauberechtigte das Gebäude errichtet, sind die entstandenen Herstellungskosten zu aktivieren und abzuschreiben, § 38 Abs. 2 i.V.m. § 40 Abs. 1 GemHVO Doppik. Häufig werden durch den Erbbauberechtigten auch Erschließungsbeiträge oder Kanalanschlussgebühren entrichtet, die nach h.M. als zusätzliches Entgelt neben dem Erbbauzins anzusetzen sind.

Da es sich hierbei um Ausgaben handelt, die Aufwand für eine bestimmte Zeit nach dem Bilanzstichtag darstellen, ist in Höhe der getätigten

Ausgaben ein aktiver Rechnungsabgrenzungsposten auszuweisen, der auf die Dauer des Erbbaurechts zu verteilen ist, § 42 Abs. 1 Satz 1 GemHVO Doppik<sup>2</sup>. Erwirbt der Erbbauberechtigte zu einem späteren Zeitpunkt auch das Eigentum an dem bisher mit dem Erbbaurecht belasteten Grundstück und verzichtet er zugleich auf einen wirtschaftlichen Ausgleich für die als Rechnungsabgrenzungsposten ausgewiesenen Vorleistungen, so erhöht der Verzicht die Anschaffungskosten für das Grundstück. Der Verzicht ist mit dem Betrag des aktiven Rechnungsabgrenzungspostens zu bewerten, der bei einer Bilanzaufstellung unmittelbar vor Übergang des wirtschaftlichen Eigentums am Grundstück durch den Erbbauberechtigten hätte ausgewiesen werden müssen.

Im Rahmen der Erstbewertung sind die fortgeführten Anschaffungs- und Herstellungskosten nach den oben dargestellten Grundsätzen zu ermitteln, § 104b Abs. 3 GO. Soweit diese nicht mehr ermittelt werden können oder der Ermittlung in keinem Verhältnis zum Wert steht, sind vorsichtig geschätzte Zeitwerte zugrunde zu legen. Nach der Richtlinie zur Bewertung des kommunalen Vermögens und der kommunalen Verbindlichkeiten – Bewertungsrichtlinie (BewertRL) ist der Wert des Erbbaurechts mit einem Erinnerungswert von 1 EUR auszuweisen, Nr. 5.4 BewertRL.

Nach Ablauf des Erbbaurechtsvertrages geht das Gebäude auf den Grundstückseigentümer über (sog. „Heimfall“). Der Grundstückseigentümer muss dann i.d.R. dem Erbbauberechtigten eine dem Wert des Gebäudes entsprechende Entschädigung zahlen. Soweit das Gebäude entschädigungslos auf den Grundstückseigentümer zufällt, müsste der Gebäudewert unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten als zusätzliches Entgelt für die

Erbbaurechtsbestellung angesehen werden, was zu einer entsprechenden Aufwandsbuchung in der Ergebnisrechnung des Erbbaurechtsberechtigten in Höhe des Restbuchwertes des Gebäudes führen würde. Veräußert der Erbbauberechtigte das Erbbaurecht, hat er den Anschaffungskosten und dem Buchwert des Gebäudes den Veräußerungspreis gegenüberzustellen sowie etwaige aktive Rechnungsabgrenzungsposten aufzulösen.

### 3. Erbbauverpflichteter/Grundstückseigentümer

Die Belastung des Grundstücks mit dem Erbbaurecht wird grds. nicht bilanziert, da es sich – wie bereits oben ausgeführt – um ein sog. schwebendes Geschäft handelt. Der Erbbauverpflichtete weist weiterhin das belastete Grundstück in der Bilanz/Vermögensrechnung aus. Wenn das Erbbaurecht gegen Entgelt bestellt wurde und der Berechtigte später die unentgeltliche Übereignung des Grundstücks verlangen kann, kann ausnahmsweise ein Kaufvertrag über das Grundstück vorliegen<sup>3</sup>. Bei der Bestellung eines Erbbaurechts an einem bebauten Grundstück ist das Gebäude nicht mehr in der Bilanz des Erbbauverpflichteten auszuweisen, da der Erbbauberechtigte Eigentümer des Gebäudes wird. Der Erbbauverpflichtete hat die fortgeführten Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten des Gebäudes dem vereinbarten Veräußerungspreis gegenüberzustellen, so dass in der Ergebnisrechnung des Erbbauverpflichteten entweder ein Gewinn oder Verlust aus Anlagenverkäufen auszuweisen ist.

<sup>2</sup> Vgl. BFH v. 21.11.1989, BStBl. II 1990 S. 310, wonach Erschließungskosten als AK des Erbbaurechts eingestuft werden

<sup>3</sup> BFH v. 30.07.1965, BStBl. 1965 III S. 613

Die vom Erbbauberechtigten lfd. gezahlten Erbbauzinsen sind in der Ergebnisrechnung als Ertrag – wie Miet- oder Pachtzahlungen – anzusetzen. Das gilt grundsätzlich auch für einmalige Zahlungen für die Einräumung des Erbbaurechts. Da es sich hierbei aber um Einnahmen handelt, die Ertrag für eine bestimmte Zeit nach dem Bilanzstichtag darstellen, muss in Höhe der Einmalzahlung ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten gebildet werden, der über die Laufzeit des Erbbaurechts aufzulösen ist, § 42 Abs. 2 GemHVO Doppik.

Hat der Erbbauberechtigte die Einrichtung der Erschließungskosten übernommen, hat sie der Erbbaupflichtete als nachträgliche Anschaffungskosten des Grund und Bodens zu aktivieren, aber zugleich einen passiven Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden, der auf die Dauer des Erbbaurechts zu verteilen ist.<sup>4</sup> Denn durch die Erschließungskosten, die der Erbbauberechtigte übernimmt, tritt beim erbbaupflichteten Grundstückseigentümer ein Wertzuwachs ein. Beiträge für die Erneuerung oder Modernisierung bereits vorhandener Erschließungsanlagen stellen beim Erbbaupflichteten sofort abziehbare Erhaltungsaufwendungen dar und sind in voller Höhe in der Ergebnisrechnung zu berücksichtigen, wobei auch hier ein entsprechender Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden ist. Erlischt das Erbbaurecht durch Zeitablauf, hat der erbbaupflichtete Grundstückseigentümer das Gebäude wieder in seiner Bilanz mit den Anschaffungskosten auszuweisen.

Dabei stellt i.d.R. die vereinbarte Entschädigung den Anschaffungspreis für das übernommene Gebäude dar. Falls keine Entschädigung zu leisten ist, ist der gemeine Wert, d.h. der Zeitwert des Gebäudes, anzusetzen, wobei dann der Gebäudewert einen zusätzlichen Ertrag beim Erbbaupflichteten darstellt. Neben den dargestellten lfd. bilanziellen Auswirkungen sind i.d.R. der Erstellung der Eröffnungsbilanz die kommunalspezifischen Regelungen, die für die Erstbewertung gelten, zu beachten. Danach sind Grundstücke, die mit einem Erbbaurecht belastet sind, mit dem 18,6-fachen des jährlichen Erbbauzinses zu bewerten, Nr. 5.4 BewertRL.

Der Richtliniengeber hat sich hier von der steuerlichen Regelung des § 148 BewG, die nur für die bewertungsgesetzabhängigen Steuern gilt<sup>5</sup>, leiten lassen. Der Vervielfältiger von 18,6 spiegelt dabei den Kapitalisierungsfaktor für immerwährende Nutzungen und Leistungen bei einem Zinssatz von 5,5 v.H. wider. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass die Regelung insbesondere bei kurzen Restlaufzeiten zu nicht vertretbaren Bewertungsergebnissen führen kann. Hier bleibt abzuwarten, ob der Richtliniengeber auf Grund der zwischenzeitlich ergangenen Neufassung des § 148 BewG durch das Jahressteuergesetz 2007 vom 13.12.2006 (BGBl I 2006, 2878) und der zu erwartenden Änderungen im Zuge des Urteils des BVerfG<sup>6</sup> eine Änderung der BewertRL vornehmen wird.

#### 4. Zusammenfassung

Als eines dem Sachanlagevermögen zuzuordnenden grundstücksgleichen Rechts ist das Erbbaurecht nach den Grundsätzen der Bilanzierung von schwebenden Verträgen nicht zu bilanzieren. Anschaffungskosten ergeben sich dabei nur aus den mit dem Abschluss des Erbbaurechtsvertrages zusammenhängenden Kosten.

Einmalige Zahlungen für die Einräumung des Erbbaurechts stellen grds. Vorleistungen dar und sind entsprechend abzugrenzen. Bilanzielle Besonderheiten ergeben sich aus der Übernahme von Erschließungsbeiträgen durch den Erbbauberechtigten und aus individuellen vertraglichen Regelungen.

<sup>4</sup> BFH v. 04.09.1997, BFH/NV 1998 S. 569

<sup>5</sup> Tipke/Lang, Steuerrecht, § 13 Rz. 1

<sup>6</sup> BVerfG, Urteil v. 7.11.2006, BvL 10/02, BStBl 2007 S. 192, zur Verfassungsmäßigkeit der Erbschaftsteuer



Erik Gebauer,  
Schuber & Partner  
03941/5663-23  
e.gebauer@freenet.de

**SCHUBER & PARTNER**  
Steuerberatungsgesellschaft

## Fragen aus der Praxis

Wie erfolgt die bilanzielle Behandlung von Ausgleichs- und Ersatzmaßnahmen (z.B. Aufforstung, Abriss von Gebäuden, Umbau Trafostation, Renaturierung von Teichen) die im Rahmen des Straßenbaues durchgeführt werden müssen?

Die Ausgleichs - und Ersatzmaßnahmen werden auf dem im Eigentum des Landkreises bzw. Dritter (Private bzw. andere Kommunen) befindlichem Grund und Boden realisiert.

Andreas Martini  
Burgenlandkreis

### Lösungsvorschlag

Bei der bilanziellen Zuordnung der Kosten für die vorgenommenen Ausgleichs- und Ersatzmaßnahmen ist entscheidend, ob der Landkreis wirtschaftliches Eigentum auf eigenem Grund und Boden schafft oder nicht. Erwirbt er kein wirtschaftliches Eigentum bei Ersatzmaßnahmen in Kommunen oder auf privaten Grundstücken, sind die entstehenden Aufwendungen als Nebenkosten der Straße zu bilanzieren. Liegt das wirtschaftliche Eigentum dagegen beim Landkreis, ist eine gesonderte Bilanzposition (z.B. Aufwuchs) zu bilanzieren.

Dr. Michael Grimberg,  
Erik Gebauer,  
Matthias Knödler

Weitere Anregungen zu den diskutierten Problemen sind jederzeit erwünscht und werden in der nächsten Ausgabe abgedruckt.

## Aktuelles zu systematischen Grundlagen für die Buchführung und Finanzstatistik

Das Gesetz über ein Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen für die Kommunen im Land Sachsen-Anhalt wurde im GVBl. LSA Nr. 10/2006 veröffentlicht.

Im Artikel 1 § 3 Abs. 1 ist festgelegt: „Die Auswirkungen des Gesetzes über ein Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen für die Kommunen im Land Sachsen-Anhalt mit den darin enthaltenen Vorschriften über eine Haushaltswirtschaft nach den Regeln der doppelten Buchführung werden nach einem Erfahrungszeitraum von zwei Jahren nach In-Kraft-Treten durch die Landesregierung unter Mitwirkung der Spitzenverbände der Kommunen und der Fachverbände überprüft.“ Damit räumt der Gesetzgeber ein, dass neue Erkenntnisse bzw. praktische Erfahrungen zur Modifizierung beitragen.

Im Artikel 2 Nr. 31 wurde der § 152 Abs. 3 der Gemeindeordnung mit neuem Wortlaut versehen:

„Die zuständige Statistikbehörde gibt den Gemeinden und Gemeindeverbänden im Einvernehmen mit dem Ministerium des Innern einen Kontenrahmenplan und einen Produktrahmenplan sowie die dazu erforderlichen Zuordnungskriterien vor.“

Eine adäquate Regelung findet sich im Artikel 3 Nr. 3 für den § 74 Abs. 4 der Landkreisordnung. Damit erfolgte gegenüber dem Statistischen Landesamt eine bedeutsame Aufgaben- und Verantwortungsübertragung. Die Bezeichnung „zuständige Statistikbehörde“ entstand inmitten der Diskussion einer Bildung von Behörden in Mitteldeutschland.

Wie im obigen Gesetz erwähnt, ist es dabei ganz wichtig, die kommunalen Spitzenverbände dauerhaft im Boot zu haben. Konkret erfolgt dies, in dem das Statistische Landesamt als ständiger Gast im AK Doppik des SGSA und LKT vertreten ist. Der Lenkungsbeirat wird entsprechend Gesetzesauftrag bis Jahresende 2008 / Jahresanfang 2009 das gesamte Regelwerk einer Prüfung unterziehen. Anschließend erfolgt die Bekanntgabe und damit ein weiterer Schritt zum vollständigen Übergang zur Doppik bis zum 01.01.2013. Dieser Zeitrahmen ist mit dem aktuellen Tagesgeschäft bezogen auf die systematischen Grundlagen im Rahmen der Buchführung einerseits und der finanzstatistischen Berichtspflicht andererseits vieler Kommunen nicht kompatibel. Hauptprobleme dabei sind:

- Eine kleinere Gruppe von Kommunen bucht bereits doppisch und benötigt für die Schlussbilanz 2008 aktualisierte systematische Grundlagen.
- Eine große Anzahl von Kommunen bereitet sich auf den Einstieg in die Doppik 2009/ 2010 vor und stellt derzeit Konten- und Produktpläne auf. Dazu sind aktuellere Pläne insbesondere für die Einpflege in die z.T. neue Software notwendig.
- In den systematischen Grundlagen von 2006 sind inhaltliche Fehler enthalten, Konten fehlen, die optionale Produktgestaltung ist nicht ausreichend und die jeweiligen Zuordnungsvorschriften bedürfen der Korrektur und Ergänzung.

Fortsetzung auf der nächsten Seite

- In den letzten zweieinhalb Jahren haben sich rechtliche Vorgaben geändert, welche sowohl den Kontenplan als auch den Produktplan, insbesondere die Zuordnungsvorschriften beeinflussen, wie z.B.:

- Einführung des so genannten Kombilohnes,
- Änderung des Einkommensteuergesetz, damit vor allem neue Verfahrensweisen bei der Behandlung geringwertiger Wirtschaftsgüter.

Um insbesondere interkommunale Vergleiche zu gewährleisten, ist in Sachsen-Anhalt vorgesehen, die IMK-Beschlüsse zur systematischen Gestaltung des neuen Rechnungs- und Haushaltswesens weitestgehend analog umzusetzen. Dabei gilt der Grundsatz, dass zuerst die Zuordnungsvorschriften überprüft, korrigiert bzw. ergänzt werden, bevor der Konten- bzw. Produktrahmenplan erweitert wird. Nicht zuletzt sei an dieser Stelle bezüglich der Verbindlichkeit des Produkt- und des Kontenrahmenplanes auf den Punkt 4 des 3. Rundbriefes des Ministers des Innern verwiesen:

„Während die Nummern ohne Klammerzusatz verbindliche Vorgaben darstellen, somit bei Vorhandensein eines entsprechenden Produkts oder Kontos zwingend zu verwenden sind, stellen die Nummern mit Klammerzusatz Optionen dar.“

Der weitere zeitliche Ablauf der Überarbeitung der systematischen Vorgaben sieht wie folgt aus:

- Die Mitglieder des AK Doppik und weitere interessierte Kommunen wurden aufgefordert, zur bestehenden Systematik Hinweise zu geben.
- Die Zuarbeiten wurden gemeinsam durch die Stadt Magdeburg und das Statistische Landesamt im August 2008 begutachtet. Der entstandene Entwurf liegt dem AK Doppik zur Diskussion am 3. September 2008 vor.
- Ende September wird der gemeinsame Entwurf dem MI Referat 32 zugeleitet, um im Rahmen der eingangs erwähnten Überprüfung daraus eine Vorlage für die Mitglieder des Lenkungsbeirates zu erstellen.
- Gleichzeitig veröffentlicht das Statistische Landesamt auf seiner Homepage, mit Verlinkung zum Doppik-Forum der Hochschule Harz, als Empfehlung den aktuellen Stand des Kontenrahmenplanes, des Produktrahmenplanes, der jeweiligen Zuordnungsvorschriften und der Bereichsabgrenzung.
- Des Weiteren werden an gleicher Stelle Empfehlungen zur systematischen Überleitung des Gliederungs- und Gruppierungsplans in den Produktrahmen- bzw. Kontenrahmenplan gegeben.

| Produktrahmenplan |                |               |                                         |
|-------------------|----------------|---------------|-----------------------------------------|
| Produktklasse     |                |               |                                         |
|                   | Produktbereich |               |                                         |
|                   |                | Produktgruppe |                                         |
|                   |                |               | Bezeichnung                             |
| 1                 |                |               | <b>Zentrale Verwaltung</b>              |
|                   | 11             |               | Innere Verwaltung                       |
|                   |                | 111           | Verwaltungssteuerung und -service       |
|                   | 12             |               | Sicherheit und Ordnung                  |
|                   |                | 121           | Statistik und Wahlen                    |
|                   |                | 122           | Ordnungsangelegenheiten                 |
|                   |                | 126           | Brandschutz                             |
|                   |                | 127           | Rettungsdienst                          |
|                   |                | 128           | Katastrophenschutz                      |
| 2                 |                |               | <b>Schule und Kultur</b>                |
|                   | 21             |               | Allgemein Bildende Schulen              |
|                   |                | 211           | Grundschulen                            |
|                   |                | 212           | Hauptschulen                            |
|                   |                | 213           | Kombinierte Grund- und Hauptschulen     |
|                   |                | 214           | Schulformunabhängige Orientierungsstufe |
|                   |                | 215           | Realschulen                             |
|                   |                | 216           | Sekundarschulen                         |
|                   |                | 217           | Gymnasien                               |
|                   |                | 218           | Gesamtschulen                           |



Gerhard Blenke  
Statistisches Landesamt Sachsen-Anhalt  
0345/2318201  
gerhard.blenke@stala.mi.sachsen-anhalt.de



## Probleme und Lösungsansätze der Infrastrukturbewertung

Die Vorrangigkeit der Anschaffungs- oder Herstellungskosten (AHK) schlägt sich wiederkehrend in jedem Bereich der Erfassung und Bewertung des Anlagevermögens wieder. Die Orientierung an diesem Anspruch begründet sich in der Anwendung der Bewertungsrichtlinie des Landes Sachsen-Anhalt. Die praktische Umsetzung hingegen, wie ursprüngliche Kosten der Infrastrukturobjekte angesetzt werden, ist offen gelassen. Hier ist es dem Pflichtbewusstsein jeder einzelnen Gebietskörperschaft überlassen, diesen formfreien Ansatz zu regeln.

Bei objektiver Betrachtungsweise sollte es grundsätzlich kein Problem sein, die gesamten AHK für eine Straßenbaumaßnahme nachzuweisen. Die Schwierigkeit besteht vielmehr in der Auflösung der Rechnungswerte. Diese sollten dem Prinzip der Einzelinventarisierung entsprechen. In welche Straßen- oder Bauwerksbestandteile (SBS) eine Gebietskörperschaft ihre Infrastrukturobjekte unterteilt, ist ihrem Anspruch auf Genauigkeit überlassen.

Als naheliegend und unumgänglich sollten immer die selben SBS angesetzt werden, die üblicherweise auch nach Normalherstellungskosten (NHK) erfasst und bewertet werden. In der Verwaltungsgemeinschaft Zeitzer Land bestehen hier gegenwärtig 24 SBS als Grundlage für Infrastrukturobjekte nach AHK und NHK.

Um die einzelnen Werte eines Infrastrukturobjektes zu bedienen, ist es notwendig, die Schluss- sowie Nebenrechnungen aufzulösen.



Der Ansatz einer vordefinierten prozentualen Auflösung eines Gesamtbetrages wurde in der VGem Zeitzer Land verworfen. In der Realität kommen nicht alle SBS in jedem Objekt zu gleichen Anteilen vor, sondern es stellt sich je nach Maßnahme eine unterschiedliche Gewichtung ein.

Darüber hinaus gibt es bei Maßnahmen des Infrastrukturvermögens kein einheitliches Leistungsverzeichnis, auf dass ein Aufteilungsschlüssel hätte zugrunde gelegt werden können. Diese Tatsache wiederum hat zur Folge, dass es keine einheitliche Rechnungslegung bei Infrastrukturmaßnahmen gibt.

Entsprechend dieser Gegebenheiten werden alle nachweisbaren AHK der Infrastrukturobjekte in der VGem Zeitzer Land nach einem einheitlichen System für jedes Infrastrukturobjekt aufgelöst.

Im ersten Schritt werden die Straßen- oder Bauwerksbestandteile (mittels Kennung) den einzelnen Rechnungsposten auf kopierten Rechnungen zugeschrieben. In der Aufteilung wird zunächst die Hauptschlussrechnung (HSR) getrennt von den Nebenrechnungen (NR) be-

trachtet. Im Ergebnis der Einzelzuordnung in der HSR werden gleiche SBS in Sammelposten summiert. Dadurch erhält jeder einzelne SBS eine eigene Gewichtung, welche auch für die Auflösung allgemeiner Rechnungsposten in der HSR (z.B. Baustelleneinrichtung) notwendig ist.

Im zweiten Schritt werden alle Einzelposten der HSR und Werte aus den NR in einer Hauptauflistung summiert. Hier können nochmals Baukosten, die gesamte Maßnahme (z.B. Planungskosten) betreffend, über eine Schlussgewichtung umgelegt werden. Bei der dargestellten Auflösung der Rechnungen, handelt es sich um einen mittelmäßigen Aufwand. Hervorzuheben ist, dass somit der Einzelinventarisierung, der unterschiedlichen Abschreibungsdauer, dem Ansatz der AHK, sowie der individuellen Gestaltung eines Infrastrukturobjektes, entsprochen werden kann.

Die entwickelte Verfahrensweise schließt indes nicht aus, auf spezielle Umstände, wie z.B. Objekte mit mehreren Bauabschnitten, unterschiedlichen Jahresscheiben, unterschiedlichen Währungen oder fehlenden Einzelrechnungen, zu reagieren. Weitere Informationen über die Verfahrensweise der VGem Zeitzer Land sind über [www.doppik-hsharz.de](http://www.doppik-hsharz.de) -> Folien zum 6. Doppikforum, einsehbar.

Kay Borowsky  
Verwaltungsgemeinschaft Zeitzer Land  
03441/83443  
[kay.borowsky@stadt-zeitz.de](mailto:kay.borowsky@stadt-zeitz.de)



## Hinweise

### Aktuelle Diplomarbeiten zum Thema NKHR:

#### Tilo Weißbach Thema:

„Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens bei Eigenbetrieben und Zweckverbänden in Sachsen-Anhalt - Vergleichende Betrachtung von Aufwand und Nutzen“

#### Sebastian Pflug Thema:

„E-Learning in Reformprozessen: Chancen und Potenziale dargestellt am Beispiel der Lernsoftware zur Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens in Sachsen-Anhalt“

#### Andreas Krietzsch Thema:

„Organisation des Gebäudemanagements im Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen in Sachsen-Anhalt“

Diese Arbeiten können bei Interesse als pdf abgerufen werden:

[mgrimberg@hs-harz.de](mailto:mgrimberg@hs-harz.de)

[mknuedler@hs-harz.de](mailto:mknuedler@hs-harz.de)

## Bilanzielle Behandlung von Ausbau- und Erschließungsbeiträgen im NKHR

Grundsätzlich unterscheidet sich die Bilanzierung der Ausbaubeiträge nicht von den Erschließungsbeiträgen und es gilt für beide Beitragsarten das gleiche Ansatzverfahren wie bei den investitionsbezogenen Zuwendungen.

In der kommunalen Bilanz erfolgt die Abbildung dieser Beiträge in Form eines Sonderpostens aus Beiträgen auf der Passivseite, da diese Beiträge für investive Maßnahmen gezahlt und nicht frei verwendet werden dürfen. Sie stellen somit keine unmittelbaren Erträge in der Ergebnisrechnung im Jahr der Vereinnahmung dar. Die Nutzungsdauer des ausgebauten Vermögensgegenstandes (z.B. Straße) bestimmt in der Folgezeit die ertragswirksame Auflösung des Sonderpostens.

Für die Sonderpostenbildung bei Ausbau- und Erschließungsbeiträgen ist es zwingend erforderlich, dass eine Anschaffung oder Herstellung eines Vermögensgegenstandes erfolgt und dass es sich nicht um laufende Aufwendungen (z.B. Reparatur, Instandhaltungen) handelt.

Es sind 3 Zeitphasen zu unterscheiden:

1. Solange der Anschaffungs- oder Herstellungsvorgang noch nicht begonnen hat, stellen die zugeflossenen Finanzierungsmittel (Beiträge) eine Vorauszahlung und damit eine Verbindlichkeit aus Transferleistungen dar. Erst mit Fertigstellung erfolgt eine bilanzielle Umgliederung in den Sonderposten.

2. Sollten die Ausbaubeiträge erhoben werden für eine im Bau befindliche Infrastrukturmaßnahme (Anlage im Bau) sind die erhaltenen Beiträge Vorausleistungen auf Ausbaubeiträge, die als „Anzahlungen auf Sonderposten“ zu passivieren sind. Mit Fertigstellung der Straße erfolgt die Umbuchung in die Position „Sonderposten aus Beiträgen“.

3. Sollte die Vereinnahmung der Beiträge periodengleich zur Herstellung der Infrastruktur sein, wird der Sonderposten direkt gebildet.

Für die in manchen Kommunen wiederkehrend erhobenen Ausbaubeiträge bedeutet dies, dass mit Vereinnahmung der Beiträge entschieden werden muss, welche Zeitphase und damit welcher Bilanzposten betroffen ist. Eine stete Erhöhung des Sonderpostens erfordert dann eine ebenfalls erhöhte Auflösung des Sonderpostens bemessen an der jeweils verbleibenden Restnutzungsdauer. Besonderheiten bei der Sonderpostenbildung bestehen weiterhin in der Zuordnung zu den einzelnen investiven Maßnahmen.

Sollten mehrere Vermögensgegenstände hergestellt worden sein, z.B. Straßenbelag und Beleuchtungsanlagen, ist gem. GemHVO Doppik vorgeschrieben, dass generell eine Einzelbetrachtung und demnach auch eine unterschiedliche Auflösung des Sonderpostens (entsprechend der verschiedenen Nutzungsdauern) erfolgen muss.

Ein einheitlicher Sonderposten ohne Zuordnung zu einem bestimmten Vermögensgegenstand kann aus Vereinfachungsgründen immer dann erfolgen, wenn eine Aufteilung nicht möglich oder nur mit einem unverhältnismäßig hohem Aufwand erfolgen könnte. In diesem Fall ist für die Auflösung des Sonderpostens ein sachgerecht ermittelter Prozentsatz zugrunde zu legen (z.B. durchschnittliche Nutzungsdauer), was insbesondere für die Eröffnungsbilanz Gültigkeit haben dürfte.

Fortsetzung auf der nächsten Seite

## Hinweise

**Auswertung der Umfrage 2008 des Städte- und Gemeindebundes Sachsen-Anhalt zur Einführung des NKHR LSA**

Der Städte- und Gemeindebund Sachsen-Anhalt hat die Ergebnisse einer aktuellen Umfrage zur Einführung des NKHR in Sachsen-Anhalt in einer übersichtlichen Studie zusammengestellt.

An der Umfrage haben sich 234 Gemeinden beteiligt. Ergänzend wurden für die Auswertung die mit der Haushaltsumfrage 2007 erfragten Daten für weitere 203 Gemeinden herangezogen. Im Ergebnis liegen insbesondere zur Frage der ersten Eröffnungsbilanz und des Beginns der Vorbereitungsmaßnahmen die Daten von 434 Gemeinden vor. Die erfassten Daten der Umfrage zur Einführung des NKHR sowie die detaillierten Auswertungen können, zum Teil auch gemeindescharf, aus dem Internetangebot des Städte- und Gemeindebundes Sachsen-Anhalt abgerufen werden:

[www.komsanet.de](http://www.komsanet.de)

Können die Beiträge gegenüber den Beitragspflichtigen nur mit einem zeitlichen Versatz (z.B. 2 Jahre nach Fertigstellung der Anlage) erhoben werden, erfolgt die Abschreibung des Vermögensgegenstandes ohne korrespondierende Auflösung des noch zu bildenden Sonderpostens. Die Auflösung des Sonderpostens erfolgt dann über die Restnutzungsdauer des Vermögensgegenstandes, so dass dies bei Einzelbetrachtung zu einer Verzerrung der Ergebnisrechnung führen könnte.

Ebenfalls zu einer nicht mit der Auflösung des Sonderpostens korrespondierenden Abschreibung und damit Ergebnisneutralität führt die nicht 100%-ige Weiterberechnung der Anschaffungs- und Herstellungskosten in Form von Beiträgen. Werden bspw.

nur 80% der Anschaffungs- und Herstellungskosten durch Beiträge finanziert, entsteht eine Ergebnisbelastung von 20% der Anschaffungs- und Herstellungskosten über die Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes.

In der Regel weicht auch die Definition der beitragsfähigen Anschaffungskosten/ Herstellungskosten von den Ist-Herstellungskosten/ Anschaffungskosten ab.

Dr. Michael Böhmer,  
Claudia Scheller  
Dr.Böhmer und Partner  
0340/26036-0  
[rtg.dessau@drboehmer.de](mailto:rtg.dessau@drboehmer.de)

DR. BÖHMER

## Rückblick: Doppik Forum vom 08.04.2008

Zentrales Thema des letzten Anwendertreffens war die Bewertung der Infrastruktur.



Doppik Forum in der Domprobstei

Dank der sehr informativen Impulsreferate von Herrn Borowsky (Stadt Zeitz) und Herrn Martini (Burgenlandkreis) konnten die Herausforderungen und Lösungsansätze der Infrastrukturbewertung an Beispielen aus der Praxis dargestellt werden. Beide Dokumente stehen unter [www.doppik-hsharz.de](http://www.doppik-hsharz.de) zum Download bereit.

Die nächste Veranstaltung wird am 15.10.2008 stattfinden. Die Themen werden rechtzeitig auf der oben genannten Seite bekanntgegeben.

Durch die Begrenzung der Teilnehmerzahl konnte der Zielstellung eines interkommunalen Austausches wieder mehr entsprochen werden. Die intensiv geführten Diskussionen belegen den noch immer hohen Gesprächsbedarf zu praktischen Problemen der Straßen- und Brückenbewertung.

Dr. Michael Grimberg  
03943/659406  
[mgrimberg@hs-harz.de](mailto:mgrimberg@hs-harz.de)  
Matthias Knoedler  
03943/659409  
[mknuedler@hs-harz.de](mailto:mknuedler@hs-harz.de)

HOCHSCHULE  
**harz**  
Hochschule für angewandte  
Wissenschaften (FH)  
FB Verwaltungswissenschaften

## Termine

**16.- 17.09.2008****KOMCOM Ost****Leipzig**

Fachmesse Public Sektor

Stand der  
Hochschule Harz  
Standnummer F 02[www.komcom.de](http://www.komcom.de)**11.09.2008  
und  
27.11.2008****Projektsitzungen  
Modellprojekt****Magdeburg**„Gesamtabschluss der  
kommunalen Spitzenver-  
bände“**15.10.2008****Doppik Forum****Hochschule Harz**Fachbereich  
Verwaltungswissenschaften  
Halberstadt  
Domplatz 16

Konferenzraum S

## Modellprojekt Gesamtabschluss eingerichtet

Nach einer Diskussion der mit der Erstellung des kommunalen Gesamtabschlusses verbundenen Probleme im Lenkungsbeirat Doppik des Landes Sachsen-Anhalt, haben die Kommunalen Spitzenverbände unter der Federführung des Städte- und Gemeindebundes ein Modellprojekt eingerichtet, welches die rechtlichen Vorgaben zur Erstellung des Gesamtabschlusses (§ 108 Abs. 5 f. GO LSA, §§ 50 ff. GemHVO Doppik) auf den Prüfstand stellen wird.

Unter der Prämisse, das Aufwand-Nutzen-Verhältnis möglichst effektiv auszugestalten, setzt sich das Modellprojekt mit allen Fragestellungen auseinander, die zur Erreichung dieses Ziels notwendig sind. Insbesondere Fragen, wie der einzubeziehende Konsolidierungskreis (§ 108 Abs. 5 GO LSA), die für alle bestehende Konsolidierungspflicht, aber auch die verschiedenen Möglichkeiten der Konsolidierung (§ 108 Abs. 6 GO LSA) sind zu beleuchten. Die Arbeit des Projektes soll darin münden, ggf. Anpassungen der rechtlichen Vorschriften vorzunehmen.

Der organisatorische Grundstein für den Beginn der inhaltlichen Projektarbeit wurde in der 1. Sitzung der Projektgruppe im Juni gelegt. Neben der Entscheidung über die Ablaufplanung bis zum Jahr 2012, stimmte das Projektteam dem Vorschlag der Hochschule Harz zu, ein Steuerberatungsunternehmen in die Projektarbeit einzubeziehen.

Um dem Projektteam einen ausreichend langen Zeitraum für die Durchführung der Arbeiten zur Verfügung zu stellen, hatte der Städte- und Gemeindebund das Ministerium des Innern des Landes Sachsen-Anhalt (MI LSA) gebeten, die Verpflichtung für die Erstellung des Gesamtabschlusses vom Zeitpunkt der Erstellung der Eröffnungsbilanz zu lösen und um mindestens 3 Jahre herauszuschieben.

Das MI LSA hat auf diese Bitte reagiert und wird dem Gesetzgeber einen entsprechenden Vorschlag unterbreiten. Danach wäre ein erster Gesamtabschluss spätestens für das Haushaltsjahr 2016 zu erstellen. Zudem haben die Kommunalen Spitzenverbände Verhandlungen mit dem MI LSA aufgenommen, um für die Durchführung der inhaltlichen Arbeiten Unterstützung aus dem Verwaltungshelferprogramm des Landes zu erhalten.

Die nächsten Projektgruppentreffen in diesem Jahr sind für den 11. September und den 27. November geplant. Weitergehende Informationen, z.B. zu den Arbeitsinhalten der nächsten Sitzungen, erhalten Mitglieder des Städte- und Gemeindebundes bzw. Landkreistages unter: [www.komsanet.de](http://www.komsanet.de); SGSA, Mitgliederservice – hier: Aktuelles, Reform des kommunalen Haushaltsrechts, Modellprojekt Gesamtabschluss oder LKT, Mitgliederservice – hier: Gremienarbeit, Modellprojekt Gesamtabschluss.



Andrea Pankrath  
Städte- und Gemeindebund Sachsen-Anhalt  
0391/5924372  
[a.pankrath@sgsa.komsanet.de](mailto:a.pankrath@sgsa.komsanet.de)



## Buchvorstellung: Kosten- und Leistungsrechnung in Kommunen

---

Die Kosten- und Leistungsrechnung dient in erster Linie der internen Steuerung des Verwaltungsgeschehens und stellt in Ergänzung des kommunalen Haushaltes Informationen bereit. Für die Entscheidungsträger in den kommunalen Verwaltungen, liefert die Kosten- und Leistungsrechnung die wesentlichen Informationen, um der Planungs-, Steuerungs- und Kontrollaufgabe gerecht zu werden.

Der § 13 GemHVO-Doppik schreibt in Sachsen-Anhalt vor, dass zur Unterstützung der Verwaltungssteuerung und für die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit und Leistungsfähigkeit bei der Aufgabenerfüllung eine Kosten- und Leistungsrechnung in Form der Vollkostenrechnung zu führen ist, wobei die Ausgestaltung die Gemeinde nach ihren örtlichen Bedürfnissen bestimmt.

Inhalt des Fachbuches „Kosten- und Leistungsrechnung in Kommunen“ sind theoretische und praktische Grundlagen zu Zielen, Grundsätzen und Aufbau der Kosten- und Leistungsrechnung, begriffliche Abgrenzungen der Kosten und Leistungen, Kostenrechnungssysteme und Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung. Anhand von zwei Beispielen wird die Thematik verdeutlicht. Das Fachbuch soll den Kommunen in Sachsen-Anhalt eine Hilfestellung sein bei der Einarbeitung in die Thematik der Kosten- und Leistungsrechnung und dabei Lösungsmöglichkeiten für die praktische Umsetzung aufzeigen.



Dr. Michael Grimberg / Matthias Knödler /  
Kathleen Gottschalk / Thomas Preiß  
ISBN 978-3-9810896-7-7

## Redaktion

**Dr. Michael Grimberg**

03943/659406  
mgrimberg@hs-harz.de

**Erik Gebauer**

03941/5663-23  
e.gebauer@freenet.de

Der NKHR-Newsletter  
erscheint  
halbjährlich  
als Informationsdienst  
der o.g. Herausgeber.

## Impressum

**Verlag:**

PubliCConsult e.V.,  
Domplatz 16, 38820 Halberstadt,  
Vorsitzender: Prof. Dr. Jürgen Stember  
03943/659400  
jstember@hs-harz.de  
<http://publicconsult.hs-harz.de>

**Herausgeber:**

Städte- und Gemeindebund LSA,  
Landkreistag LSA  
0391/5924372,  
a.pankrath@sgsa.komsanet.de  
[www.komsanet.de](http://www.komsanet.de)

Innenministerium Sachsen-Anhalt  
0391/5675314, ,  
manfred.kirchmer@mi.lsa-net.de  
[www.mi.sachsen-anhalt.de](http://www.mi.sachsen-anhalt.de)

Hochschule Harz  
03943/659406  
mgrimberg@hs-harz.de  
[www.hs-harz.de](http://www.hs-harz.de)

Schuber und Partner  
03941/5663-0  
stb-schuber@t-online.de  
[www.stb-schuber.de](http://www.stb-schuber.de)

Dr. Böhmer und Partner  
0340/260360  
c.scheller@drboehmer.de  
[www.drboehmer.de](http://www.drboehmer.de)

**Urheberrechte:**

Der NKHR-Newsletter und alle darin enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsschutz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlags. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Mikroverfilmungen und für die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronische Systeme.

**Haftungsausschluss:**

Die Autoren übernehmen keinerlei Gewähr für die Aktualität, Korrektheit, Vollständigkeit oder Qualität der bereitgestellten Informationen. Haftungsansprüche gegen den Autor, welche sich auf Schäden materieller oder ideeller Art beziehen, die durch die Nutzung oder Nichtnutzung der dargebotenen Informationen bzw. durch die Nutzung fehlerhafter und unvollständiger Informationen verursacht wurden, sind grundsätzlich ausgeschlossen, sofern seitens der Autoren kein nachweislich vorsätzliches oder grob fahrlässiges Verschulden vorliegt. Der Haftungsausschluss bezieht sich auch auf weiterführende Links.

## Auswertung der Umfrage 2008 des Städte- und Gemeindebundes Sachsen-Anhalt zur Einführung des NKHR LSA

An der Umfrage haben sich 234 Gemeinden beteiligt. Ergänzend wurden für die Auswertung die mit der Haushaltsumfrage 2007 erfragten Daten für weitere 203 Gemeinden herangezogen. Im Ergebnis liegen insbesondere zur Frage der ersten Eröffnungsbilanz und des Beginns der Vorbereitungsmaßnahmen die Daten von 434 Gemeinden vor.

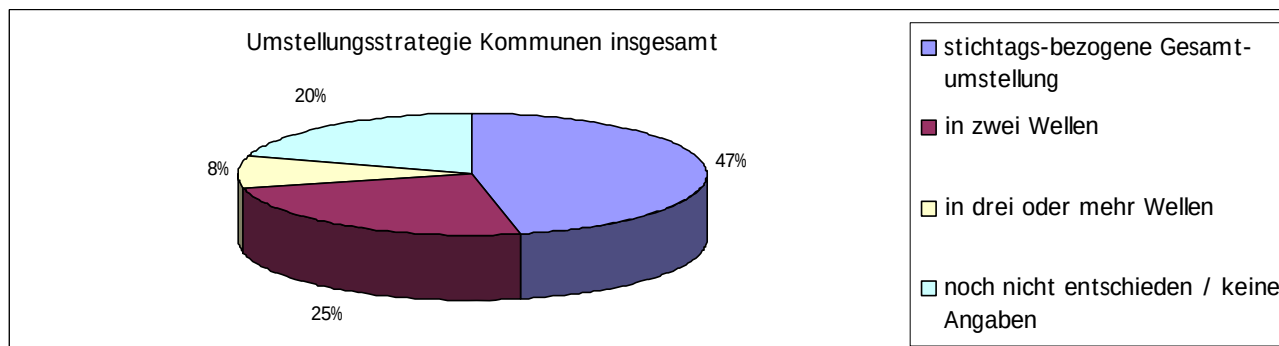
### 1. Eröffnungsbilanz und Beginn der Vorbereitungen

279 Gemeinden (64,29 %) geben an, bis zum Haushaltsjahr 2008 bereits mit der Umsetzung der neuen rechtlichen Vorschriften begonnen zu haben. In 34 Verwaltungen (7,83 %) sollen die vorbereitenden Arbeiten in den kommenden drei Haushaltsjahren beginnen. Von 121 Kommunen (27,88 %) wurden zu dieser Abfrage keine Angaben gemacht.

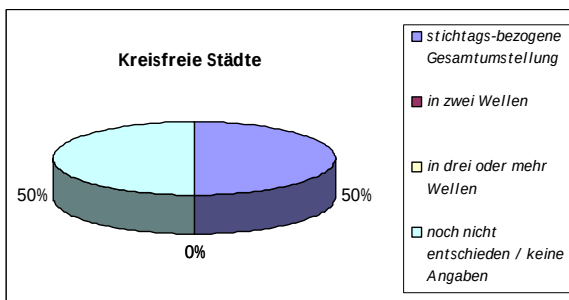
8 Städte und Gemeinden (2,33 %) geben an, dass bis zum Haushaltsjahr 2008 bereits die erste Eröffnungsbilanz erstellt wurde. Weitere 359 Kommunen (82,71 %) beabsichtigen dies in den nächsten drei Haushaltsjahren. Lediglich von 26 Kommunen (5,99 %) wurde keine Aussage zur Absicht der Erstellung der ersten Eröffnungsbilanz getroffen. 19 Gemeinden haben bei dieser Abfrage verdeutlicht, dass der Termin für die Erstellung der ersten Eröffnungsbilanz nicht eingehalten werden kann. Begründet wurde dies zum einen mit der anstehenden Gemeindegebietsreform, zum anderen mit der Vielzahl der Gemeinden (Mitgliedsgemeinden einer VG) für die eine Bilanz erarbeitet werden muss. Durchgängig ist bei diesen 19 Gemeinden als geplanter Termin für die erste Eröffnungsbilanz der 01.01.2011 angegeben. Aus diesem Grund wird an dieser Stelle ausdrücklich darauf hingewiesen, dass der Landtag am 24.01.2008 beschlossen hat, mit Art. 6 des Begleitgesetzes zur Gemeindegebietsreform der Einführungszeitraum für das NKHR um zwei Jahre auf den 01. Januar 2013 (GVBl. LSA S. 40) zu verlängern.

### 2. Umstellungsstrategien

In der Umfrage wurde abgefragt, welche Umstellungsstrategie in den einzelnen Kommunen verfolgt wird. Zur Auswahl standen neben der stichtagsbezogenen Gesamtumstellung eine Umstellung in zwei Wellen oder eine Umstellung in drei oder mehr Wellen. 47 % der beteiligten Kommunen gaben an, eine stichtagsbezogene Gesamtumstellung vorzunehmen. 25 % werden ihr Haushalts- und Rechnungswesen in zwei Wellen, weitere 8 % in drei oder mehreren Wellen umstellen. Insgesamt 20 % der Kommunen haben zu diesem Themenkomplex noch keine Aussage getroffen.

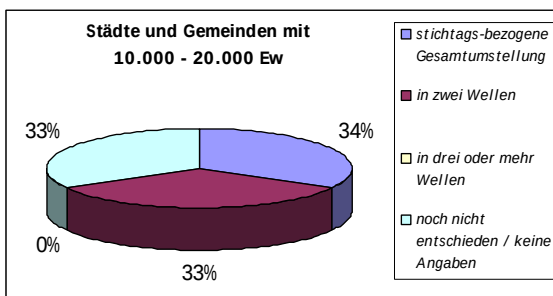
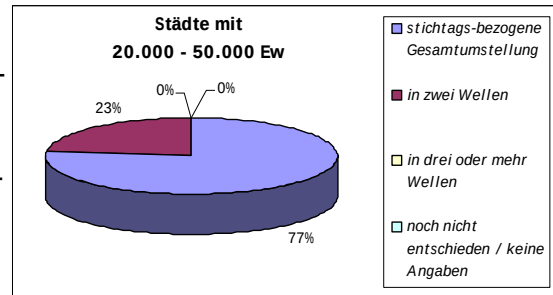


Hinsichtlich der in den einzelnen Größenklassen verfolgten Umstellungsstrategien gibt es zum Teil Unterschiede, wie die nachfolgenden graphischen Darstellungen zeigen:



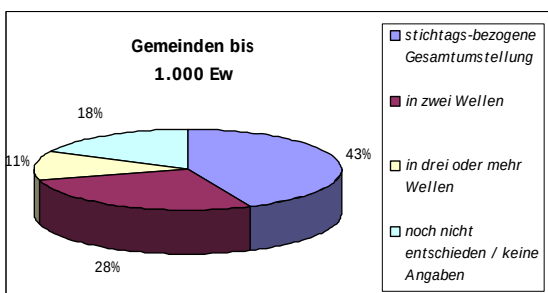
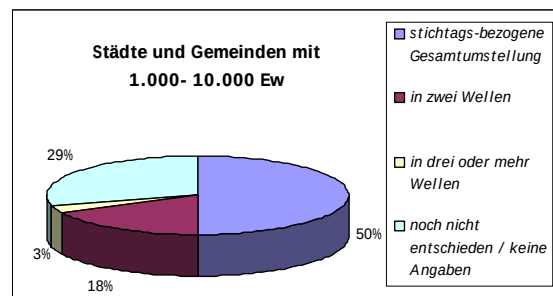
Von den kreisfreien Städten haben sich nur 2 an der Umfrage beteiligt. Während eine die stichtagsbezogene Gesamtumstellung vornehmen wird, gibt die andere an, dass über die Umstellungsstrategie noch nicht entschieden ist.

In den Städten mit 20.000 bis 50.000 Einwohnern ergibt sich eine klare Präferenz für die stichtagsbezogene Gesamtumstellung. 77 % der teilnehmenden Kommunen haben sich in dieser Größenklasse für diese Strategie ausgesprochen. 23 % dieser Kommunen wird eine Umstellung des Rechnungswesens in zwei Wellen vornehmen.



Anders stellt sich die Situation in den Städten und Gemeinden mit 10.000 bis 20.000 Einwohnern dar. Während 33 % hinsichtlich der Umstellungsstrategie noch keine Entscheidung getroffen haben und ebenfalls 33 % eine Umstellung in zwei Wellen vorsehen, haben hier lediglich 34 % die Absicht bekundet, eine stichtagsbezogene Gesamtumstellung vorzunehmen.

Bei den Städten und Gemeinden mit 1.000 bis 10.000 Einwohnern besteht mit 50 % wiederum eine klare Präferenz zur stichtagsbezogenen Gesamtumstellung. 18 % der Gemeinden geben an, eine Umstellung in zwei Wellen, 3 % eine Umstellung in drei oder mehr Wellen vorzunehmen. Bei 29 % dieser Gemeinden ist über die Umstellungsstrategie noch keine Entscheidung getroffen worden.

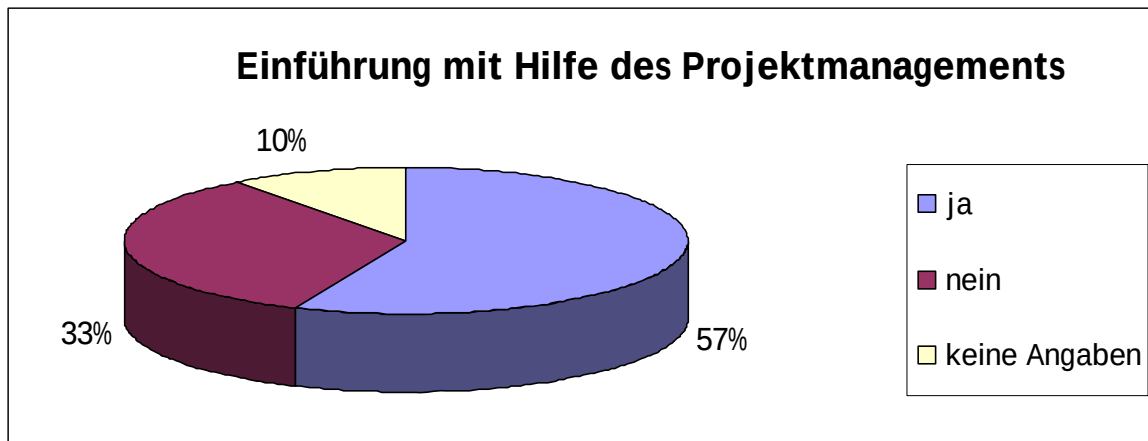


In den Gemeinden bis 1.000 Einwohnern haben sich 43 % für eine stichtagsbezogene Gesamtumstellung entschieden. 28 % nehmen eine Umstellung in zwei Wellen, 11 % eine Umstellung in drei oder mehr Wellen vor. Bei 18 % dieser Gemeinden ist die Umstellungsstrategie ebenfalls noch unentschieden.

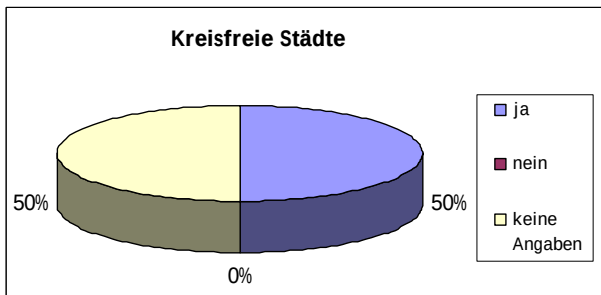


### 3. Einführung des NKHR LSA mit Hilfe des Projektmanagements

Über alle Größenklassen betrachtet führen 57 % der Kommunen Sachsen-Anhalts das NKHR mit Hilfe eines Projektmanagements ein.

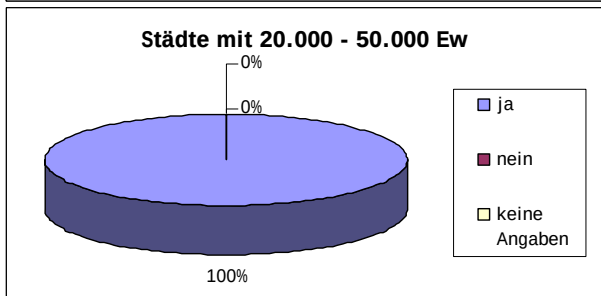


Dabei ist der Trend zu beobachten, dass dieses Instrument in großen Kommunen stärker eingesetzt wird als in kleinen.

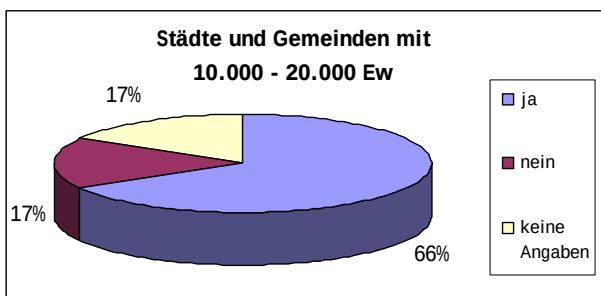


Bei den kreisfreien Städten hat eine angegeben, dass zur Einführung des NKHR LSA ein Projektmanagement initiiert wurde.

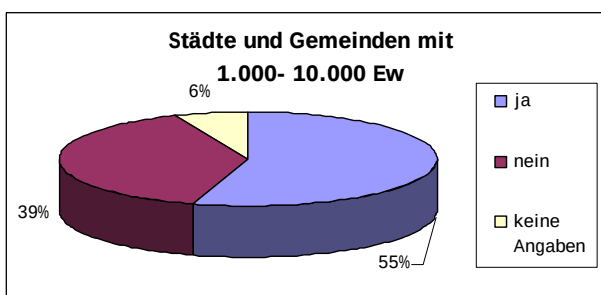
Insbesondere die Städte von 20.000 bis 50.000 Einwohnern nehmen an dieser Stelle eine Vorreiterrolle ein. Hier haben 100 % angegeben, zur Einführung des NKHR ein Projektmanagement in den Verwaltungen zu nutzen.



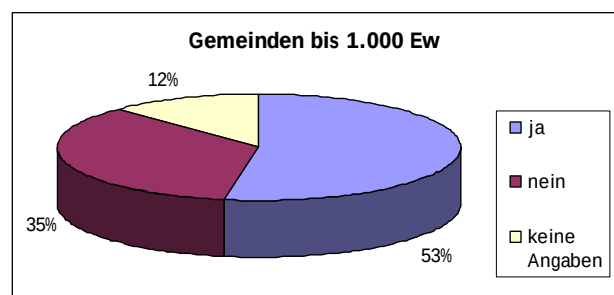
In den Städten und Gemeinden mit 10.000 bis 20.000 Einwohnern bauen immerhin noch 66 % auf dieses Instrument. Weitere 17 % haben darüber bislang keine Entscheidung getroffen.



Bei den Kommunen von 1.000 bis 10.000 Einwohnern nutzen 55 % ein Projektmanagement. Weitere 6 % haben dazu keine Angaben gemacht. Allerdings führen 39 %, also mehr als ein Drittel dieser Gemeinden, das NKHR LSA ein, ohne die Vorteile eines Projektmanagements zu nutzen.

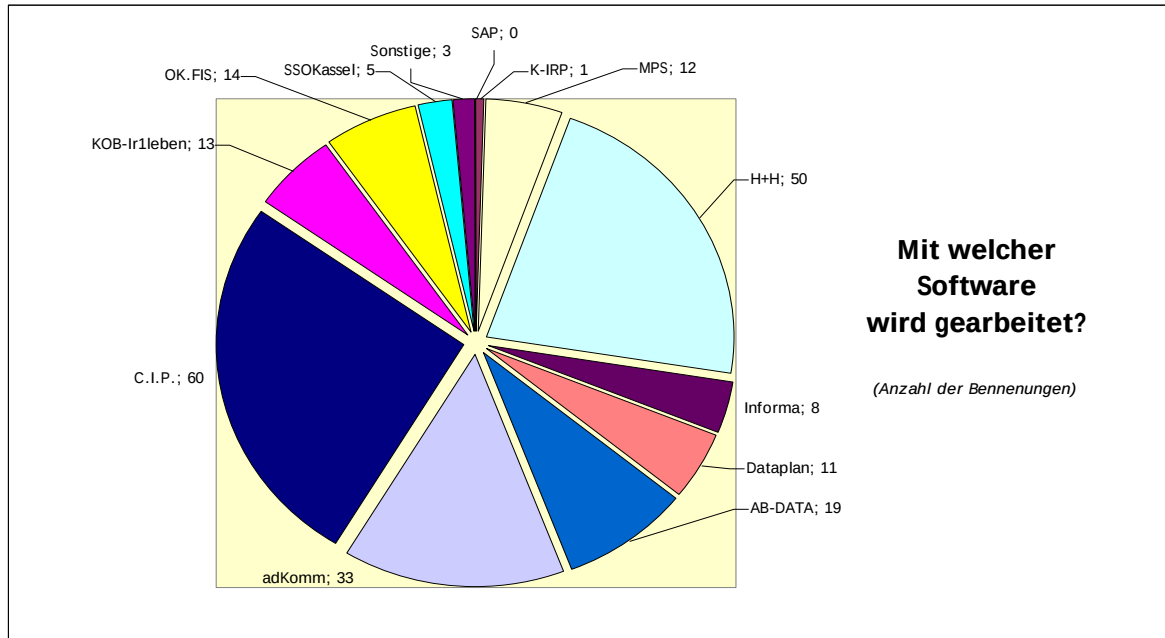


Ähnlich gestaltet sich die Situation bei den Gemeinden bis 1.000 Einwohnern, von denen nur noch 53 % ein Projektmanagement eingerichtet haben. Bei weiteren 12 % steht die Entscheidung noch aus. Mehr als ein Drittel nutzen diese Möglichkeit der Einführung des NKHR nicht.

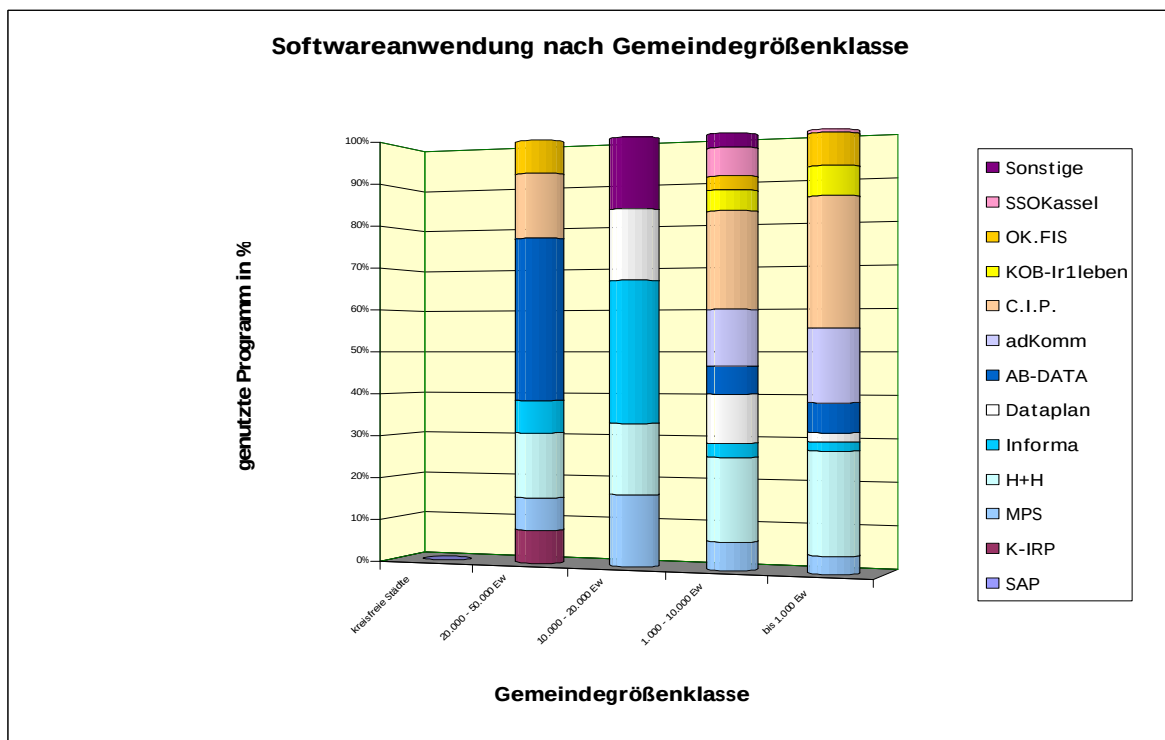


#### 4. Einsatz von Software

Hinsichtlich der von den Kommunen genutzten Software zeigt sich ein sehr differenziertes Bild. Die meisten der befragten Kommunen (27 %) nutzen eine Software von C.I.P. Es folgt H + H mit 23 % und adKomm mit 14 %. Ebenfalls relativ häufig werden Programme von AB-DATA (8 %), KOB-Irxleben, OK.FIS (jeweils 6 %) sowie MPS und Dataplan (jeweils 5 %) eingesetzt.

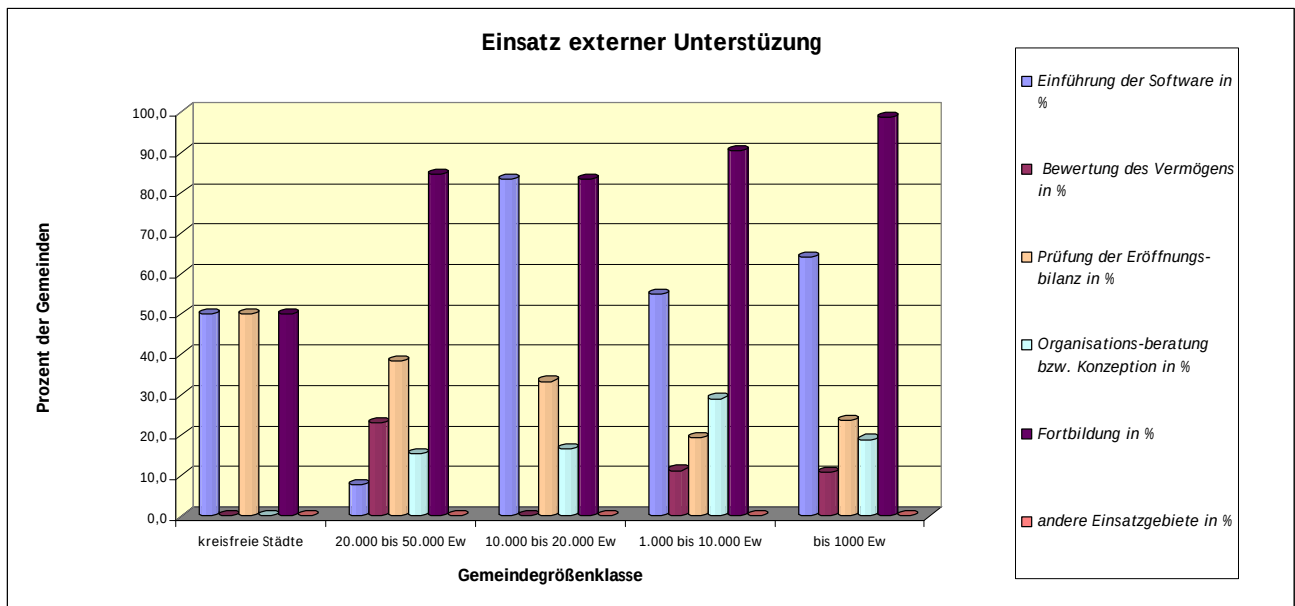


Auch hier bestehen zum Teil erhebliche Unterschiede in den verschiedenen Größenklassen. Die kleineren Kommunen bis 10.000 Einwohnern nutzen vorrangig die Softwareanbieter C.I.P., H + H und adKomm, während bei den Städten und Gemeinden von 10.000 bis 20.000 Einwohnern eindeutig die Anwendung von Informa überwiegt. In den Städten über 20.000 Einwohnern besteht eine klare Präferenz für AB-DATA, gefolgt von H+H sowie C.I.P.. Eine genaue Übersicht über die Verteilung der einzelnen Softwareanbieter auf die Kommunen verschiedener Größenklassen kann der nachfolgenden Grafik entnommen werden.



## 5. Einsatz externer Unterstützung

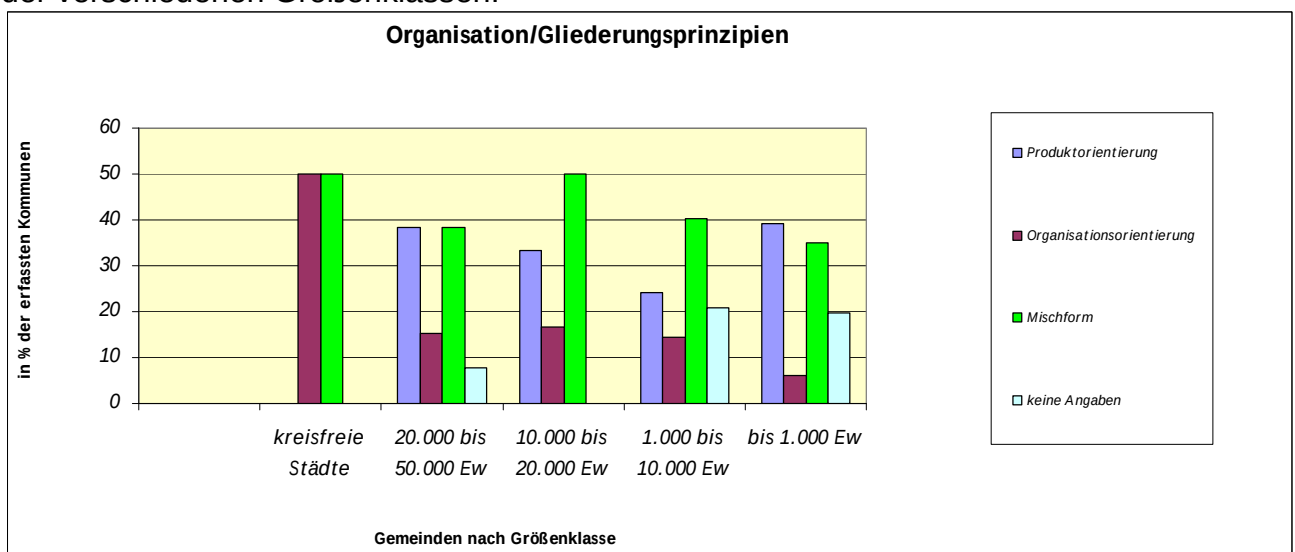
Die folgende Grafik stellt dar, inwieweit die Kommunen verschiedener Größenklassen im Zuge des Einführungsprozesses des NKHR auf externe Unterstützung zurückgreifen.



Ein besonders hoher Bedarf zeichnet sich dabei größenklassenunabhängig im Bereich der Fortbildung ab. Soweit man die kreisfreien Städte hier in die Betrachtung nicht mit einbezieht, bauen mehr als 80 % bei den Kommunen mit über 10.000 Einwohnern und mehr als 90 % bei den Kommunen bis 10.000 Einwohnern in diesem Bereich auf externe Unterstützung. Ebenfalls sehr hoch ist der Bedarf im Bereich der Einführung der Software. Damit zeichnet sich in Sachsen-Anhalt ein ähnlicher Trend wie in der bundesweiten Befragung der KGSt und der Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände ab.

## 6. Prinzip der Gliederung des/der Teilplans/-pläne und Anzahl der Teilpläne

In der Umfrage wurde auch abgefragt, nach welchem Gliederungsprinzip die Teilpläne in den einzelnen Kommunen aufgestellt werden (sollen). Die Kommunen konnten sich zwischen den Varianten: Produktorientierung, Organisationsorientierung oder Mischform entscheiden. Folgendes Bild ergibt sich nach Auswertung der Befragung bei den Kommunen der verschiedenen Größenklassen.



Überwiegend lässt sich feststellen, dass die Teilpläne entweder produktorientiert ausgerichtet sind bzw. die Kommunen von einer Mischform Gebrauch machen. Eine organisations-

bezogene Gliederung ist seltener anzutreffen. Auch hier spiegelt das sachsen-anhaltische Bild den bundesweiten Trend wider.

Hinsichtlich der Anzahl der in den Verwaltungen vorgesehenen Teilpläne variieren die Angaben in den einzelnen Größenklassen zum Teil erheblich. So wird von den Gemeinden bis 20.000 Einwohnern am häufigsten eine Zahl von 2 Teilplänen angegeben. Bei den Kommunen von 20.000 bis 50.000 Einwohnern werden mindestens 4 und am häufigsten 11 Teilpläne unterschieden.

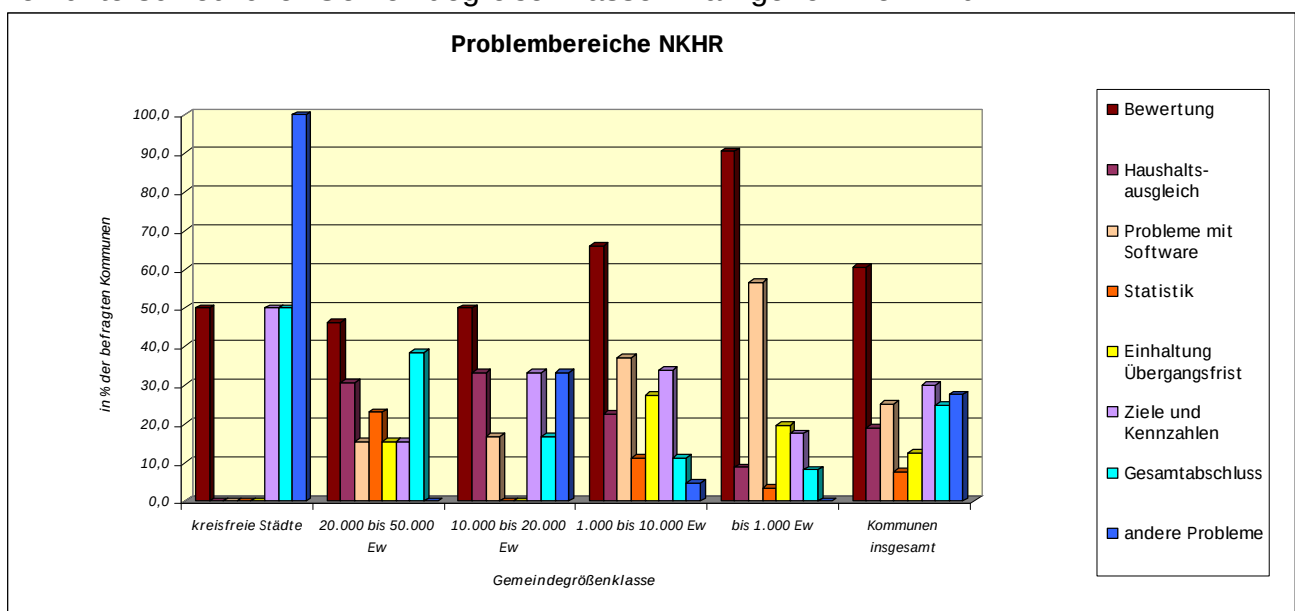
## 7. Produktgruppen/Produkte

Das Ergebnis der Umfrage zeigt, dass das Bild hinsichtlich der Gesamtzahl der Produktgruppen größenklassenübergreifend relativ einheitlich ist. In den Kommunen bis 10.000 Einwohnern wird angegeben, dass am häufigsten 37 Produktgruppen, max. aber 41 gebildet werden. Die gleiche maximale Anzahl wird auch von den Städten und Gemeinden der Größenklasse von 10.000 bis 20.000 Einwohnern angegeben. In den Städten von 20.000 bis 50.000 Einwohnern findet man ein ähnliches Bild. Am häufigsten werden hier 35 Produktgruppen, max. 47 ausgewiesen.

Anders ist der Trend bei der Gesamtzahl der Produkte. Hier ist mit Ausnahme der kreisfreien Städte, die von 90 Produkten ausgehen, mit zunehmender Größe eine steigende Tendenz zu beobachten. Während in den Kommunen bis 10.000 Einwohnern am häufigsten 59 Produkte und max. 85 festgelegt wurden, sind es in den Gemeinden von 10.000 bis 20.000 Einwohnern am häufigsten 56, max. aber 100 Produkte. Diese Zahlen erhöhen sich bei den Kommunen von 20.000 bis 50.000 Einwohnern weiter. Hier wurden am häufigsten 80 Produkte und max. 154 Produkte gebildet. Diese Steigerung kann u.a. dadurch bedingt sein, dass mit zunehmender Größe der Kommune auch der Umfang der wahrzunehmenden Aufgaben steigt. Gleichwohl sollte versucht werden, die Anzahl der Produkte so gering wie möglich zu halten, um Steuerungsverluste zu vermeiden.

## 8. Problembereiche des NKHR LSA

Besonders interessant sind die Ergebnisse hinsichtlich der Abfrage, in welchen Bereichen die Kommunen bei der Umstellung des Haushalts- und Rechnungswesens am häufigsten auf Probleme stoßen. Es waren mehrere Antworten zulässig. Die nachfolgende Grafik veranschaulicht, wie das mit der Umstellung verbundene Problempotenzial von den Kommunen unterschiedlicher Gemeindegrößenklassen wahrgenommen wird.

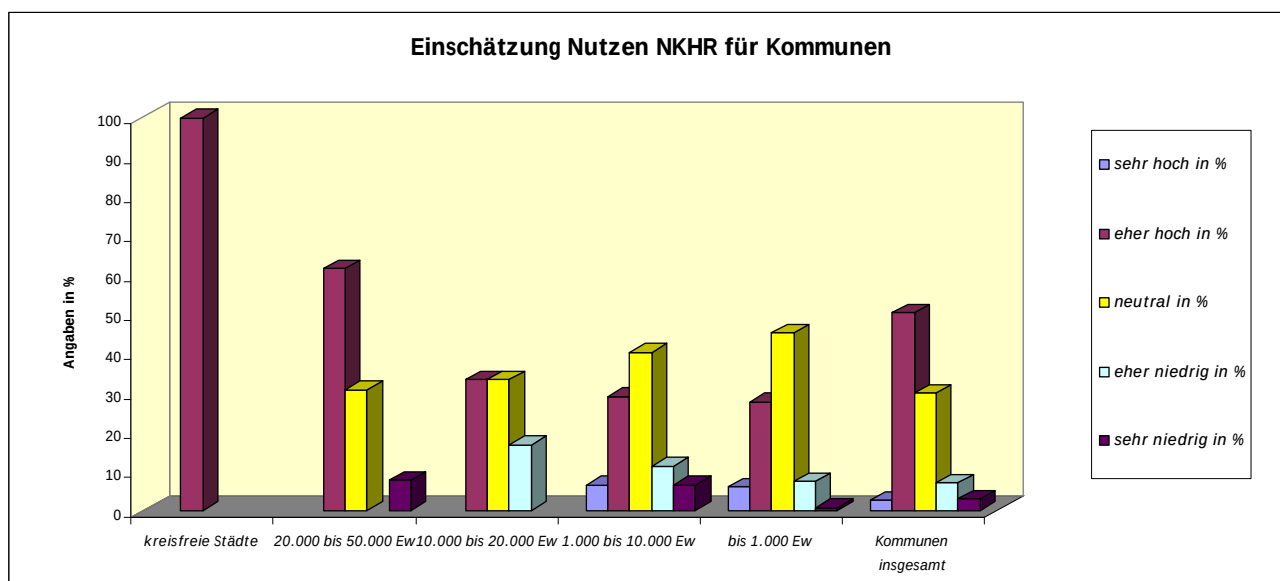




Eindeutig ist, dass unabhängig von der Größenklasse ein sehr großes Problempotenzial in der Bewertung steckt. Durchschnittlich 60,6 % der Kommunen haben diesen Bereich als problematisch benannt. Umso wichtiger wird die vom Ministerium des Innern des Landes Sachsen-Anhalt (MI LSA) zu Beginn des nächsten Jahres in Aussicht gestellte Überarbeitung der Bewertungsrichtlinie nebst Anlagen. Auch die Ermittlung von Zielen und Kennzahlen wird von 30 % aller Kommunen als problematisch bewertet. Hintergrund dürfte die Tatsache sein, dass es bei vielen Verwaltungsprodukten schwierig ist, messbare Quantitäts- und Qualitätskennzahlen zu definieren. Hier bietet es sich an, den Erfahrungsaustausch mit Kommunen zu suchen, die sich diesem Problemkreis bereits genähert haben. Die Städte und Gemeinden, die Mitglied im Städte- und Gemeindebund Sachsen-Anhalt sind, können diese Information aus dem Internetangebot des Verbandes unter dem im Fazit zu diesem Beitrag angegebenen Pfad beziehen. Bis hier hin liegen die sachsen-anhaltischen Kommunen wiederum im bundesweiten Trend, denn auch in der Umfrage der KGSt und der Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände wurden Probleme mit der Bewertung sowie bei der Bildung von Zielen und Kennzahlen am häufigsten genannt. Abweichend benannten die Kommunen bundesweit als drittgrößten Problemkreis den Haushaltsausgleich. Diese Auffassung vertreten in Sachsen-Anhalt 19,1 % der Kommunen, während Probleme mit der Software (25,2 %) und mit dem Gesamtabschluss (24,9 %) in Sachsen-Anhalt noch deutlich überwiegen. Zum Teil ergibt sich bei den letztgenannten Problemen aber ein sehr differenziertes Bild, wenn die verschiedenen Größenklassen betrachtet werden (siehe Grafik).

## 9. Nutzen des NKHR für die Kommunen

Überraschende Ergebnisse lieferte die Abfrage, wie die Kommunen den Nutzen des NKHR für ihre Verwaltungen einschätzen. Hier ergibt die Umfrage ein so nicht erwartetes, recht positives Bild. Mehr als die Hälfte (52,8 %) aller Kommunen beurteilt den Nutzen der Reform als eher hoch (50,3 %) bzw. sogar sehr hoch (2,5 %). Lediglich in etwa jede 10. Kommune schätzt den Nutzen hingegen mit eher niedrig (7,1 %) bzw. sehr niedrig (3 %) ein. 29,9 % aller Kommunen beurteilen den aus der Reform resultierenden Nutzen als neutral, die noch fehlenden 7,2 % äußerten sich zu dieser Abfrage nicht. In den einzelnen Gemeindegrößenklassen zeigt sich auch hier wieder ein recht differenziertes Bild.



Die kreisfreien Städte schätzen den Nutzen der Reform als eher hoch ein. Auf eine ähnlich hoffnungsvolle Tendenz trifft man bei den Städten über 20.000 Einwohner, wo 61,5 % diese Aussage treffen. Bei den Kommunen bis 20.000 Einwohnern beurteilen immerhin in jeder Größenklasse noch jeweils mehr als ein Drittel den aus der Reform resultierenden Nutzen

als eher hoch. Dabei sind darunter bei den Kommunen bis 1.000 Einwohnern 6,1 %, bei den Gemeinden von 1.000 bis 10.000 Einwohnern 6,5 % der Meinung, dass ihre Kommunen aus der Umstellung des Haushaltsrechts einen sehr hohen Nutzen ziehen können. Eine neutrale Position nehmen dagegen bei den Städten von 20.000 bis 50.000 Einwohnern 30,8 %, bei den Gemeinden von 10.000 bis 20.000 Einwohnern 33,3 %, bei den Gemeinden von 1.000 bis 10.000 Einwohnern 40,3 % und bei den Gemeinden bis 1.000 Einwohnern 45,3 % ein – eine deutlich steigende Tendenz mit abnehmender Gemeindegröße. 7,7 % der Städte von 20.000 bis 50.000 Einwohner sind der Auffassung, der Nutzen der Reform für Ihre Verwaltung sei sehr niedrig. Bei den Kommunen von 10.000 bis 20.000 Einwohnern stufen 16,7 % den Nutzen als eher niedrig ein. Diese Auffassung teilen 11,3 % der Gemeinden von 1.000 bis 10.000 Einwohnern. 6,5 % der Gemeinden dieser Größenklasse sind zudem der Auffassung, der Nutzen sei sehr niedrig. In den kleinsten Gemeinden – und das wiederum ist überraschend – sind nur 8,1 % der Meinung der Nutzen sei eher niedrig (7,4 %) bzw. sehr niedrig (0,7 %).

## 10. Fazit

Grundsätzlich kann man die bisherige Entwicklung positiv bewerten. Es lässt sich feststellen, dass die sachsen-anhaltischen Kommunen mit dem Umsetzungsprozess weitgehend begonnen haben. Dies spiegelt sich auch darin wider, wie vielschichtig die mit dem Umstellungsprozess behafteten Probleme beurteilt werden. Im Rahmen der gegenwärtig stattfindenden Evaluierung der rechtlichen Vorschriften wird es sicherlich gelingen, einige der Problemkreise zu entschärfen. So sind z.B. eine umfassende Überarbeitung der Bewertungsrichtlinie und der zugehörigen Anlagen zu Beginn des nächsten Haushaltsjahres avisiert. Zudem schlägt das MI LSA dem Gesetzgeber auf Anregung des Lenkungsbeirates „Doppik“ vor, für die erstmalige Erfassung von beweglichen Vermögensgegenständen eine Wertgrenze in Höhe von 3000 € festzuschreiben. Die mengenmäßig hohe Anzahl der Vermögensgegenstände bis zu dieser Wertgrenze, die vor der Umstellung des Haushalts- und Rechnungswesens angeschafft wurden, müsste dann zwar noch inventarisiert aber nicht mehr bewertet werden. Im Ergebnis können in diesem Bereich sicherlich noch zahlreiche Probleme ausgeräumt werden. Der Problemkreis des Gesamtabchlusses hingegen kann für den Einführungsprozess zunächst ausgeblendet werden. Hier ist unter der Leitung des Städte- und Gemeindebundes Sachsen-Anhalt in Zusammenarbeit mit dem Landkreistag Sachsen-Anhalt ein Modellprojekt initiiert, welches die rechtlichen Vorgaben zur Erfordlichkeit und zur Erstellung des Gesamtabchlusses auf den Prüfstand stellt. Auf Vorschlag der Spitzenverbände wird das MI LSA dem Gesetzgeber vorschlagen, den Stichtag für die erstmalige Erstellung eines Gesamtabchlusses vom Stichtag für die Eröffnungsbilanz zu lösen und ihn um drei Jahre hinauszuschieben, so dass frühestens für das Haushaltsjahr 2016 ein erster Gesamtabschluss zu bilden wäre. Dieser Schritt ist unbedingt erforderlich, um der Projektgruppe einen ausreichend langen Zeitraum für die Abarbeitung der Probleme zur Verfügung zu stellen. Die aus der Arbeit resultierenden Erkenntnisse sollen dann in die rechtlichen Vorgaben einfließen, was hoffentlich zu einer erheblichen Reduzierung des Aufwandes für die Erstellung des Gesamtabchlusses und damit zu einer Entschärfung der daraus resultierenden Probleme führt.

Die erfassten Daten der Umfrage zur Einführung des NKHR sowie die detaillierten Auswertungen können, zum Teil auch gemeindescharf, aus dem Internetangebot des Städte- und Gemeindebundes Sachsen-Anhalt unter:

[www.komsanet.de](http://www.komsanet.de)

(Mitgliederservice, Aktuelles, Reform des kommunalen Haushaltsrechtes, Allgemeine Informationen, Stand der Umsetzung des NKHR und Evaluierung des NKHR-G) abgerufen werden.