I. Vorbemerkung

Ab 1. Januar 2007 wurde mit Gesetz zur Änderung des kommunalen Haushaltsrechts vom 8. Dezember 2006 (GVBl S. 975) den Gemeinden die Möglichkeit eröffnet, ihr Rechnungswesen auf die doppelte kommunale Buchführung und damit vom zahlungsorientierten auf ein ressourcenorientiertes Haushaltskonzept umzustellen. Kern des Ressourcenverbrauchskonzepts ist die Drei-Komponenten-Rechnung mit Ergebnis- (§ 82 KommHV-Doppik), Finanz- (§ 83 KommHV-Doppik) und Vermögensrechnung (Bilanz, § 85 KommHV-Doppik). In der Vermögensrechnung wird das kommunale Vermögen den kommunalen Schulden gegenübergestellt und so der Ressourcenbestand nachgewiesen. Die Veränderung des Ressourcenbestandes zeigt den Nettoressourcenverbrauch (Verlust) bzw. das Nettoressourcenaufkommen (Überschuss) im Haushaltsjahr.

Im Vordergrund steht die Dokumentation von

- Sachvermögen,
- Finanzvermögen,
- Ansprüchen bzw. Forderungen,
- Schulden bzw. sonstigen Belastungspotenzialen.

Die vollständige Erfassung und Bewertung des kommunalen Vermögens im Rahmen einer Inventur ist Voraussetzung einer sachgerechten Rechnungslegung nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung. Die Ergebnisse werden zu Beginn des ersten Haushaltsjahres mit einer Rechnungsführung nach den Regeln der doppelten kommunalen Buchführung in der Eröffnungsbilanz (§§ 91 bis 93 KommHV-Doppik) und danach zum Schluss eines jeden Haushaltsjahres in einer Vermögensrechnung (Bilanz, § 85 KommHV-Doppik) fortlaufend dargestellt.

Das ist eine wichtige Voraussetzung für die Überprüfung der Ordnungsmäßigkeit der Haushalts- und Wirtschaftsführung, für die Kontrolle, ob die Haushaltssatzung und der Haushaltsplan eingehalten worden sind, sowie für die Durchführung des Planvergleichs. Dabei gelten die allgemeinen Haushaltsgrundsätze, insbesondere das Gebot der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit sowie das Gebot der Sicherung der dauernden Leistungsfähigkeit (Art. 61 Abs. 1 GO, Art. 55 Abs. 1 LKrO, Art. 53 BezO). Die zeit- und verursachungsgerechte Erfassung des Ressourcenverbrauchs im Sinn der Periodenabgrenzung in der Ergebnisrechnung soll vermeiden helfen, dass Belastungen aus der Vergangenheit die laufende Aufgabenerfüllung beeinträchtigen (vgl. z.B. Pensionsrückstellungen) oder entgegen dem Grundsatz der intergenerativen Gerechtigkeit zukünftigen Generationen auferlegt werden.

Die Erfassung und Bewertung kommunalen Vermögens (Inventur, § 70 KommHV-Doppik) ist arbeitsaufwendig. Dies gilt in besonderem Maße für die erstmalige Erfassung und Bewertung im Rahmen der Erstellung der Eröffnungsbilanz. Die Wertansätze müssen – mit Blick auf die Ziele des Ressourcenverbrauchskonzepts – vollständig und mit der gebotenen Sorgfalt ermittelt werden. Im Allgemeinen wird eine körperliche Inventur erforderlich sein. Teilweise wird auch eine Buchinventur genügen (s. u. Nr. 2.2.1). Wenn die kameralen Bestandsverzeichnisse über Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und bewegliche Sachen (§ 75 Abs. 1 KommHV-Kameralistik) auch nur Art, Menge und Standort angeben, so können sie doch wichtige Informationen liefern, ebenso die Anlagenachweise für kostenrechnende Einrichtungen (§ 76 KommHV-Kameralistik), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten und Abschreibungen (und damit Restbuchwerte) enthalten, oder spezialgesetzlich geforderte Unterlagen (z.B. über Anschaffungs- und Herstellungskosten sowie Abschreibungen nach Maßgabe des Kommunalabgabenrechts). Zur Fortführung bisheriger Bewertungen s. u. Nr. 7.1.2.

An diese zumindest teilweise vorhandenen Daten ist anzuknüpfen, wenn entsprechend den kommunalgesetzlichen Regelungen (Art. 74 Abs. 4 GO, Art. 68 Abs. 3 LKrO, Art. 66 Abs. 3 BezO) Vermögensgegenstände (mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten) zu bewerten sind.

Die Bewertung zu Wiederbeschaffungszeitwerten führt im Vergleich zu einer Bewertung zu fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten zwar tendenziell zu höheren Ansätzen in der Eröffnungsbilanz, jedoch ergeben sich dadurch bei Vermögensgegenständen, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, in künftigen Haushaltsjahren auch höhere Abschreibungen, die den Haushaltsausgleich beeinflussen können. Eine höhere Belastung allein wegen des Wechsels des Buchführungsstils und einer Neubewertung (zu Wiederbeschaffungszeitwerten anstelle von Anschaffungs- und Herstellungskosten) anlässlich der Eröffnungsbilanzierung wäre den Bürgern nur schwer zu vermitteln.

Weil ganz überwiegend eine fortlaufende Anlagenbuchhaltung nicht vorliegt und wegen der Schwierigkeit, aktuelle Werte auf die Preisverhältnisse zum Zeitpunkt der Anschaffung zu beziehen (Rückindizierung), werden nachfolgend auch Ersatzwerte (Nr. 7.1.1.1) und Verfahren zu ihrer Ermittlung dargestellt. Bei der Entscheidung für Ersatzwerte ist zu berücksichtigen, dass sie zwar die Bewertung erleichtern, dadurch aber auch Steuerungsinformationen verloren gehen können.

Damit auf die u. U. kostenintensive Erstellung von Gutachten verzichtet werden kann, wird ein Rückgriff auf bestehende Bewertungen, Belege u. Ä. (ggf. auch Jahresrechnungen) ermöglicht. Allerdings ist in jedem Fall deren sachliche Belastbarkeit zunächst kritisch zu hinterfragen und die Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger doppelter kommunaler Buchführung sicherzustellen. Dies trägt auch dem haushaltsrechtlichen Wirtschaftlichkeitsgebot und dem Grundsatz der Haushaltsklarheit und -wahrheit Rechnung.

Die nachstehenden Grundsätze gelten nicht nur für die Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung; sie sollten auch bei Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der Kameralistik Anwendung finden.