



An die
Landkreise, kreisfreien Städte,
Gemeinden, Verbandsgemeinden und
Zweckverbände
im Land Sachsen-Anhalt

über Landesverwaltungsamt

Nachrichtlich per E-Mail:
Städte- und Gemeindebund
Landkreistag
Landesrechnungshof
Ministerium der Finanzen
Statistisches Landesamt
SIKOSA
Hochschule Harz
Wasserverbandstag
AFI-LSA

**Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen;
Wirtschaftliche Zurechnung und Buchung von Rückzahlungen von
Abgaben, abgabeähnlichen Erträgen und allgemeinen Finanzzuwei-
sungen sowie von geleisteten Umlagen**

25. Februar 2014

Zeichen:
32.21-110405/308

Bearbeitet von:
Frau Meinecke
Durchwahl (0391) 567- 5315

e-mail:
claudia.meinecke
@mi.sachsen-anhalt.de

Sehr geehrte Damen und Herren,

mit Erlass vom 06.06.2011 gegenüber einer Kommune des Landes Sachsen-Anhalt zur wirtschaftlichen Zurechnung der Schlussrechnungen für die Gemeindeanteile an der Einkommensteuer, der Umsatzsteuer und für die Gewerbesteuerumlage, bekannt gemacht durch KNSA-Mitteilung 355/2011 vom 12.07.2011, wurden die entsprechenden Vorschriften erläutert. Zwischenzeitlich haben sich jedoch Probleme herausgestellt, die eine teilweise Überarbeitung der Rechtslage erfordern.

1. Rechtslage

Grundsätzlich sind gemäß § 9 Abs. 1 GemHVO Doppik Erträge und Aufwendungen sowie Einzahlungen und Auszahlungen in voller Höhe und getrennt voneinander zu veranschlagen, soweit in der Gemeindehaushaltsverordnung nichts anderes bestimmt ist (Bruttoprinzip). Gleiches gilt für den Jahresabschluss gemäß § 34 Abs. 3 GemHVO Doppik.

Abgaben, abgabenähnliche Erträge und allgemeine Zuweisungen sowie geleistete Umlagen, die an die Gemeinde zurückfließen oder für die noch eine verfügbare Haushaltsermächtigung besteht, sind gemäß § 15 Abs. 1 GemHVO Doppik abweichend vom o. g. Grundsatz im Rahmen der Veran-

Halberstädter Str. 2/
Am Platz des 17. Juni
39112 Magdeburg
Telefon (0391) 567-01
Telefax (0391) 567-5290
poststelle@mi.sachsen-anhalt.de
www.mi.sachsen-anhalt.de

Deutsche Bundesbank
Filiale Magdeburg
BLZ: 810 000 00
Konto: 810 015 00

schlagung und Bewirtschaftung bei den Erträgen abzusetzen, auch wenn sie sich auf Erträge der Vorjahre beziehen (lex spezialia). Ein Abweichen vom Bruttoprinzip, also ein Absetzen bei Erträgen oder Aufwendungen im Falle von Rückerstattungen, ist jedoch nur zulässig, soweit es sich um den gleichen Tatbestand, also die gleiche Ertrags- oder Aufwandsart handelt. Eine buchungstechnische Vermengung der Gewerbesteuereinnahmen oder weiterer Steuereinnahmen mit der Gewerbesteuerumlage ist daher unzulässig.

Für Erträge und Aufwendungen gilt darüber hinaus das Prinzip der wirtschaftlichen Zurechnung sowie der Periodenabgrenzung (§ 9 Abs. 2 Satz 1, § 37 Nr. 3 GemHVO Doppik). Für die Erhebung von Steuern definieren die einschlägigen Rechtsvorschriften zunächst nur abstrakte Tatbestände, die einen Anspruch des Empfängers begründen können, sowie die Voraussetzungen des Entstehens. Beispielsweise richtet sich die Berechnung der Steuer für 2013 nach den Einkünften des Jahres 2013, so dass die daraus resultierenden Erträge und Aufwendungen wirtschaftlich auch diesem Jahr zuzurechnen sind. Für eine haushalterische Zuordnung bedarf es jedoch erst der tatsächlichen Verwirklichung dieses Anspruchs durch einen Heranziehungsbescheid. Entscheidend ist daher, zu welchem Zeitpunkt der Leistungsbescheid als Rechtsakt ergeht und damit der Wert begründende Tatbestand zur Leistungspflicht im Sinne des Realisationsprinzips (Erfüllungszeitpunkt) entsteht. Das Realisationsprinzip als Ausfluss des Grundsatzes der kaufmännischen Vorsicht gemäß § 37 Nr. 2 GemHVO Doppik ist damit dem Prinzip der wirtschaftlichen Zurechnung übergeordnet und geht vor. Das Prinzip der Periodenabgrenzung hingegen wird nicht durchbrochen, wenn eine Buchung auch in dem Haushaltsjahr erfolgt, in dem die Leistungspflicht entstanden ist. Die Ergebnisbuchungen für z. B. (Nach-)Zahlungen des Gemeindeanteils an der Einkommen- und der Umsatzsteuer sowie der Gewerbesteuer für das Jahr 2013 erfolgen, wenn diese durch Leistungsbescheid im Jahr 2014 festgesetzt wurden, daher erst im Haushaltsjahr 2014.

Der Grundsatz des Bruttoprinzips gemäß § 9 Abs. 1 und § 34 Abs. 3 GemHVO Doppik gilt ebenso für Einzahlungen und Auszahlungen. Sie sind in voller Höhe und getrennt voneinander zu veranschlagen, soweit in der Gemeindehaushaltsverordnung nichts anderes bestimmt ist, und dürfen für den Jahresabschluss nicht miteinander verrechnet werden. Ein Abweichen hiervon ist in § 31 Abs. 1 und 2 GemKVO Doppik geregelt: Die Rückzahlung zuviel eingegangener bzw. ausgezahlter Beträge ist daher bei den Einzahlungen bzw. Auszahlungen abzusetzen, wenn die Rückzahlung im selben Jahr vorgenommen wird. Anders als bei den Erträgen und Aufwendungen dürfen jedoch Rückzahlungen aufgrund von Zahlungen aus Vorjahren aufgrund der derzeitigen Rechtslage nicht abgesetzt werden. Sie müssten regulär als Aus- und Einzahlungen des laufenden Haushaltsjahres gebucht werden.

Das Prinzip der wirtschaftlichen Zurechnung, auch Verursachungsprinzip, gilt für Ein- und Auszahlungen nicht. Vielmehr bestimmt § 9 Abs. 2 Satz 2 GemHVO Doppik, dass diese nur in Höhe der im Haushaltsjahr voraussichtlich eingehenden oder zu leistenden Beträge zu veranschlagen sind. Für den Bereich des Finanzhaushalts ist trotz Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens das in der kameralen Haushaltswirtschaft für Einnahmen und Ausgaben gültige Prinzip der Kassenwirksamkeit einschlägig.

2. Rechtsänderung

Nach umfassender Prüfung dieser Rechtslage wurde folgender Änderungsbedarf festgestellt: Die Ausnahmeregelung nach § 15 Abs.1 GemHVO Doppik, die sich derzeit ausschließlich auf die Ergebnisrechnung bezieht, wirkt sich auch auf die Finanzrechnung aus. Wird eine Nettoveranschlagung von Erträgen und Aufwendungen zugelassen, so muss dies daher erst recht für die dazugehörigen Einzahlungen und Auszahlungen gelten. Es ist daher erforderlich, die Gemeindehaushaltsverordnung Doppik entsprechend zu ergänzen und eine Ausnahme vom Bruttoprinzip auch für die entsprechenden Zahlungen zu regeln. Folgende ergänzende Regelung ist vorgesehen:

In § 15 Abs. 1 GemHVO Doppik wird folgender Satz 3 angefügt:

„Die Sätze 1 und 2 gelten entsprechend für die mit diesen Erträgen und Aufwendungen im Zusammenhang stehenden Ein- und Auszahlungen.“

Da § 31 Abs. 3 Satz 1 GemKVO Doppik die Unberührtheit von § 15 Abs. 1 GemHVO Doppik regelt, ist § 31 GemKVO Doppik für diese Fälle nicht anzuwenden. Die Regelungen zur wirtschaftlichen Zurechnung bleiben hiervon unberührt. Der Kontenrahmenplan wird durch Streichung der Konten 6692 und 7593 entsprechend angepasst.

Es wird empfohlen, diese Neuregelung bereits im Vorgriff auf die Rechtsänderung anzuwenden.

Mit freundlichen Grüßen

im Auftrag


Mietzner