

Öffentliche Finanzwirtschaft

Doppisches kommunales Haushalts- und Rechnungswesen Mecklenburg-Vorpommern (NKHR M-V)

**Fachbuch
mit praktischen Übungen
und Lösungen**

3. vollständig überarbeitete Auflage

**von
Christin Dittmann
Wolfgang Dittmann
Arne Kröger**

**Horst Bernhardt
Klaus Mutschler
Christoph Stockel-Veltmann**

Verlag Bernhardt-Witten · 58456 Witten

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.ddb.de> abrufbar.

Verlag: Bernhardt-Witten, Bruchstr. 33, 58456 Witten
☎ 02302-71713, Telefax 02302-77126
E-Mail: mail@bernhardt-witten.de
Internet: www.bernhardt-witten.de

Satz: Schreibservice Bernhardt, Witten

Druck: inprint druck und service, Erlangen

© 2015 by Verlag Bernhardt-Witten

Alle Rechte vorbehalten. Dieses Buch ist urheberrechtlich geschützt.

Kein Teil dieses Werkes darf ohne schriftliche Einwilligung des Verlages in irgendeiner Form reproduziert (Nachdruck, Fotokopie oder ein anderes Verfahren) oder unter Verwendung elektronischer Systeme verarbeitet, vervielfältigt oder verbreitet werden.

Im Falle der Zuwiderhandlung wird Strafantrag gestellt und Schadensersatz geltend gemacht.

Hinweis:

Bei den Funktionsbezeichnungen wird im Buchtext vorwiegend die männliche Form (z.B. Bürgermeister) verwendet. Dieses soll keine Diskriminierung der weiblichen Funktionsträger bedeuten, sondern lediglich der einfacheren Lesbarkeit dienen.

Vorwort zur 3. Auflage

Spätestens mit dem Haushaltsjahr 2012 haben alle Gemeinden und Landkreise in Mecklenburg-Vorpommern auf das „Neue kommunale Haushalts- und Rechnungssystem (NKHR M-V)“, die kommunale Doppik, umgestellt. Seit der 2. Auflage des Buches im Mai 2012 erfolgten einige gesetzliche Änderungen. Zudem haben sich bei den kommunalen Gebietskörperschaften vielfache praktische Erfahrungen ergeben, die zur Fortentwicklung des kommunalen doppelischen Haushalts- und Rechnungswesens in Mecklenburg-Vorpommern geführt haben.

Aus diesen Gründen wird nunmehr eine vollständig überarbeitete und aktualisierte Auflage vorgelegt, die den Rechts- und Praxisstand September 2015 berücksichtigt.

Mit herzlichem Dank für die bisher aus den Reihen der Leser erfolgten Anregungen und Hinweise verbinden wir die aufrichtige Bitte, diesen Dialog auch für diese Auflage unseres Buches fortzusetzen.

Ludwigslust, Neustadt-Glewe, Witten, Dortmund und Rheine, im Oktober 2015

Die Verfasser

Vorwort zur 1. Auflage

Im November 2003 beschlossen die Innenminister der Länder in Jena, das kommunale Haushaltsrecht der Bundesländer grundlegend zu reformieren. Dabei lag die inhaltliche und zeitliche Ausgestaltung der Umsetzung bei den Ländern. Im Gegensatz zum weitgehend einheitlichen kameralen Haushaltsrecht ist daraus im Ergebnis eine rechtliche Vielfalt mit unterschiedlichen Buchungssystemen entstanden, die bei vielen Praktikern auf Unverständnis stößt und den Ruf nach Vereinheitlichung laut werden lässt.

Das Land Mecklenburg-Vorpommern hat in den Jahren 2005 bis 2007 die wesentlichen Weichenstellungen zu einem Neuen Kommunalen Haushaltsrecht (NKHR) getroffen. Der Landtag beschloss am 14.12.2007 im Rahmen eines „Gesetzes zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts“ das „Gesetz zur Einführung der Doppik im kommunalen Rechnungswesen“ sowie umfassende Änderungen der Kommunalverfassung und des Kommunalprüfungsgesetzes. Wie die meisten Bundesländer wird eine an die Bedürfnisse der Kommunalverwaltung angepasste doppelte Buchführung die Grundlage des neuen Rechnungswesens darstellen und damit die Kameralistik ablösen.

Spätestens der Haushaltsplan des Jahres 2012 muss unter den Bedingungen des Neuen Kommunalen Haushaltsrechts aufgestellt und durchgeführt werden. Einige Kommunen sammeln als „Frühstarter“ bereits praktische Erfahrungen.

In zahlreichen Fortbildungsveranstaltungen wurde der Wunsch nach einem Fachbuch laut, das sich mit den spezifischen Regelungen des NKHR in Mecklenburg-Vorpommern auseinandersetzt. Die vorhandene Literatur setzt überwiegend am Neuen Kommunalen Finanzmanagement (NKF) des Bundeslandes Nordrhein-Westfalen an, das sich allerdings deutlich vom NKHR unterscheidet.

Um diesem Wunsch zu entsprechen, bot sich die Zusammenarbeit erfahrener Fachautoren aus Nordrhein-Westfalen mit Praktikern aus Mecklenburg-Vorpommern an. Schwerpunkt ist nicht allein die neue Buchungssystematik, die insbesondere den kameral erfahrenen Praktiker einige Umstellung abfordert. Ausgehend von der Eröffnungsbilanz geht das Buch auf die Planung des Haushalts und seine Ausführung bis hin zur Rechnungslegung ein.

Das Buch soll den mit der praktischen Einführung der Doppik betrauten Praktikern eine anschauliche Arbeitshilfe sein. Durch die Aufnahme praktischer Übungen mit Musterlösungen lässt sich das Buch aber auch für Zwecke des Studiums an der Fachhochschule und der Aus- und Fortbildung am Studieninstitut nutzen.

Die teilweise kritische Würdigung der neuen Regelungen aus praktischer Sicht soll eine Weiterentwicklung des Haushaltsrechts unterstützen.

Ludwigslust, Witten, Dortmund und Rheine, im August 2009

Die Verfasser

Zu den Verfassern

Christin Dittmann, Jahrgang 1972, schloss beim ehemaligen Landkreis Ludwigslust eine kaufmännische Ausbildung ab und wurde als Organisatorin zur Verbesserung der Aufbau- und Ablauforganisation eingesetzt. Nach Mitwirkung am Verwaltungsmodernisierungsprozess von 1995 bis 1998 u.a. in den Projekten Produkte, Controlling, Kosten- und Leistungsrechnung und Bürgerbüro war sie 1998 - 2010 als Controllerin, insbesondere für die sozialen Bereiche, tätig. Für die Zeit von Mitte 2006 bis Ende 2007 wurde sie vom Landkreis dem Innenministerium Mecklenburg-Vorpommern für das Gemeinschaftsprojekt NKHR-MV zur Einführung der Doppik im Land zur Verfügung gestellt. Von Mitte 2006 bis 2010 war sie Mitglied des Projektteams zur Einführung der Doppik beim ehemaligen Landkreis Ludwigslust. Sie absolvierte den Studiengang Verwaltungs-Diplom betriebswirtschaftlicher Fachrichtung an der Verwaltungs- und Wirtschafts-Akademie Mecklenburg-Vorpommern e.V. und schloss 2007 mit dem Diplom ab. 2009 schloss sie außerdem einen Zertifikats-Lehrgang zum Kommunalen Bilanzbuchhalter mit Erfolg ab. Bis zur Kreisgebietsreform (September 2011) war sie als Chef-Controllerin beim Landkreis Ludwigslust tätig. Von 2012 bis Mitte 2015 nahm sie beim neu gebildeten Landkreis Ludwigslust-Parchim weiterhin Controllingaufgaben in der Stabsstelle Controlling wahr und übte zeitgleich die Funktion der stellvertretenden Betriebsleiterin des Eigenbetriebes Rettungsdienst aus. Daneben war sie 1,5 Jahre von 2014 bis Mitte 2015 Geschäftsführerin der Ludwigslust-Parchimer Rettungsdienst gGmbH. Seit Mitte 2015 ist sie wieder komplett zu ihren ursprünglichen Wurzeln zurückgekehrt und baut in der Stabsstelle Controlling des Landkreises Ludwigslust-Parchim das Berichtswesen mit Hilfe einer Business-Intelligence-Software auf.

Wolfgang Dittmann, Jahrgang 1959, schloss 1983 sein Studium an der Fachhochschule für öffentliche Verwaltung NRW als Diplom-Verwaltungswirt ab. Er absolvierte 1989 den betriebswirtschaftlichen Studiengang an der Verwaltungsakademie für Westfalen in Hagen und erwarb das Verwaltungs-Diplom betriebswirtschaftlicher Fachrichtung. Schwerpunkt seiner beruflichen Tätigkeit waren seit 1984 die Themen Personalverwaltung, Organisation und Datenverarbeitung bei der Fachhochschule Aachen, der Gemeinde Schalksmühle und der Stadt Soest. 1991 wechselte er zum Landkreis Ludwigslust und war dort für die Bereiche Organisation und Personal verantwortlich. Er wirkte aktiv an der Vorbereitung der Kreisgebietsreform 1994 mit. Nach der Reform war er beim Landkreis Ludwigslust zunächst für die Organisation verantwortlich und koordinierte hauptamtlich 1995 bis 1998 das Verwaltungsmodernisierungsprojekt „Landratsamt 2000“. Von 1998 bis 2002 war er Organisationsmanager, von 2002 bis 2009 Leiter des Servicedienstes Finanzen (seit 2004 Servicezentrum II) mit den Aufgabenschwerpunkten Kreiskasse und Vollstreckung. In dieser Funktion war er innerhalb des Doppik-Einführungsprojektes auch für die Organisation des Rechnungswesens verantwortlich. Ab 2010 bis zur Kreisgebietsreform leitete er den Fachdienst Personal, Organisation und IT. Nach der Kreisgebietsreform koordiniert er innerhalb der Verwaltung des Landkreises Ludwigslust-Parchim das Projekt Verwaltungsmodernisierung. Er lehrt an der Verwaltungs- und Wirtschaftsakademie Mecklenburg-Vorpommern innerhalb der Themen der öffentlichen Betriebswirtschaft auch das NKHR im Rahmen des Rechnungswesens.

Arne Kröger, Jahrgang 1972, begann 1989 seine Ausbildung beim damaligen Rat des Kreises Schwerin, nach der gesellschaftspolitischen Wende schloss sich von 1991 - 1993 der Vorbereitungsdienst für den mittleren Verwaltungsdienst beim Kreis Schwerin-Land sowie der Angestelltenlehrgang II begleitend zur Sachbearbeiter Tätigkeit Finanzen/Haushalt an. Nach der Kreisgebietsreform im Jahre 1994 wechselte er zunächst zum Landkreis Parchim, 1995 zum Landkreis Ludwigslust als Prüfer im Rechnungsprüfungsamt. 1997 wechselte er in den Bereich Kämmerei als Sachbearbeiter Haushalt/Planung und ab 1999 als Finanzmanager. 2001 folgte der Studienabschluss als Verwaltungsbetriebswirt (VWA) an der Verwaltungs- und Wirtschaftsakademie in Schwerin. Seit 2002 ist er nebenamtlicher Dozent des Studieninstituts Mecklenburg für die

Fächer Verwaltungsbetriebswirtschaft und Abgabenrecht. Am 30.01.2011 wurde er in Direktwahl als hauptamtlicher Bürgermeister der Stadt Neustadt-Glewe gewählt und trat seinen Dienst ab 01.03.2011 an. Ebenfalls 2011 beendete er erfolgreich sein Studium mit dem Abschluss Diplomkaufmann (FH). 2013 wurde ihm nach einem weiteren Studium der akademische Grad des Master of Business Consulting (M.BC.) verliehen. Zum 31.05.2015 legte er auf eigenen Wunsch sein Amt als Bürgermeister nieder. Seit dem 01.06.2015 ist er als Kämmerer für den Landkreis Ostprignitz-Ruppin tätig.

Horst Bernhardt, Jahrgang 1947, trat 1966 in den Dienst des ehemaligen Amtes Blankenstein-Ruhr ein. Nach der Ausbildung zum gehobenen Dienst übernahm er 1972 als Abteilungsleiter die Vermögens- und Schuldenverwaltung sowie die zentrale Betriebsabrechnung in der Kämmerei der aus der kommunalen Neuordnung hervorgegangenen Stadt Hattingen. Zugleich wurde er als Hauptsachbearbeiter in der Haushaltsabteilung eingesetzt, verbunden mit der Ausbildungsbetreuung in der gesamten Finanzverwaltung. Nach einem zwischenzeitlich erfolgten Studium an der Verwaltungs- und Wirtschaftsakademie Industriebezirk wechselte er im April 1978 als hauptamtlicher Dozent zur Fachhochschule für öffentliche Verwaltung NRW, Abteilungen Wuppertal und Gelsenkirchen zuständig für die Lehre für „Kommunales Finanzmanagement (Öffentliche Finanzwirtschaft)“, „Rechnungswesen“, „Kosten- und Leistungsrechnung/Wirtschaftlichkeitsrechnung“ und „Steuerrecht“. Bis zu seiner Pensionierung im Jahre 2012 führte er Fortbildungsveranstaltungen für das kommunale Studieninstitut Mecklenburg-Vorpommern zu haushaltswirtschaftlichen Themen sowie Bilanzbuchhalterlehrgänge in Mecklenburg-Vorpommern durch.

Klaus Mutschler, Jahrgang 1958, schloss 1981 sein Studium an der FHöV NRW ab. Er absolvierte den kommunalwissenschaftlichen Studiengang an der Verwaltungs- und Wirtschaftsakademie und schloss diesen 1989 mit Erwerb des Kommunaldiploms ab. Nach Wahrnehmung von Aufgaben als Standesbeamter und im Bereich des Stadtmarketing bei der Stadt Dortmund war er seit 1992 bis 2005 dort im Rechnungswesen tätig. Stationen waren hierbei die Hauptsachbearbeitung im Bereich Grundbesitzabgaben, die Geschäftsführung des Ausschusses für Finanzen und Liegenschaften sowie der Aufbau eines Immobilienmanagements und einer Anlagenbuchhaltung. Seit Beginn des überörtlichen Modellprojektes im Jahre 1999 war er Mitglied des Projektteams der Stadt Dortmund. Neben unterschiedlichen Fortbildungsmaßnahmen zum kaufmännischen Rechnungswesen schloss er in 2003 einen Zertifikats-Lehrgang zum Bilanzbuchhalter mit Erfolg ab. Letzte Aufgabenschwerpunkte waren die inhaltliche Betreuung von Fachbereichen beim Umstellungsprozess auf das doppelte Rechnungswesen sowie die Durchführung von diesbezüglichen Aus- und Fortbildungsmaßnahmen. Im September 2005 wechselte er als hauptamtlicher Dozent zur Fachhochschule für öffentliche Verwaltung NRW, Abteilung Köln, nunmehr Abteilung Gelsenkirchen, Außenstelle Dortmund. Er vertritt dort im Wesentlichen die Fächer „Kommunales Finanzmanagement“ und „Rechnungswesen“.

Christoph Stockel-Veltmann, Jahrgang 1965, trat 1985 in den Dienst der Stadt Rheine ein. Nach Abschluss der Ausbildung für den gehobenen Verwaltungsdienst und einem kurzen Einsatz als Personalsachbearbeiter schloss sich von 1989 bis 1993 ein Studium der Volkswirtschaftslehre an der Westfälischen Wilhelms-Universität in Münster an. Nach Tätigkeiten als Wissenschaftlicher Mitarbeiter an der Universität Münster und als Abteilungsleiter in der Kämmerei der Stadt Telgte war er von 1999 - 2004 Leiter des „Modellprojekts zur Einführung des doppelten Kommunalhaushalts“ im Finanzdezernat der Stadt Münster. In dieser Funktion war er maßgeblich an der Konzeption des „Neuen Kommunalen Finanzmanagement“ (NKF) beteiligt und verantwortlich für die Umsetzung des Konzepts in fünf Pilotämtern der Stadt Münster. Seit Juli 2004 ist er hauptamtlicher Dozent an der Fachhochschule für öffentliche Verwaltung NRW am Studienstandort Münster.

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	III
Zu den Verfassern	V
Abkürzungsverzeichnis	XIX
Literaturverzeichnis	XXI
1. Einführung	1
1.1 Öffentliche Finanzwirtschaft	1
1.1.1 Begriff.....	1
1.1.2 Innere Abgrenzung der öffentlichen Finanzwirtschaft.....	1
1.2 Träger der öffentlichen Finanzwirtschaft	3
1.3 Finanzhoheit.....	4
1.3.1 Begriff und Bedeutung.....	4
1.3.2 Finanzhoheit der Gemeinden und Landkreise	4
1.4 Abgrenzung der öffentlichen Finanzwirtschaft zur Privatwirtschaft	5
1.5 Aufgaben und Ziele der öffentlichen Finanzwirtschaft.....	7
1.5.1 Allgemein.....	7
1.5.2 Finanzpolitische Funktion.....	7
1.5.3 Politische Funktion.....	7
1.5.4 Wirtschaftspolitische Funktion.....	8
1.5.5 Betriebswirtschaftliche Funktion	9
2. Kommunales Haushaltsrecht	10
2.1 Haushaltswirtschaft	10
2.2 Verfassungsrechtliche Grundlagen und Haushaltsautonomie	11
2.3 Geschichtlicher Überblick	14
2.3.1 Frühere Entwicklung	14
2.3.2 Fortentwicklung des kommunalen Haushaltsrechts im Rahmen des Neuen Steuerungsmodells durch die Einführung des Neuen Kommunalen Rechnungswesens (NKHR M-V)	16
2.4 Öffentliches Haushaltsrecht im System und im Vergleich	19
2.4.1 Vergleich der einzelnen Ebenen	19
2.4.2 Stellung im System der Volkswirtschaft	19
2.4.3 Verhältnis zur Betriebswirtschaft.....	20
2.5 Staatliche Aufsicht über die gemeindliche Haushaltswirtschaft.....	21
3. Grundzüge der kaufmännischen (doppelten) Buchführung	23
3.1 Inhalt und Abgrenzung zu anderen Rechnungssystemen	23
3.2 Die kommunale Bilanz	28
3.2.1 Inventur als Datenermittlung für die Bilanz	28
3.2.2 Inhalt und Aufbau der kommunalen Bilanz.....	30
3.2.3 Bilanzveränderungen (Bestandsbuchungen).....	31
3.3 Die Erfolgsrechnung (Gewinn- und Verlustrechnung)	36
3.4 Übungen.....	45

4.	Ablauf, Organisation und Personal im kommunalen Finanzmanagement	62
4.1	Stationen der Haushaltswirtschaft und Haushaltskreislauf	62
4.2	Ausführung des Haushaltsplanes	62
4.3	Personal im NKHR M-V.....	69
4.3.1	Mitarbeiter im NKHR M-V	69
4.3.2	Rechnungsprüfungspersonal	70
4.4	Übungen.....	72
5.	Der Haushaltsplan	74
5.1	Begriff	74
5.2	Abgrenzung zu anderen Plänen und Rechnungen	76
5.2.1	Haushaltssatzung und Haushaltsplan.....	76
5.2.2	Mittelfristige Planung und Haushaltsplan.....	77
5.2.3	Wirtschaftsplan und Haushaltsplan.....	78
5.2.4	Jahresabschluss und Haushaltsplan.....	79
5.3	Bedeutung des Haushaltsplanes	80
5.3.1	Allgemeines	80
5.3.2	Finanzwirtschaftliche Funktion	80
5.3.3	Administrative Lenkungsfunktion	81
5.3.4	Wirtschafts- und sozialpolitische Programmfunktion	81
5.4	Wirkung des Haushaltsplanes	82
5.4.1	Allgemeine Wirkung.....	82
5.4.2	Wirkung bezüglich der Aufwendungen und Auszahlungen.....	82
5.4.3	Wirkung bezüglich der Verpflichtungsermächtigungen	83
5.4.4	Wirkung bezüglich der Erträge und Einzahlungen.....	84
5.4.5	Bindung im Innenverhältnis	84
5.5	Übungen.....	85
6.	Gliederung des Haushalts nach Teilhaushalten und Produkten	87
6.1	Notwendigkeit einer Haushaltsgliederung	87
6.2	Anforderungen an die Gliederung eines Haushaltsplanes	88
6.2.1	Die Anforderungen der Bürger und der politischen Gremien	88
6.2.2	Die Anforderungen der Aufsichtsbehörden.....	89
6.2.3	Die Anforderungen der Finanzstatistik	90
6.2.4	Die Anforderungen der Verwaltung	91
6.3	Anknüpfungspunkte für eine Gliederung: Verwaltungsaufbau oder Aufgabenbereiche	91
6.4	Gliederungsvorschriften für den kommunalen Haushalt im NKHR M-V	94
6.4.1	Der Hauptproduktbereich 6 „Zentrale Finanzleistungen“	95
6.4.2	Gestaltungsfreiheit bei der Gliederung des Haushalts	96
6.5	Praktische Umsetzung der Gliederung mit kaufmännischer Standardsoftware.....	97
6.6	Übungen.....	99
7.	Die Elemente des Haushaltsplans	104
7.1	Ergebnishaushalt.....	106
7.2	Finanzhaushalt	110

7.3	Übung	116
7.4	Teilhaushalte	120
7.4.1	Teilergebnishaushalt	126
7.4.2	Teilfinanzhaushalt	128
7.4.3	Planung einzelner Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen	131
7.4.4	Teilergebnis- und Teilfinanzhaushalt im Hauptproduktbereich 6 „Zentrale Finanzleistungen“	134
7.4.5	Ziele	136
7.4.6	Kennzahlen und Indikatoren.....	140
7.4.7	Auszug aus dem Stellenplan.....	142
7.5	Übung	143
8.	Die Anlagen zum Haushaltsplan.....	147
8.1	Einführung.....	147
8.2	Vorbericht	148
8.3	Bilanz sowie der Anhang des Vorvorjahres	150
8.4	Gesamtabschluss.....	150
8.5	Übersicht über die aus Verpflichtungsermächtigungen voraussichtlich fällig werdenden Auszahlungen	154
8.6	Übersicht über den voraussichtlichen Stand der Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahme, der Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit, der kreditähnlichen Rechtsgeschäfte sowie der Rückstellungen	155
8.7	Investitionsprogramm.....	155
8.8	Nachweis dauernde Leistungsfähigkeit	156
8.9	Übersicht über Zuwendungen an Fraktionen	157
8.10	Neueste geprüfte Jahresabschlüsse und Wirtschaftspläne der Sondervermögen	157
8.11	Neueste geprüfte Jahresabschlüsse und Wirtschaftspläne der Unternehmen und Einrichtungen mit eigener Rechtspersönlichkeit (mit beherrschendem Einfluss beteiligt)	159
8.12	Übersicht über die Wirtschaftslage und voraussichtliche Entwicklung der Unternehmen und Einrichtungen (nicht mit beherrschendem Einfluss beteiligt).....	160
8.13	Wirtschaftspläne der rechtsfähigen Anstalten des öffentlichen Rechts.....	160
8.14	Wirtschaftspläne/Haushaltspäne der Zweckverbände (Mitglied mit beherrschendem oder maßgeblichen Einfluss)	161
8.15	Übersicht über die Finanzdaten der Teilhaushalte sowie der wesentlichen und der sonstigen Produkte	162
8.16	Übersicht über die produktbezogenen Finanzdaten	162
8.17	Übersicht über Erträge und Aufwendungen	163
8.18	Weitere Anlagen.....	163
8.19	Übung.....	163
9.	Grundsätze im kommunalen Finanzmanagement des NKHR M-V.....	166
9.1	Überblick und Einteilung	166
9.2	Allgemeine Haushaltsgrundsätze	167
9.2.1	Sicherung der Aufgabenerfüllung, Verbot der Überschuldung. Liquiditäts- sicherung und Beachtung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts	167
9.2.1.1	Stetige Aufgabenerfüllung	167
9.2.1.2	Sicherung der Liquidität und der Finanzierung von Investitionen.....	168
9.2.1.3	Verbot der Überschuldung.....	168
9.2.1.4	Beachtung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts.....	169

9.2.1.5	Übung	171
9.2.2	Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Effizienz	172
9.2.2.1	Grundsatz	172
6.2.2.2	Übung	175
9.2.3	Haushaltsausgleich	176
9.2.4	Grundsätze der Finanzierung der kommunalen Produkte	177
9.2.4.1	Deckungsmittel der Haushaltswirtschaft	177
9.2.4.2	Verpflichtung zur Erhebung von Abgaben	178
9.2.4.3	Rangfolge der Deckungsmittel	179
9.2.4.4	Übung	183
9.2.5	Vorherigkeit	185
9.2.5.1	Grundsatz	185
9.2.5.2	Ausnahme: Vorläufige Haushaltsführung	185
9.2.5.3	Übungen	191
9.2.6	Öffentlichkeit	194
9.2.6.1	Grundsatz	194
9.2.6.2	Möglichkeiten der Beteiligung der Öffentlichkeit	195
9.2.6.3	Übung	196
9.3	Veranschlagungsgrundsätze	197
9.3.1	Allgemeines	197
9.3.2	Vollständigkeit und Einheit	198
9.3.2.1	Allgemeines	198
9.3.2.2	Vollständigkeit	198
9.3.2.3	Besonderheiten zur Vollständigkeit	204
9.3.2.4	Einheit	207
9.3.2.5	Ausnahmen zur Einheit	207
9.3.2.6	Übungen	209
9.3.3	Periodengerechte Zuordnung der Finanzvorfälle	212
9.3.3.1	Einführung	212
9.3.3.2	Periodengerechte Zuordnung der Erträge und Aufwendungen im Ergebnishaushalt	212
9.3.3.3	Periodengerechte Zuordnung der Einzahlungen und Auszahlungen im Finanzhaushalt	216
9.3.3.4	Übungen	218
9.3.4	Grundsätze der Verständlichkeit (Haushaltsklarheit), der Steuerungsrelevanz sowie der Richtigkeit und Willkürfreiheit (Haushaltswahrheit)	222
9.3.4.1	Informationen zur Verständlichkeit (Haushaltsklarheit) und Steuerungs- Relevanz der kommunalen Haushalte	222
9.3.4.2	Richtigkeit und Willkürfreiheit (Haushaltswahrheit)	224
9.3.4.3	Übung	225
9.3.5	Bruttoprinzip (Saldierungsverbot)	226
9.3.5.1	Grundsatz	226
9.3.5.2	Ausnahmen zum Bruttoprinzip	227
9.3.5.3	Besonderheiten	228
9.3.5.4	Übungen	231
9.3.6	Einzelveranschlagung	235
9.3.6.1	Grundsatz	235
9.3.6.2	Ausnahmen	236
9.3.6.3	Übungen	238
9.4	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB-K)	240
9.4.1	Allgemeines	240

9.4.2	Ziele ordnungsmäßiger Buchführung (allgemeine Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung).....	241
9.4.2.1	Dokumentation.....	241
9.4.2.2	Rechenschaft	241
9.4.2.3	Kapitalerhaltung und intergenerative Gerechtigkeit	242
9.4.3	Spezielle Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung.....	243
9.4.3.1	Vollständigkeit	243
9.4.3.2	Verständlichkeit, Richtigkeit und Willkürfreiheit	244
9.4.3.3	Öffentlichkeit.....	244
9.4.3.4	Aktualität.....	245
9.4.3.5	Relevanz.....	245
9.4.3.6	Stetigkeit	246
9.4.3.7	Recht- und Ordnungsmäßigkeit	246
9.4.3.8	Übungen.....	246
10.	Die kommunale Bilanz (Ansatz, Ausweis und Bewertung in den einzelnen Posten)	249
10.1	Inventur, Inventar	249
10.1.1	Begriff und Inhalt.....	249
10.1.2	Festwertbildung	251
10.1.3	Gruppenbewertung	252
10.1.4	Inventurverfahren.....	253
10.1.5	Übungen.....	255
10.2	Allgemeine Grundlagen der Bewertung im kommunalen Haushaltsrecht	257
10.2.1	Anschaffungs- und Herstellungswerte	257
10.2.1.1	Anschaffungswerte	258
10.2.1.2	Herstellungswerte	263
10.2.1.3	Übungen.....	266
10.2.2	Verhältnis zu anderen Bewertungszwecken.....	269
10.2.2.1	Steuerrecht.....	269
10.2.2.2	Gebührenrecht.....	270
10.2.2.3	Kosten- und Leistungsrechnung.....	270
10.2.3	Abgrenzung von Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand.....	271
10.2.3.1	Erweiterung eines Vermögensgegenstandes	272
10.2.3.2	Über den ursprünglichen Zustand hinausgehende Wertverbesserung.....	273
10.2.3.3	Zusammentreffen von Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen.....	275
10.2.3.4	Übungen.....	277
10.2.4	Bilanzierungsgrundsätze.....	281
10.2.4.1	Bilanzidentität	281
10.2.4.2	Einzelbewertung	281
10.2.4.3	Vorsichtsprinzip	281
10.2.4.4	Periodisierungsprinzip	283
10.2.4.5	Stetigkeit der Bewertungsmethode	283
10.2.4.6	Vollständigkeit	283
10.2.4.7	Saldierungsverbot.....	283
10.2.4.8	Stichtagsprinzip	284
10.2.4.9	Fortführungsprinzip (Going-Concern-Prinzip).....	284
10.3	Die Posten der kommunalen Bilanz.....	284
10.3.1	Grundstrukturen einer Bilanz.....	285
10.3.2	Aktiv-Seite der Bilanz	288
10.3.2.1	Begriffe, allgemeine Grundlagen	288

10.3.2.2	Immaterielle Vermögensgegenstände	292
10.3.2.3	Sachvermögen.....	296
10.3.2.4	Finanzvermögen	315
10.3.2.5	Kassenbestand und Bankguthaben	322
10.3.2.6	Rechnungsabgrenzungsposten (aktiv)	322
10.3.2.7	Ausgleichsposten für latente Steuern.....	322
10.3.2.8	Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag	323
10.3.2.9	Übungen.....	323
10.3.3	Passiv-Seite der Bilanz	325
10.3.3.1	Eigenkapital	325
10.3.3.2	Rückstellungen.....	341
10.3.3.3	Übungen.....	353
10.3.3.4	Verbindlichkeiten.....	356
10.3.3.5	Rechnungsabgrenzungsposten (passiv)	361
10.3.4	Übungen zum Bilanzausweis	362
11.	Grundzüge der Eröffnungsbilanz	365
11.1	Rahmenvorschriften für die Eröffnungsbilanzierung	365
11.2	Abweichende Bestimmungen für die Eröffnungsbilanz und deren Auswirkung auf Ergebnis- bzw. Finanzhaushalt.....	366
11.2.1	Unterlassene Instandhaltung in den Vorjahren.....	367
11.2.2	Festlegung der wirtschaftlichen Restnutzungsdauer.....	368
11.2.3	Ersatzwerte	368
11.2.4	Vereinfachungsregel für abnutzbare bewegliche Vermögensgegenstände (5.000 Euro-Wertgrenze).....	371
11.2.5	Übernahme bereits ermittelter Wertansätze	371
11.2.6	Zuwendungen an Dritte	372
11.2.7	Übernahme von Kassenresten als Forderungen und Verbindlichkeiten	372
11.2.9	Korrektur der Eröffnungsbilanz	372
12.	Die Ergebnisrechnung - Grundlagen und Einzelpositionen.....	374
12.1	Übersicht über die Erfolgs- und Finanzrechnungskonten (Kontenklassen 4, 5, 6 und 7).....	374
12.2	Die Konten der Ergebnisrechnung (Kontenklassen 4 und 5)	375
12.2.1	Steuern und ähnliche Abgaben (Kontengruppe 40).....	375
12.2.2	Zuwendungen, allgemeine Umlagen und sonstige Transfererträge (Kontengruppe 41)	379
12.2.3	Erträge der sozialen Sicherung (auch Transfererträge) (Kontengruppe 42)	385
12.2.4	Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte (Kontengruppe 43).....	385
12.2.5	Privatrechtliche Leistungsentgelte, Kostenerstattungen und Kostenumlagen (Kontengruppe 44)	386
12.2.6	Bestandsveränderungen und andere aktivierte Eigenleistungen (Kontengruppe 45)	387
12.2.7	Sonstige laufende Erträge (Kontengruppe 46).....	388
12.2.8	Zinserträge und sonstige Finanzerträge (Kontengruppe 47)	390
12.2.9	Erträge aus internen Leistungsbeziehungen (Kontengruppe 48)	390
12.2.10	Außerordentliche Erträge (Kontengruppe 49).....	391
12.2.11	Personalaufwendungen (Kontengruppe 50).....	392
12.2.12	Versorgungsaufwendungen (Kontengruppe 51).....	395
12.2.13	Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen (Kontengruppe 52).....	398
12.2.14	Bilanzielle Abschreibungen (Kontengruppe 53).....	400

12.2.15	Zuwendungen, Umlagen und sonstige Transferaufwendungen (Kontengruppe 54)	404
12.2.16	Aufwendungen der sozialen Sicherung (Kontengruppe 55).....	405
12.2.17	Sonstige laufende Aufwendungen (Kontengruppe 56).....	406
12.2.18	Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen (Kontengruppe 55).....	407
12.2.19	Aufwendungen aus internen Leistungsbeziehungen (Kontengruppe 58).....	407
12.2.20	Außerordentliche Aufwendungen, Einstellungen in Rücklagen (Kontengruppe 59)	407
12.3	Übungen.....	408
13.	Die Finanzrechnung - Grundlagen und Einzelpositionen	416
13.1	Die Ermittlung der Finanzrechnung	416
13.2	Übung	423
13.3	Originäre Buchung der Finanzrechnung in den Kontenklassen 6 und 7	425
13.4	Zusammenfassung: Systematische Behandlung der Abweichungen von Finanz- und Ergebnisrechnung bei originärer Buchung der Finanzrechnung	428
13.5	Einzahlungen aus Investitionstätigkeit (Kontengruppe 68).....	429
13.6	Einzahlungen aus Finanzierungstätigkeit (Kontengruppe 69)	429
13.7	Versorgungsauszahlungen (Kontengruppe 71)	431
13.8	Auszahlungen aus Investitionstätigkeit (Kontengruppe 78)	432
13.9	Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit (Kontengruppe 79).....	434
13.10	Die Erfüllung der finanzstatistischen Anforderungen mit Hilfe der Konten der Finanzrechnung	434
13.11	Übungen.....	434
14.	Die Bewirtschaftungsgrundsätze	440
14.1	Allgemeines	440
14.2	Bewirtschaftungsformen.....	440
14.2.1	Gesamtdeckung	440
14.2.2	Budgetierung	441
14.3	Bewirtschaftungsregeln.....	445
14.3.1	Unechte Deckungsfähigkeit.....	445
14.3.2	Echte Deckungsfähigkeit.....	448
14.3.3	Übertragbarkeit von Haushaltsermächtigungen	453
14.3.3.1	Allgemeines	453
14.3.3.2	Die einzelnen Ermächtigungsübertragungsarten	457
14.3.3.3	Auswirkungen auf den Jahresabschluss	461
14.4	Übungen.....	462
15.	Verpflichtungsermächtigungen	466
15.1	Begriff und Verfahren	466
15.2	Umfang und zeitliche Beschränkung der Verpflichtungsermächtigungen.....	468
15.3	Veranschlagung der Verpflichtungsermächtigungen	470
15.4	Übungen.....	472

16.	Fremdfinanzierung des kommunalen Haushalts und Haftungsverhältnisse: Kredite, kreditähnliche Verbindlichkeiten und Bürgschaften	476
16.1	Begriffsbestimmungen	476
16.1.1	Fremdkapital	476
16.1.2	Schulden	477
16.1.3	Verbindlichkeiten	477
16.1.4	Kredite	478
16.1.4.1	Kredite für Investitionen und Investitionsförderungen	479
16.1.4.2	Anleihen	481
16.1.4.3	Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit	482
16.1.5	Kreditähnliche Verbindlichkeiten	482
16.1.6	Innere Darlehen	483
16.1.7	Haftungsverhältnisse	483
16.1.8	Zusammenfassende Darstellung der Begriffe der Fremdfinanzierung	483
16.2	Fremdfinanzierung durch Kredite	484
16.2.1	Kriterien für die Einteilung von Krediten	484
16.2.1.1	Rechtliche Ausgestaltung der Kredite	485
16.2.1.2	Laufzeit der Kredite	485
16.2.1.3	Tilgung der Kredite	486
16.2.1.4	Kreditgeber	487
16.2.2	Voraussetzungen der Kreditaufnahme	487
16.2.2.1	Allgemeines	487
16.2.2.2	Beachtung des Subsidiaritätsprinzips	488
16.2.2.3	Vorliegen einer Kreditermächtigung in der Haushaltssatzung	489
16.2.2.4	Einhaltung des Verbots der bilanziellen Überschuldung	490
16.2.2.5	Bewahrung der dauernden Leistungsfähigkeit	491
16.2.2.6	Beachtung gemeindewirtschaftlicher Belange	493
16.2.2.7	Beachtung gesamtwirtschaftlicher Belange	494
16.2.2.8	Zuständigkeit für die tatsächliche Kreditaufnahme	494
16.2.2.9	Auswahl der Kreditangebote unter Berücksichtigung der Wirtschaftlichkeit	495
16.2.2.10	Evtl. Einzelgenehmigung	495
16.2.2.11	Einhaltung der Formvorschriften bei der Kreditaufnahme	496
16.2.3	Ausgestaltung von Krediten (Kreditbedingungen)	496
16.2.3.1	Allgemeines	496
16.2.3.2	Zinssatz	497
16.2.3.3	Auszahlung	497
16.2.3.4	Laufzeit und Tilgung	498
16.2.3.5	Kündigungsrechte	499
16.2.3.6	Abtretung der Forderung	499
16.2.3.7	Sicherheiten	499
16.2.4	Abwicklung der Kreditaufnahme im Haushalt	499
16.2.4.1	Veranschlagung der Kredite und der daraus resultierenden Aufwendungen und Auszahlungen	499
16.2.4.2	Umschuldung	502
16.2.4.3	Dauer der Kreditermächtigung	503
16.2.5	Übungen	503
16.3	Kreditähnliche Verbindlichkeiten	511
16.3.1	Bedeutung kreditähnlicher Geschäfte	511
16.3.2	Voraussetzungen zum Eingehen von kreditähnlichen Geschäften	512
16.3.3	Ausgestaltung kreditähnlicher Geschäfte	513
16.3.4	Verbindung zum Haushaltsplan	513

16.3.5	Übung	514
16.4	Haftungsverhältnisse: Sicherheitsleistungen, Bürgschaften und Gewährverträge....	515
16.4.1	Sicherheitsleistungen.....	515
16.4.2	Bürgschaften und Gewährverträge	516
16.4.2.1	Allgemeines	516
16.4.2.2	Voraussetzungen.....	517
16.4.2.3	Ausgestaltung von Bürgschaften, Gewährverträgen und anderen Haftungsverhältnissen	517
16.4.2.4	Verbindung zum Haushalt	519
16.4.2.5	Übung.....	519
17.	Der Haushaltsausgleich	521
17.1	Bedeutung und Zielsetzung	521
17.2	Ausgleich des Ergebnishaushaltes/Finanzhaushaltes und der Ergebnisrechnung/ Finanzrechnung (Haushaltsausgleich im engeren Sinn)	524
17.2.1	Ergebnishaushalt/Ergebnisrechnung	524
17.2.2	Finanzhaushalt/Finanzrechnung	525
17.3	Verbot der bilanziellen Überschuldung.....	526
17.4	Haushaltsjahresübergreifender Ausgleich.....	527
17.4.1	Bedeutung und Funktion des Ergebnisvortrags	528
17.4.2	Einbeziehung der mittelfristigen Planung.....	529
17.5	Rechtsfolgen unausgeglichener Haushalte	529
17.5.1	Inanspruchnahme des Ergebnisvortrages.....	529
17.5.2	Inanspruchnahme der Kapitalrücklage.....	530
17.5.3	Eintreten oder Drohen einer Überschuldung	533
17.5.4	Zusammenfassung.....	533
17.6	Exkurs: Sicherstellung der Zahlungsfähigkeit.....	535
17.7	Übungen.....	536
18.	Die Haushaltssatzung.....	540
18.1	Rechtsnatur und Bedeutung der Haushaltssatzung.....	540
18.1.1	Gemeindliches Satzungsrecht.....	540
18.1.2	Haushaltssatzung als besondere Satzung	540
18.2	Inhalt der Haushaltssatzung.....	542
18.2.1	Rechtliche Grundlagen	542
18.2.2	Pflichtinhalte der Haushaltssatzung (§ 45 Abs. 3, 4 KV M-V)	542
18.2.2.1	Festsetzung des Haushaltsplanes.....	542
18.2.2.2	Festsetzung der Kreditemächtigung für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen	544
18.2.2.3	Festsetzung des Gesamtbetrages der Verpflichtungsermächtigungen	545
18.2.2.4	Festsetzung des Höchstbetrages der Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit.....	546
18.2.2.5	Festsetzung der Realsteuerhebesätze	547
18.2.2.6	Festsetzung der Amtsumlage bzw. Kreisumlage	549
18.2.2.7	Festsetzungen zum Stellenplan.....	549
18.2.2.8	Festsetzungen zum Eigenkapital	550
18.2.3	Freiwillige Inhalte der Haushaltssatzung.....	550
18.3	Zustandekommen der Haushaltssatzung.....	551
18.3.1	Überblick	551

18.3.2	Vorverfahren	553
18.3.3	Aufstellung des Entwurfs der Haushaltssatzung	556
18.3.4	Beratung in den Ortsteilvertretungen und den Fachausschüssen	556
18.3.4.1	Beteiligung der Ortsteilvertretungen	556
18.3.4.2	Beteiligung der Fachausschüsse	557
18.3.4.3	Beteiligung des Finanz- und Hauptausschusses	557
18.3.5	Beschlussfassung durch die Gemeindevertretung	557
18.3.6	Vorlage bei der Aufsichtsbehörde	558
18.3.7	Bekanntmachung der Haushaltssatzung	559
18.4	Behandlung der Haushaltssatzung durch die Rechtsaufsichtsbehörde	560
18.5	Übung	562
19.	Die Ausführung des Haushaltes	563
19.1	Erhebung der Einzahlungen	563
19.1.1	Rechtzeitige Einziehung der Einzahlungen	563
19.1.2	Kleinbeträge	563
19.1.3	Rundungen	565
19.1.4	Beschränkungen der Mittelbewirtschaftung	565
19.2	Bewirtschaftung der Haushaltsmittel und Verpflichtungsermächtigungen	566
19.2.1	Grundsätze für den Gesamthaushalt	566
19.2.2	Besondere Grundsätze für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen	567
19.2.3	Überwachung der Haushaltsermächtigungen	568
19.2.4	Übungen	569
19.3	Haushaltswirtschaftliche Sperre u. Unterrichtungspflichten gegenüber der Gemeindevertretung	577
19.3.1	Haushaltswirtschaftliche Sperre	577
19.3.2	Unterrichtungspflichten gegenüber der Gemeindevertretung	579
19.4	Stundung, Niederschlagung und Erlass	580
19.4.1	Generelle Begriffsabgrenzungen	580
19.4.2	Rechtsgrundlagen	580
19.4.3	Stundung	581
19.4.3.1	Voraussetzungen	581
19.4.3.2	Verzinsung der gestundeten Forderungen	583
19.4.3.3	Bewilligungsverfahren	583
19.4.3.4	Exkurs: Aussetzung der Vollziehung	585
19.4.4	Niederschlagung	585
19.4.4.1	Voraussetzung für eine Niederschlagung; Einzelwertberichtigung	585
19.4.4.2	Arten der Niederschlagung	587
19.4.4.3	Praktisches Verfahren bei einer Niederschlagung (Einzelwertberichtigung)	588
19.4.4.4	Pauschalwertberichtigung	589
19.4.5	Erlass	589
19.4.5.1	Voraussetzungen	589
19.4.5.2	Praktisches Verfahren	590
19.4.6	Beispiel einer Dienstanweisung	591
19.4.7	Übungen	596
19.5	Auftragsvergaben	600
19.5.1	Verfahren und Voraussetzungen	600
19.5.2	Übungen	607

19.6	Bewegliche Haushaltsführung	608
19.6.1	Einführung	608
19.6.2	Begriff der über- und außerplanmäßigen Aufwendungen und Auszahlungen	609
19.6.3	Verhältnis zur Nachtragshaushaltssatzung und zu anderen Bereitstellungsmöglichkeiten für Mehraufwendungen und Mehrauszahlungen.....	612
19.6.4	Bewilligung von über- u. außerplanmäßigen Aufwendungen u. Auszahlungen.....	614
19.6.4.1	Ermittlung der Höhe der benötigten zusätzlichen Ermächtigung	614
19.6.4.2	Voraussetzungen für die Bewilligung	615
19.6.4.3	Entscheidungsgremien	621
19.6.4.4	Praktisches Beantragungs- und Bewilligungsverfahren.....	622
19.6.5	Deckung von überplanmäßigen Auszahlungen im folgenden Haushaltsjahr (unechter Haushaltsvorgriff) nach § 50 Abs. 2 KV M-V	622
19.6.6	Exkurs: Praxisgerechtes Gesamtprüfungsverfahren für die Bereitstellung von Mehraufwendungen und Mehrauszahlungen	627
19.6.7	Überplanmäßige Verpflichtungsermächtigungen	629
19.6.8	Übungen.....	630
20.	Vermögenswirtschaft und Anlagebuchhaltung	642
20.1	Struktur des kommunalen Vermögens	642
20.2	Sondervermögen und Treuhandvermögen	644
20.2.1	Inhaltliche Abgrenzung.....	644
20.2.2	Vermögen der nichtrechtsfähigen örtlichen Stiftungen	644
20.2.3	Eigenbetriebe	645
20.2.4	Städtebauliches Sondervermögen	645
20.2.5	Treuhandvermögen.....	646
20.2.6	Zusammenfassung	647
20.3	Erwerb und Veräußerung von Vermögen.....	647
20.3.1	Abbildung im Rechnungswesen.....	647
20.3.2	Erwerb von Vermögen	647
20.3.3	Veräußerung von Vermögen	649
20.3.4	Übungen.....	651
20.4	Bewirtschaftung von Vermögen	654
20.4.1	Grundsätze der Vermögensbewirtschaftung	654
20.4.2	Anlagenbuchhaltung	655
20.4.3	Finanzvorfälle in einer Anlagenbuchhaltung	658
20.4.4	Übungen.....	660
20.5	Kapitalanlagen und Liquiditätsmanagement	663
20.6	Wirtschaftliche und nicht wirtschaftliche Betätigung der Gemeinden	666
20.6.1	Allgemeines	666
20.6.2	Formen der wirtschaftlichen und nicht wirtschaftlichen Betätigung	666
20.6.3	Voraussetzungen einer wirtschaftlichen Betätigung	668
20.6.4	Sonstige Regelungen über wirtschaftliche Betätigungen	669
20.6.5	Übungen.....	670
21.	Nachtragshaushaltssatzung und Nachtragshaushaltsplan	672
21.1	Notwendigkeit der Nachtragshaushaltssatzung.....	672
21.2	Pflicht zum Erlass einer Nachtragssatzung	672
21.2.1	Überblick	672
21.2.2	Änderung eines Paragraphen der Haushaltssatzung	673
21.2.3	Pflichten nach § 48 Abs. 2 KV M-V	675

XVIII

21.2.4	Änderung des Stellenplans	679
21.2.5	Änderung von Haushaltsvermerken und Budgets	680
21.2.6	Änderung von Zielen und Kennzahlen	680
21.2.7	Erhöhung der Ansätze für Verfügungsmittel	681
21.3	Inhalt des Nachtragshaushaltsplans.....	681
21.4	Zustandekommen der Nachtragshaushaltssatzung	683
21.5	Übungen	685
22.	Der Jahresabschluss	691
22.1	Gestaltung des Jahresabschlusses	691
22.2	Die einzelnen Elemente des Jahresabschlusses.....	692
22.2.1	Ergebnisrechnung	692
22.2.2	Teilergebnisrechnungen	697
22.2.3	Finanzrechnung	698
22.2.4	Teilfinanzrechnungen	698
22.2.5	Bilanz	699
22.2.6	Anhang	700
22.2.7	Anlagenübersicht	701
22.2.8	Forderungsübersicht	701
22.2.9	Verbindlichkeitenübersicht	702
22.2.10	Rechenschaftsbericht.....	702
22.3	Aufstellung, Prüfung und Entlastung beim Jahresabschluss	703
22.4	Übertragung von Ermächtigungen	707
	Stichwortverzeichnis.....	709