

Antworten auf häufig gestellte Fragen zur
Substanzerhaltungsrücklage (SERL)
und Bilanzierung von Maßnahmen der Bauunterhaltung

Gliederung

1. Allgemeines und Hintergründe

- a. Was regelt der Entwurf der neuen KHO?
- b. Für wen gelten die Neuregelungen?
- c. Welche Bedeutung haben Abschreibungen und die Zuführung an die SERL?

2. Grundsätzliches zum SERL-Konzept der EKHN

2.1. Methodische Grundsätze

- a. Welche Gebäude werden in welcher Höhe abgeschrieben?
- b. Was sind Sonderposten und wie stehen diese im Zusammenhang mit der SERL?
- c. Warum ist die Bilanzierung / Aktivierung von Baumaßnahmen für die SERL-Zuführung wichtig?
- d. Warum erfolgt die bilanzielle Aktivierung bei Baumaßnahmen i.d.R. ab einer Wertgrenze von 10.000 €, und wie werden Preissteigerungseffekte bei Gebäuden berücksichtigt?
- e. In welcher Weise sind bewegliche Gegenstände von der SERL betroffen?
- f. Was bedeutet der Grundsatz der Finanzdeckung für die SERL?

2.2. Inhaltlich-steuernde Grundsätze

- a. Werden Kirchengemeinden künftig finanziell stärker belastet?
- b. Woher erhält die Gemeinde die Mittel zur „Bestückung“ der SERL?
- c. Besteht die Verpflichtung zur Ansammlung einer SERL ohne „Wenn und Aber“?
- d. Kann die Verpflichtung zur SERL-Bildung und -Zuführung Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung der Kirchengemeinden herbeiführen?
- e. Werden Bemühungen der Kirchengemeinden, Spenden für die Bauunterhaltung einzuwerben, durch die Neuregelung beeinträchtigt?
- f. Wie wird mit einem Instandhaltungs-„Stau“ aus Vorjahren umgegangen?

3. Bewirtschaftungsfragen zum SERL-Konzept der EKHN

- a. Wird die SERL für jedes Gebäude getrennt gebildet, und besteht eine Zweckbindung der Mittel für jeweils ein bestimmtes Gebäude?
- b. Wie kommt eine Kirchengemeinde an die Mittel der SERL?
- c. Wie wird mit bereits vorhandenen Rücklagen umgegangen?
- d. Wie wird ermittelt, welcher Betrag aufgrund der faktischen finanziellen Gegebenheiten in der Kirchengemeinde der SERL tatsächlich zugeführt werden kann?
- e. Wie ermittelt sich die Deckungslücke SERL?

4. Spezielles, Sonderthemen

- a. Sind Kirchengemeinden, die früher als andere den Umstieg auf das kaufmännische Rechnungswesen vollzogen haben, benachteiligt?
- b. Kann der Buchwert eines Gebäudes auf „null“ sinken?
- c. Sind Umschichtungen aus der SERL zu Gunsten anderer Rücklagen möglich, oder ist die Verwendung für dringende sonstige Aufwendungen im Haushalt zulässig?
- d. An welcher Stelle im Haushalt werden die Zuführung und die Entnahme aus der SERL dargestellt?
- e. Wie wird mit bestehenden Darlehen und fortlaufenden Tilgungen für vergangene Maßnahmen der großen Bauunterhaltung umgegangen („Doppelbelastung“)?

Anlage: Beispielrechnungen

1. Allgemeines und Hintergründe

a. Was regelt der Entwurf der neuen KHO?

§ 65 Abs. 5 des Entwurfs der neuen Kirchlichen Haushaltsordnung bestimmt:

„Zum Ausgleich des mit der Nutzung von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens verbundenen Ressourcenverbrauchs sollen der Substanzerhaltungsrücklage jährlich Haushaltsmittel in Höhe der Abschreibungen zugeführt werden. Eine entsprechende Auflösung des Sonderpostens für erhaltene Investitionszuschüsse kann gegengerechnet werden.“

b. Für wen gelten die Neuregelungen?

Die neuen Regelungen gelten für alle kirchlichen Körperschaften, die die kaufmännische Buchführung anwenden. Der Fokus der fachlichen Konzeption liegt allerdings wegen der besonderen flächenweiten Relevanz bei der Passgenauigkeit für die Kirchengemeinden.

c. Welche Bedeutung haben Abschreibungen und die Zuführung an die SERL?

Abschreibungen stellen den auf die anzunehmende Nutzungsdauer eines Vermögensgegenstandes verteilten Ressourcenverbrauch dar. In kaufmännischer Betrachtung verursacht eine Investition /eine Anschaffung nicht im Jahr der Anschaffung die Hauptkosten. Im Anschaffungsjahr handelt es sich im Wesentlichen um eine Umschichtung von Geldvermögen in den Investitionsgegenstand (Anlagevermögen). Erst in den Jahren danach, wenn der Vermögensgegenstand verwendet wird, erleidet dieser durch Abnutzung einen sukzessiven Wertverlust. Dieser Wertverlust wird mittels der Abschreibungen in der kaufmännischen Buchhaltung abgebildet (AfA = Abschreibung für Abnutzung). Abschreibungen beziehen sich grundsätzlich auf alle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens. Besondere Bedeutung entsteht aber aufgrund der Höhe der Vermögenswerte für die kirchlichen Gebäude.

Abschreibungen wirken sich negativ auf das Jahresergebnis einer Kirchengemeinde aus, auch wenn mit ihnen kein Verlust an Finanzmitteln verbunden ist. Denn Abschreibungen stellen (periodisierten) Aufwand dar. Dies führt zu einem niedrigeren Ausweis des Reinvermögens (kaufmännisch: des Eigenkapitals), weil das Jahresergebnis als Saldo der Erträge und Aufwendungen die Veränderung des Reinvermögens durch den Ressourceneinsatz widerspiegelt.

Durch die Bildung bzw. Zuführung an die SERL soll dieser Vermögensverlust aufgefangen werden. Das Prinzip der „Wieder-Ansparung“ von Abschreibungen in Form der SERL ist ein Kernelement der kirchlichen Doppik, das den Zielen des Vermögenserhalts und des intergenerativen Ausgleichs dient. Das Konzept knüpft an ein von der EKD vorgeschlagenes Modell an.

2. Grundsätzliches zum SERL-Konzept der EKHN

2.1 Methodische Grundsätze

a. Welche Gebäude werden in welcher Höhe abgeschrieben?

Abschreibungen sind für alle Gebäude vorzunehmen. Die Höhe der Abschreibung richtet sich nach einem Prozentsatz der Anschaffungs- und Herstellungskosten bzw. übergangsweise des derzeitigen Tagesneubauwerts (ermittelt aus dem Brandversicherungswert). Für den Prozentsatz ist die angenommene Nutzungsdauer des Gebäudes maßgeblich. Diese sind derzeit wie folgt vorgesehen:

| Gebäudetyp | Nutzungsdauer | Abschreibungsrate |
|--|---------------|-------------------|
| Kirche | 100 Jahre | 1,0 % p. a. |
| Pfarrhaus, Gemeindehaus, vermietete Wohngebäude | 67 Jahre | 1,5 % p. a. |
| Kindertagesstätte | 40 Jahre | 2,5 % p. a. |

Die Abschreibungen sind wirtschaftlich zwingend dem Gebäudeeigentümer zuzuordnen, bei dem das Gebäude auch bilanziert wird. Daher müssen die Kirchengemeinden in ihren Haushalten und ihren Bilanzen die Abschreibungen in voller Höhe, d. h. bezogen auf den gesamten Gebäudewert, durchführen. Dass die Gesamtkirche oder andere Dritte Zuschüsse für die große Bauunterhaltung leisten, wird über sog. Sonderposten berücksichtigt. Auf Seite der Gesamtkirche erfolgen keinerlei Abschreibungen für die kirchengemeindlichen Gebäude. Der finanzielle Beitrag der Gesamtkirche wird über das laufende Budget für die Bezuschussung der großen Bauunterhaltung abgebildet.

b. Was sind Sonderposten und wie stehen diese im Zusammenhang mit der SERL?

Sonderposten in der kirchlichen Doppik stellen zweckgebundene (Baukosten-)Zuschüsse Dritter aus der Vergangenheit dar. Sonderposten werden auf der Passivseite der Bilanz ausgewiesen und sind eine Mischform von Reinvermögen („Eigenkapital“) und Verbindlichkeiten („Fremdkapital“). Das heutige Regelwerk der Finanzierung von großer Bauunterhaltung schreibt gesamtkirchliche Zuschüsse in Höhe von 65 bis 80 % für Kirchen bzw. Gemeindehäuser vor. Für Pfarrhäuser werden im Regelfall keine Zuschüsse mehr gezahlt. Bei Kindertagesstätten richtet sich der gesamtkirchliche Anteil nach den Betriebsverträgen (in Hessen) bzw. es werden 65 % des kirchlichen Anteils von der Gesamtkirche übernommen.

Vorgesehen ist, dass die gesamtkirchlichen Zuschüsse aus Vorjahren mit einem pauschalen Satz von 72,5 % des Buchwerts für Kirchen und von 65 % für Gemeindehäuser in der Eröffnungsbilanz als Sonderposten ausgewiesen werden. Bei Kindertagesstätten ist jeweils der Einzelfall maßgeblich.

Kirchengemeinden können in ihren Haushalten und Bilanzen im Regelfall davon ausgehen – allerdings ohne eine rechtliche Garantie – dass die genannten gesamtkirchlichen Zuschüsse auch in der Zukunft Gültigkeit besitzen. In den jährlichen Haushalten können daher die Sonderposten – parallel zu den Abschreibungen auf den Gebäudebuchwert – mit den gleichen Prozentsätzen aufgelöst werden. Dies führt zu einem Ertrag und einem positiven Effekt in der Ergebnisrechnung (Abschreibungen als Aufwand und negativ). Dass hierbei keine echten Zahlungen fließen, ist unerheblich. Im Ergebnis belastet die Abschreibung saldiert mit der Auflösung des Sonderpostens das Jahresergebnis der Kirchengemeinde nur im Umfang des aus Eigenmitteln aufzubringenden Anteils an der Bauunterhaltung. Und auch nur dieser Saldo ist Maßstab für die erforderliche Zuführung an die SERL. Mit anderen Worten: So, wie die Kirchengemeinden bereits heute Eigenmittel für Bauunterhaltung in Rücklagen anzusparen haben, wird auch künftig keine größere Anforderung an die finanzielle Vorsorge der Kirchengemeinden gestellt.

Soweit staatliche oder kommunale Bauzuschüsse gewährt wurden, darf eine Gegenrechnung des Sonderpostens mit den Abschreibungen nur dann erfolgen, wenn künftig entsprechende Zuschüsse zu erwarten sind, andernfalls wäre die Ausklammerung dieses Finanzierungsanteils von der Vorsorge in der Kirchengemeinde kontraproduktiv.

c. Warum ist die Bilanzierung / Aktivierung von Baumaßnahmen für die SERL-Zuführung wichtig?

Die aktivierten Bauleistungen ermöglichen eine Verlängerung der Nutzungsdauer und führen zu weiteren Abschreibungen, die Grundlage für die weitere finanzielle Vorsorge über die SERL sind. Bei unveränderten Anschaffungs- und Herstellungskosten bleibt der Abschreibungsbetrag gleich. Die neue Restnutzungsdauer entspricht dann der Zeitdauer, die für die Abschreibung des neu festgelegten (höheren) Restbuchwertes erforderlich ist. Probeerrechnungen haben gezeigt, dass diese Form der Aktivierung größerer Baumaßnahmen

regelmäßig auch zu einer Heraufsetzung des Buchwerts sogar über die ursprünglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten und damit zu einer Neufestsetzung dieses Wertes führen können (allerdings stets durch konkrete Investitionen begründet). Dieses Ergebnis ist durchaus wünschenswert, da hierdurch in größeren Abständen eine Erhöhung der jährlichen Abschreibungen und somit der SERL-Zuführung erreicht wird. Dies bedeutet zumindest einen Teilausgleich der regelmäßig anzunehmenden Baupreiserhöhungen bei der künftigen (Wieder-)Vorsorge für die Bauunterhaltung und der zeitversetzten Finanzierung aus der SERL.

Die Regelungen zur Aktivierung von Baumaßnahmen gehen damit über die Möglichkeiten nach dem Handelsgesetzbuch (HGB) hinaus. Dies entspricht aber gezielt den in diesem Punkt abweichenden kirchlichen Zielvorstellungen des Rechnungswesens. Im kirchlichen Kontext stehen weniger die HGB-orientierten Absichten des Gläubigerschutzes und der (Gewinn-) Ausschüttungsbegrenzung (mit Tendenz zu „stillen Reserven“), sondern die Intention des Vermögenserhalts im Vordergrund.

d. Warum erfolgt die bilanzielle Aktivierung bei Baumaßnahmen i.d.R. ab einer Wertgrenze von 10.000 €, und wie werden Preissteigerungseffekte bei Gebäuden berücksichtigt?

Die gewählte Wertgrenze greift auf die in der EKHN gültigen Rahmenbedingungen der Baufinanzierung. Aber einer Maßnahmenwertgrenze von grds. 10.000 € liegen große Bauunterhaltungen vor, einhergehend mit gebäudespezifischen Eigenanteilen der Kirchengemeinden bei der Baumaßnahmenfinanzierung.

Die Wertgrenze von 10.000 € stellt wiederkehrend und systematisch sicher, dass nach einer erfolgten Maßnahme unmittelbar wieder vorgesorgt wird (durch Folgeabschreibungen). Anteilige Zuwendungen werden über die Sonderposten abgebildet (vgl. Frage 2.1.b), sodass nur die tatsächliche wirtschaftliche Verpflichtung abgebildet wird.

Gleichzeitig erfolgt durch eine „revolvierend-wiederkehrende“ bilanzielle Aktivierung der Maßnahmen eine gewisse Anpassung an die Preisentwicklung.

Insgesamt entsteht ein „geschlossenes System“ von Baufinanzierungsstruktur, Rücklagenbewirtschaftung und Wiedervorsorge.

e. In welcher Weise sind bewegliche Gegenstände von der SERL betroffen?

Bei der erstmaligen Inventur für die Eröffnungsbilanz gilt zur Vereinfachung eine Wertaufgriffsgrenze (ab 5.000 €). Erst ab dieser Marke werden Gegenstände als Anlagen bilanziert, abgeschrieben und entsprechend Beträge an die SERL überführt. Im Übrigen gilt für die laufenden Haushaltsjahre nach Einführung der Doppik eine 410 €-Grenze für Anlagegüter. Nur Anschaffungen oberhalb dieser Grenze werden entsprechend ihrer Nutzungsdauer abgeschrieben. Unterhalb dieser Grenze gelten die Anschaffungsgegenstände zu 100% als Aufwand im Anschaffungsjahr, d.h. ihr Verbrauch wird nicht über mehrere Jahre abgeschrieben, und in der Bilanz wird der Gegenstand nicht aufgeführt (wohl aber in der Inventarliste der Kirchengemeinde, da er i.d.R. mehrere Jahre genutzt wird).

Es gilt grundsätzlich das Prinzip der Einzelbewertung des jeweiligen Vermögensgegenstandes. Das bedeutet, dass jeder Vermögensgegenstand für sich genommen darauf überprüft und bewertet werden muss, ob er diese Grenze überschreitet oder eben auch nicht. In der kirchlichen Doppik wurden hierzu aber Bewertungsvereinfachungsregelungen festgelegt (sogenannte „Sachgesamtheiten“): Beispielsweise soll der Kauf von 100 völlig gleichartigen Stühlen, die einzeln nicht die 410 €-Grenze erreichen, als Sachgesamtheit im Anlagevermögen ausgewiesen werden. Der so ermittelte Gruppenwert wird in der Bilanz aktiviert und planmäßig abgeschrieben.

f. Was bedeutet der Grundsatz der Finanzdeckung für die SERL?

Rücklagen müssen in der kirchlichen Doppik generell durch Finanzmittel (liquide Mittel oder Geldanlagen) gedeckt sein. Jeder Rücklage muss also in mindestens gleicher Höhe ein Bestand z. B. an Kontoguthaben oder Geldanlagen bei der Gesamtkirchenkasse gegenüber stehen. Dies gilt auch für die SERL.

Mit anderen Worten: Durch den Ausweis der SERL werden Finanzmittel für in der Zukunft liegende Bauinvestitionen reserviert bzw. angespart. Umgekehrt folgt daraus, dass die SERL nicht weiter angefüllt werden kann, wenn nicht entsprechende Finanzmittel vorhanden sind. Damit orientiert sich die SERL automatisch an den finanziellen Möglichkeiten der Kirchengemeinden.

2.2 Inhaltlich-steuernde Grundsätze

a. Werden Kirchengemeinden künftig finanziell stärker belastet?

Nein. Zusätzliche Finanzierungslasten werden für die Kirchengemeinden durch die Regelungen nicht begründet. Es werden bereits heute bestehende Finanzierungserfordernisse bei der „großen Bauunterhaltung“ lediglich neu abgebildet.

Auch heute müssen Kirchengemeinden im Rahmen ordnungsgemäßer Vermögensverwaltung Vorsorge treffen. Dies geschieht in vielen Fällen auch bereits. Das neue Verfahren zielt auf systematische, ratierliche Ansparungen und soll ausstehende Vorsorge transparent machen. Dieser Vorsorgebedarf wird sowohl in seiner Gesamthöhe als auch differenziert auf die einzelnen Gebäude klarer erfasst.

Siehe im Übrigen auch die Erläuterungen zu den Sonderposten unter [Frage 2.1.b.](#)

b. Woher erhält die Gemeinde die Mittel zur „Bestückung“ der SERL?

Siehe Antwort zu vorstehender [Frage 2.2.a](#)

c. Besteht die Verpflichtung zur Ansammlung einer SERL ohne „Wenn und Aber“?

Nein. Die SERL-Bildung ist in der Haushaltsordnung als Sollregelung ausgestaltet. Damit ist die Bildung zwar grundsätzlich verpflichtend. Aber Ausnahmen sind rechtlich zulässig. Es wird damit vermieden, dass Kirchengemeinden, die hierzu nicht oder nur unter nicht mehr zu vertretenden Einschränkungen in der Lage sind, durch diese Verpflichtung bei der Erfüllung des kirchlichen Auftrags blockiert werden. Dies könnte z. B. dann der Fall sein, wenn für unabwendbare Aufwendungen oder unverzichtbare andere zweckgebundene Rücklagen Finanzmittel bereits gebunden sind und daher nicht für die Ansammlung in der SERL im eigentlich erforderlichen Umfang zur Verfügung stehen.

Im anderen Falle ist es durchaus möglich, dass eine Kirchengemeinde im Rahmen ihrer Verantwortung und Entscheidungsbefugnis zu dem Beschluss kommt, dass ein Gebäude nur noch abgenutzt und nicht mehr nennenswert unterhalten werden soll. Hierdurch könnte auch die Notwendigkeit der SERL-Bildung entfallen. Dies müsste jedoch im Einzelfall beurteilt werden. Voraussetzung wäre, dass das Gebäude ganz bewusst langfristig nicht zum Erhalt vorgesehen ist, weil es dauerhaft nicht kirchlich, sondern zum Zwecke der Vermietung oder nur noch befristet für kirchliche Zwecke genutzt werden soll. In einem solchen Falle wäre z. B. ein Verkauf des Gebäudes zu einem bestimmten Zeitpunkt anzunehmen (spätestens wenn größere Baumaßnahmen notwendig würden).

Beispiel: Eine Kirchengemeinde verfügt über die Mittel zur Errichtung eines Behelfsbaus als Jugendraum, kann diesen jedoch voraussichtlich nicht dauerhaft unterhalten. Aufgrund der Gemeinde- und Bevölkerungsentwicklung wird auch ein langfristiger Bedarf bezweifelt. Hier

wäre ein Verzicht auf Vorsorge mit Blick auf die Rahmenbedingungen und die Zweckbestimmung denkbar. Eine evtl. „Deckungslücke“ der SERL könnte so (anteilig) begründet werden.

d. Kann die Verpflichtung zur SERL-Bildung und –Zuführung Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung der Kirchengemeinden herbeiführen?

Nein. Es findet kein Entzug an Finanzmitteln statt, sondern es werden lediglich Finanzmittel für Bauunterhaltung vorgemerkt. Sollten Rechtsverpflichtungen zu finanzieren sein, haben diese im Zweifel Vorrang vor der Rücklagenzuführung.

Überschuldung beschreibt einen bilanziellen Zustand, in dem die Verbindlichkeiten die Gesamthöhe der Vermögensgegenstände (Aktivseite der Bilanz) übersteigen. Das Reinvermögen („Eigenkapital“ auf der Passivseite) ist dann rechnerisch negativ. Ein solcher Fall ist höchstens dann (theoretisch) denkbar, falls eine Kirchengemeinde sehr hohe Verbindlichkeiten aus Baudarlehen besitzt, über keine nennenswerten Rücklagen mehr verfügt und gleichzeitig die Gebäudebuchwerte nur noch äußerst gering bilanziert werden. Im Regelfall ist von einer solchen Konstellation nicht auszugehen. Falls sie dennoch eintreten sollte, wäre sie nicht Folge der neuen Regelungen zur Bildung der SERL, sondern Folge des Ressourcenverbrauchs. Denn wegen des Grundsatzes der Finanzmitteldeckung der Rücklagen würden einer SERL erst gar keine weiteren Mittel zugeführt werden können, wenn nicht mehr ausreichend Finanzanlagen oder Liquidität hierfür vorhanden ist.

e. Werden Bemühungen der Kirchengemeinden, Spenden für die Bauunterhaltung einzuwerben, durch die Neuregelung beeinträchtigt?

Eine wesentliche Beeinträchtigung ist nicht anzunehmen. Allerdings wird unter Umständen und im jeweiligen Einzelfall eine andere Argumentation beim Einwerben von Spenden notwendig werden:

- In Fällen, in denen die SERL aufgrund der faktischen Umstände auch nicht annähernd die angestrebte Höhe erreicht, ist offenkundig, dass keine negativen Auswirkungen resultieren können.
- Könnte im günstigen Fall eine Kirchengemeinde ihre SERL in voller Höhe oder zu wesentlichen Anteilen dotieren, wäre zwar ein entsprechender Ausweis der damit schon vorhandenen Eigenmittel in der Bilanz gegeben und damit aus Sicht des Betrachters von außen u. U. keine Notwendigkeit mehr erkennbar, zu spenden. Allerdings ließe sich bereits aus der Bilanz keine eindeutige Zuordnung der SERL auf ein bestimmtes Gebäude ablesen.
- Der Erfolg einer Spendenaktion wird aber vielmehr davon abhängen, wie der Finanzbedarf vermittelt wird. Da sämtliche Mittel, die für Bauunterhaltung reserviert sind, letztlich mit anderen Verwendungszwecken in der Gemeinde konkurrieren, ließe sich darstellen, dass allein mit Hilfe von Spenden sowohl die Baumaßnahme durchgeführt als auch andere Aufgaben wahrgenommen werden können.

Kann eine Kirchengemeinde nachweisen, dass sie mit sehr hoher Wahrscheinlichkeit eine bestimmte Summe aus einem Spendenaufruf zur Bauunterhaltung einwerben wird, so könnte dies eine Schmälerung der Zuführungsbeträge an die SERL und damit eine gewisse Deckungslücke rechtfertigen. An den Nachweis wären allerdings hohe Anforderungen zu stellen (insb. vergangene erfolgreiche Aktionen).

Künftig eingesetzte Spenden für Zwecke der großen Bauunterhaltung führen wiederum zur Bildung von Sonderposten (siehe Frage 2.1.b). Durch die Auflösung dieser Sonderposten in den Folgejahren wird das Erfordernis der SERL-Bildung grundsätzlich reduziert.

f. Wie wird mit einem Instandhaltungs-„Stau“ aus Vorjahren umgegangen?

Da sich die Gebäude zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Neuregelungen i.d.R. nicht in einem neuwertigen Zustand befinden werden, gibt es eine Lücke zwischen den ermittelten Gebäudewerten (Buchwert) und Anschaffungs- und Herstellungskosten. Hierfür wurden keine

Abschreibungen und also auch keine SERL-Zuführungen vorgenommen. Die Kirchengemeinden sind aufgefordert, diese Vorsorgelücken aus der Vergangenheit, die nicht durch bereits angesammelte (Bau-)Rücklagen abgedeckt sind, wenigstens zu einem Anteil von 20% der Vorsorgelücke aufzufüllen. Dies soll als Orientierungsgröße dazu dienen, dass Gemeinden, die bislang nicht oder kaum vorgesorgt haben, nach Möglichkeit nicht mit einer „leeren“ SERL starten und dann bei der ersten anstehenden Finanzierung in Probleme geraten.

Diese Vorschrift hat einen empfehlenden Charakter. Der Ansatz von 20% – nach Berücksichtigung von Sonderposten – entspricht dabei einer Näherung, hergeleitet über Plausibilitätsüberlegungen (das Volumen großer Bauunterhaltungen entspricht heute durchschnittlich ca. 20% des Gebäudetagesneubauwertes).

3. Bewirtschaftungsfragen zum SERL-Konzept der EKHN

a. Wird die SERL für jedes Gebäude getrennt gebildet, und besteht eine Zweckbindung der Mittel für jeweils ein bestimmtes Gebäude?

Nein. Eine „Töpfchenbildung“ soll durch die Bildung einer einheitlichen SERL vermieden werden. Eine Ausnahme stellen Mittel dar, die nach ihrer Herkunft zweckbestimmt sind. Diese sind gesondert auszuweisen. D.h. es ist möglich, z.B. Spenden für die Kirche in der SERL anzusammeln, die dann auch nur für diesen Zweck bestimmt sind. Eine Kirchengemeinde kann aber freie Eigenmittel nicht an ein bestimmtes Gebäude binden, wenn die Mittel für andere Baumaßnahmen benötigt werden.

b. Wie kommt eine Kirchengemeinde an die Mittel der SERL?

Zuführungen zur SERL bedingen die Zugriffsmöglichkeit im Falle einer Bauinvestition. Aus der SERL sollen grundsätzlich nur solche Baumaßnahmen finanziert werden, für die durch die Zuführungen auch vorgesorgt wurde (kein Neu- oder Erweiterungsbau). Dies soll ein langfristiges Gleichgewicht zwischen SERL-Zuführung und SERL-Zugriff herstellen.

Die bereits heute bestehende Aufteilung in kleine und große Bauunterhaltung legt es nahe, die SERL nur für Maßnahmen der großen Bauunterhaltung (> 10.000 €) verfügbar zu machen. Einerseits steht für die kleine Bauunterhaltung in den Kirchengemeinden über die pauschalen Gebäudezuweisungen (Schlüsselzuweisungen gemäß Gemeindegliederzahl bzw. Gebäudewert) ein anderes Finanzierungsmodell zur Verfügung. Andererseits müssen die Kirchengemeinden für Maßnahmen der großen Bauunterhaltung Eigenmittel beisteuern, die aus der SERL finanziert werden sollen.

c. Wie wird mit bereits vorhandenen Rücklagen umgegangen?

Vorhandene allgemeine Bauunterhaltungsrücklagen müssen für die Erstzuführung an die SERL herangezogen werden, um mindestens für den festgestellten Bauunterhaltungs-„Stau“ aus den Vorjahren vorzusorgen. Soweit Baurücklagen allerdings ausdrücklich für die kleine Bauunterhaltung (Maßnahmen < 10.000 €) existieren, können diese erhalten bleiben. In der Regel dürfte es sich dabei um kleinere Beträge handeln, da für die kleine Bauunterhaltung jährliche Zuweisungen aus dem Kirchensteueraufkommen bereitgestellt werden.

Zu empfehlen ist, auch bei sonstigen („nur“ per Kirchenvorstandsbeschluss) zweckgebundenen, also auf einzelne Gebäude bezogenen Baurücklagen zu prüfen, inwieweit diese an die neue SERL überführt werden können. Zweckbindungen können in diesem Kontext angepasst werden.

Durch die Bildung einer einheitlichen SERL soll eine „Töpfchenbildung“ vermieden werden. Eine Ausnahme stellen Mittel dar, die nach ihrer Herkunft im rechtlichen Sinne zweckbestimmt sind. Diese sind gesondert auszuweisen.

Existieren bisher nur geringe oder keine Baurücklagen, muss überprüft werden, aus welchen anderen Rücklagen – ggf. auch zweckgebundenen – Mittel an die SERL umgeschichtet werden können bzw. müssen. Die SERL genießt als Pflichtrücklage hohen Stellenwert, sodass (Teil-)Umschichtungen z. B. aus einer freiwilligen Rücklage für einen bestimmten Gemeindebereich in Betracht gezogen werden müssen (soweit Zweckbindungen aus Spenden etc. oder Besonderheiten des Einzelfalls nicht entgegenstehen).

Auch ein über der gesetzlichen Mindestmarke liegender Anteil der Ausgleichsrücklage wäre in die SERL umzuschichten, solange diese das erforderliche Maß bei der Erstausrüstung nicht erreicht (20 % des Nachholbedarfs).

Kommt es langfristig in einzelnen Jahren nicht zu ausreichenden SERL-Zuführungen für die laufende Vorsorge, muss regelmäßig geprüft werden, ob unterlassene Zuführungen in späteren Jahren nachgeholt werden können.

d. Wie wird ermittelt, welcher Betrag aufgrund der faktischen finanziellen Gegebenheiten in der Kirchengemeinde der SERL tatsächlich zugeführt werden kann?

Aus dem Grundsatz der Finanzdeckung von Rücklagen ergibt sich eine „natürliche“ Obergrenze der Rücklagen insgesamt. Unter Berücksichtigung von anderen zwingenden Zweckbindungen ergibt sich folgende Formel:

i) Startausstattung

Summe der Geldanlagen und liquiden Mittel
./. Mindestbestand gesetzliche Ausgleichsrücklage
./. bereits vorhandene Baurücklagen (umzuschichten in SERL)
./. unabweisbare andere Zweckbindungen (Rücklagen, Verbindlichkeiten aus Kollekten, Spenden etc.)
./. kurzfristige Verbindlichkeiten
= Mittel, die für die Startausstattung in Höhe von 20 % zu Verfügung stehen (zusätzlich zu bereits vorhandenen Baurücklagen).

ii) laufende Zuführungen

Die jährliche Zuführung soll in Höhe der Abschreibungen nach Gegenrechnung eventueller Sonderposten erfolgen. Ob eine Zuführung in dieser Höhe möglich ist, ergibt sich im Regelfall aus folgender Formel:

Jahresergebnis
+ nicht zahlungswirksame Aufwendungen, z. B. Abschreibungen
./. nicht zahlungswirksame Erträge, z. B. Auflösungen von Sonderposten oder Rückstellungen
+ Entnahmen aus Rücklagen
+ bzw. ./.. sonstige erfolgsneutrale, aber zahlungswirksame Geschäftsvorfälle, z. B. investive Anschaffungen, Tilgungen, Darlehensaufnahme
= finanzmittelgedeckter Spielraum für Zuführungen an die SERL

Sekundär entscheidend ist die Frage, ob nach den Rücklagenzuführungen ein negatives Bilanzergebnis resultiert, da dieses keine unmittelbare Aussage über bestehende Deckung durch Finanzmittel trifft und es im Ausnahmefall auch in der Planung zulässig ist.

e. Wie ermittelt sich die Deckungslücke SERL?

Die Verpflichtung zur Bildung der SERL beginnt mit der Einführung des neuen Rechnungswesens. Das neue Rechnungswesen führt die Notwendigkeit der Vorsorge tatsächlich nicht neu ein, macht diese aber laufend transparent.

i) Generell gilt für das jeweilige Jahr:

$$\text{Abschreibung} \text{ ./. } \text{Sonderpostenauflösung} = \text{SERL-Erfordernis für das Jahr}$$

Anders formuliert: der Anteil des Vermögenverbrauchs (Abschreibung), welcher der Gemeinde zuordenbar ist (Abschreibung ./. Sonderpostenauflösung) ist durch die Gemeinde vorzusorgen (SERL-Erfordernis).

Eine evtl. Lücke entsteht dann wie folgt:

$$\text{SERL-Erfordernis} \text{ ./. } \text{SERL-Zuführung} = \text{SERL-Deckungslücke für das Jahr}$$

ii) Die Summation aller evtl. vorhandenen jährlichen SERL-Deckungslücken seit Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens ergibt dann ggf. eine SERL-Deckungslücke („Übererfüllungen“ sind ebenfalls möglich).

iii) Gebäude werden i.d.R. zum Zeitpunkt der Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens bereits einen Abnutzungsgrad aufweisen, für den eine Vorsorge gleichfalls wünschenswert ist. Für diese „historischen“ SERL-Erfordernisse – nur für diese – gilt ein anteiliger Empfehlungsrichtwert der Bereithaltung von mindestens 20 %. Der „historische“ SERL-Bedarf ergibt sich wie folgt:

$$\begin{aligned} & \text{Anschaffungs- und Herstellungskosten der Gebäude} \\ & \text{./. Restbuchwert der Gebäude bei erstmaliger Eröffnungsbilanz („Beginn“)} \\ & = \text{in Euro bewerteter Abnutzungsgrad (= „summierte Abschreibungen“)} \\ & \text{./. zuordenbare Sonderpostenaufösungen (= „summierter Anteil Dritter“)} \\ & = \text{„Historisches“ SERL-Erfordernis} \end{aligned}$$

4. Spezielles, Sonderthemen

a. **Sind Kirchengemeinden, die früher als andere den Umstieg auf das kaufmännische Rechnungswesen vollzogen haben, benachteiligt?**

Nein. Eher ist das Gegenteil der Fall. Denn der Bedarf an regelmäßiger Vorsorge für den Vermögenserhalt wird bei diesen Kirchengemeinden früher sichtbar und kann früher systematisch aufgegriffen werden. Vorsorgeerfordernisse werden also nicht neu begründet, sondern laufend und „Stück für Stück“ aufgezeigt.

b. **Kann der Buchwert eines Gebäudes auf „null“ sinken?**

Normalerweise nicht. Der Buchwert stellt den aktuell in der Bilanz ausgewiesenen Wert eines Gebäudes dar. Ausgehend von den Anschaffungs- und Herstellungskosten wird der Buchwert zwar jährlich um die Abschreibungen verringert. Wird ein Gebäude aber regelmäßig oder auch nur in größeren Abständen instandgesetzt, ist im Regelfall davon auszugehen, dass Maßnahmen der großen Bauunterhaltung (>10.000 €) durchgeführt werden. Für diese Maßnahmen ist vorgesehen, dass die Ausgabensumme dem Wert des Gebäudes in der Bilanz wieder zugeschlagen wird (sog. „Aktivierung“ der Bauleistungen). Dahinter liegt der Sachverhalt, dass mit der Instandhaltungsmaßnahme in den meisten Fällen auch die Lebens-/Nutzungsdauer des Gebäudes verlängert wird. Durch diese immer wieder erfolgenden Werterhöhungen in der Bilanz kann der Buchwert des Gebäudes im Normalfall nie auf „null“ bzw. einen Erinnerungswert von 1 € sinken. Auch dem Sonderposten wird die getätigte Bauunterhaltung in Höhe des Anteils der Zuschüsse Dritter wieder zugeschlagen, so dass auch dieser regelmäßig wieder angehoben und erneut aufgelöst werden kann.

c. Sind Umschichtungen aus der SERL zu Gunsten anderer Rücklagen möglich, oder ist die Verwendung für dringende sonstige Aufwendungen im Haushalt zulässig?

Nur im Ausnahmefall. Grundsätzlich sind keine Umschichtungen vorgesehen, da die Pflichtrücklagen nicht durch unvorhergesehen entstehenden Bedarf für andere Rücklagen beeinträchtigt oder zur Finanzierung sachfremder Aufwendungen herangezogen werden sollen. Im eher theoretischen Fall, dass sich die SERL durch etwaig veränderte Rahmenbedingungen als unangemessen hoch erweist, können im Einzelfall Umschichtungen u. U. genehmigt werden. Ein denkbarer Fall wäre der Eingang eines größeren Betrag für die Bauunterhaltung aus einem Spendenaufruf, der noch nicht als Sonderposten bilanziert war. Priorität hätte in diesem Fall zunächst die Umschichtung in die SERL eines anderen Gebäudes, soweit hier die notwendigen Beträge nicht erreicht sind.

Es ist auch nicht vorgesehen, dass im Falle von dringendem sonstigem, einmaligem oder strukturellem besonderen Finanzbedarf im Haushalt Mittel aus der SERL freigegeben werden (z. B. Finanzierung von aus den laufenden Erträgen nicht finanzierbaren Personalkostenverpflichtungen). Sollte bei ausreichender, aber nicht überdotierter SERL ein anderweitiger neuer Finanzierungseingpass entstehen, wird die betreffende Kirchengemeinde im Regelfall Konsolidierungsüberlegungen anstellen müssen, um die Kostenstrukturen zu verändern. Die SERL darf keinesfalls zur Deckung allgemeiner Jahresfehlbeträge herangezogen werden.

d. An welcher Stelle im Haushalt werden die Zuführung und die Entnahme aus der SERL dargestellt?

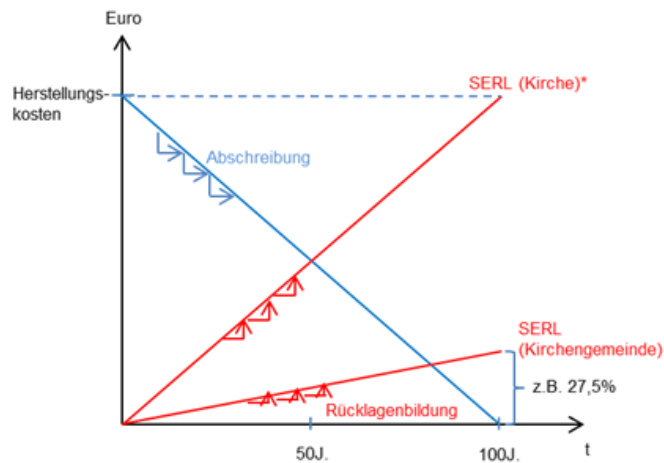
Der systematisch günstigste Ausweis wird derzeit noch erprobt. Es ist gegenwärtig zulässig, die Zuführung an die SERL im Ergebnishaushalt unter dem Jahresergebnis darzustellen. Entnahmen aus der SERL dienen der Finanzierung von Investitionsmaßnahmen oberhalb von 10.000 € bei Baumaßnahmen und Ersatzbeschaffungen von beweglichen Anlagegütern von über 410 €. Sie sind demnach stets investiv und müssen im Investitions- und Finanzierungshaushalt dargestellt werden. Sie schlagen sich nicht im Ergebnishaushalt nieder, da sie keinen Einfluss auf das Jahresergebnis haben (reiner Tausch „Anlage gegen Geld“).

e. Wie wird mit bestehenden Darlehen und fortlaufenden Tilgungen für vergangene Maßnahmen der großen Bauunterhaltung umgegangen („Doppelbelastung“)?

Bestehende Verpflichtungen aus Schuldendienst sind von den Neuerungen im Rechnungswesen nicht betroffen. Kirchengemeinden, die bisher auf Darlehen zur Baufinanzierung angewiesen waren, werden durch die Neuerungen weder stärker belastet noch entlastet. Siehe auch Antworten im Abschnitt 2.2.

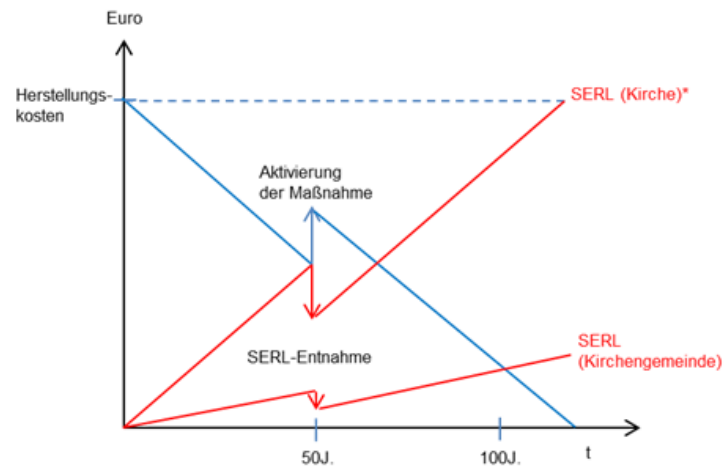
1. Grundprinzipien der SERL-Bildung

Vereinfachende Darstellung des SERL-Verlaufs für ein Gebäude:



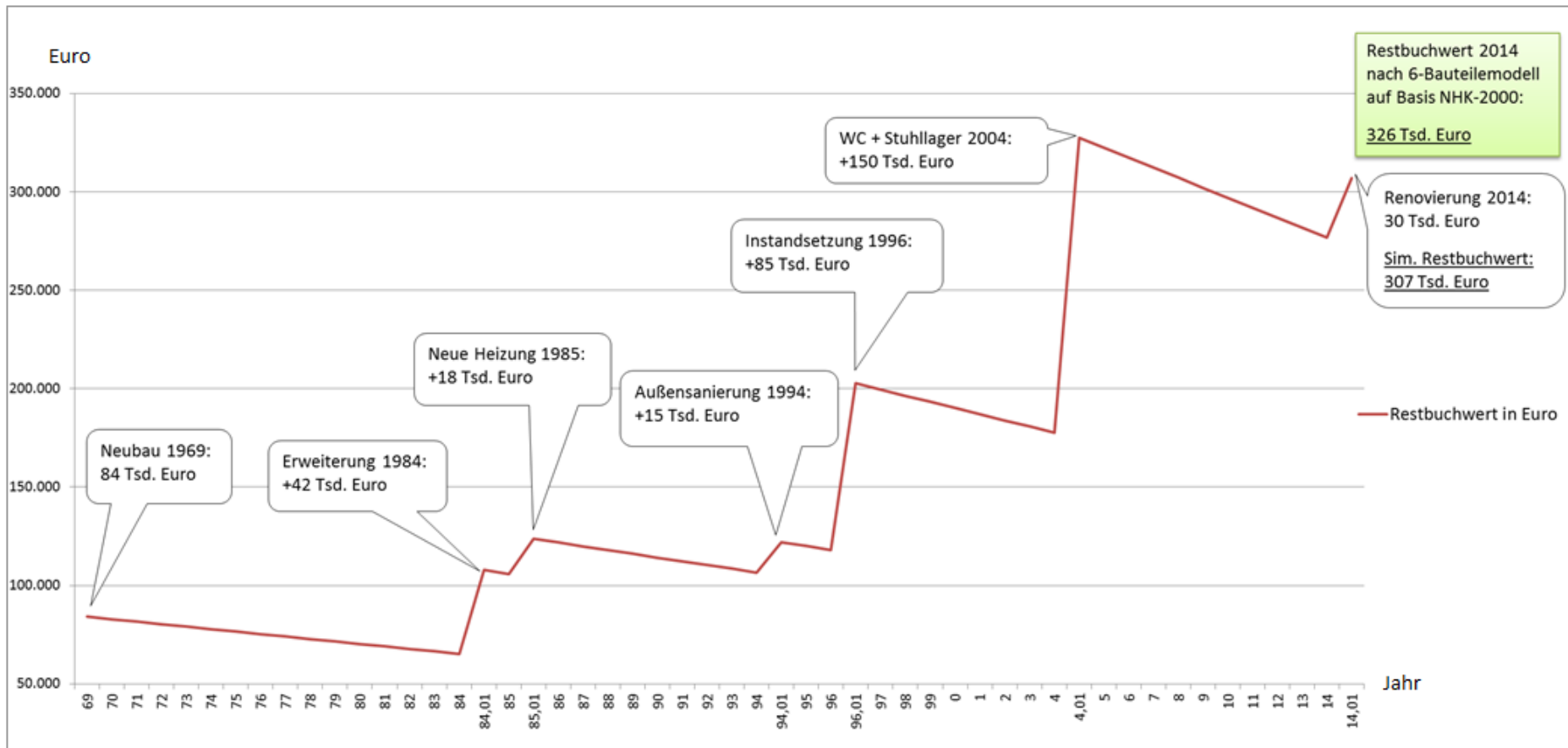
* Anmerkung: nur idealtypische Darstellung; gesamtkirchliche Mittel sind grds. aus dem laufenden Haushalt zu erbringen. Sie fallen wegen der Vielzahl der Gebäude, bei denen die Gesamtkirche beteiligt ist, versteigert und Jahr für Jahr an.

Vereinfachende Darstellung einer SERL-finanzierten, aktivierten Baumaßnahme (> 10.000 Euro):



2. Beispiel zur 10.000-Euro-Aktivierungsregel

Normalherstellungskosten (NHK) = 803 Tsd. Euro, Restbuchwert 2014 = 326 Tsd. Euro



* Preise sind auf jeweiliges Jahr rückindiziert; 10.000-Euro-Aktivierungsgrenze wurde ebenfalls rückindiziert; evtl. Gebäudeerweiterungen in einem gemeinsamen Restbuchwert erfasst.

3. Veranschaulichungen zu SERL-Erfordernissen (1/2)

| Gebäudeart (Anzahl) | Tagesneubauwert: Ø in Tsd. Euro | Nutzungsdauer (ND) in Jahren | Sonderposten- Satz (pauschal) | Abschreibung p.a. in Tsd. Euro | SERL-Erfordernis p.a. in Tsd. Euro (Kirchengemeinde) |
|----------------------|------------------------------------|---------------------------------|----------------------------------|-----------------------------------|--|
| Kirchgebäude (1.286) | 1.500 | 100 | 72,5% | 15 | 4 |
| Gemeindehaus (970) | 850 | 67 | 65% | 13 | 4 |
| Pfarrhaus (967) | 600 | 67 | 0% | 9 | 9 |
| Kita* (305) | 1.100 | 40 | 83% | 28 | 5 |

* Annahme: Hessen, 50% Beteiligung der Kommune, kirchlicher Anteil wird zu 65% durch Gesamtkirche getragen.

A) Kirchengemeinde 1

| | Normal- herstellungskosten (NHK) in Euro* | Restwert in Euro** | Nutzungsdauer in Jahren | Abschreibung p.a. in Euro (Basis: NHK) | Sonderposten- satz | SERL-Erfordernis p.a. in Euro*** |
|--------|---|-----------------------|----------------------------|--|-----------------------|-------------------------------------|
| Kirche | 950.580 | 347.972 | 100 | 9.506 | 72,5% | 2.614 |

* Anschaffungs- und Herstellungskosten gem. Fachverfahren zur Gebäudebewertung

** Fachverfahren zur Gebäudezustandsbewertung

*** Mit Einführung des kfm. Rechnungswesens

Nachrichtlich: die Rücklagenempfehlung zum „historischen“ SERL-Erfordernis (bzgl. Abnutzung/Verbrauch vor Einführung des kfm. Rechnungswesens) beträgt hier 33.143 Euro = $(950.580 - 347.972) \cdot (100\% - 72,5\%) \cdot 20\%$.

3. Veranschaulichungen zu SERL-Erfordernissen (2/2)

B) Kirchengemeinde 2

| | Normal- herstellungskosten (NHK) in Euro* | Restwert in Euro** | Nutzungsdauer in Jahren | Abschreibung p.a. in Euro (Basis: NHK) | Sonderposten- satz | SERL-Erfordernis p.a. in Euro*** |
|-----------------|---|-----------------------|----------------------------|--|-----------------------|-------------------------------------|
| 1) Kirche | 857.787 | 327.078 | 100 | 8.578 | 72,5% | 2.359 |
| 2) Gemeindehaus | 803.560 | 326.292 | 67 | 11.993 | 65% | 4.198 |
| 3) Pfarrhaus | 379.429 | 141.306 | 67 | 5.663 | 0% | 5.663 |

C) Kirchengemeinde 3

| | Normal- herstellungskosten (NHK) in Euro* | Restwert in Euro** | Nutzungsdauer in Jahren | Abschreibung p.a. in Euro (Basis: NHK) | Sonderposten- satz | SERL-Erfordernis p.a. in Euro*** |
|------------------------|---|-----------------------|----------------------------|--|-----------------------|-------------------------------------|
| 1) <u>Zwei Kirchen</u> | 2.570.463 | 1.409.812 | 100 | 25.705 | 72,50% | 7.069 |
| 2) Gemeindehaus | 2.572.208 | 1.919.558 | 67 | 38.391 | 65% | 13.437 |

* Anschaffungs- und Herstellungskosten gem. Fachverfahren zur Gebäudebewertung

** Fachverfahren zur Gebäudezustandsbewertung

*** Mit Einführung des kfm. Rechnungswesens

4. Vereinfachte Beispiele zur Abbildung im Haushalt (1/5)

Hinweis: Beispiele sind „idealisiert“ zu Veranschaulichungszwecken, keine Repräsentativität.

Muster-Ergebnis 1 ("ausgeglichenes Ergebnis")

| | Euro |
|----------------------------|------------|
| Zuweisung | 100 |
| Personalaufwand | -70 |
| Sachaufwand | -20 |
| Abschreibung | -30 |
| Sonderpostenauflösung | 20 |
| Jahresergebnis (JE) | 0 |
| SERL-Zuführung | -10 |
| Bilanzergebnis (BE) | -10 |

zahlungsunwirksam
zahlungsunwirksam

Die Zuführung entspricht dem Soll = Abschreibung ./ Sonderpostenaufl. (keine Erhöhung der SERL-Deckungslücke)

Zahlungsmittelfluss **10** (= 0 + 30 - 20 = Jahresergebnis bei zahlungsunwirksamen Bestandteilen gegengerechnet)

| Bilanzpassivseite Zeitpunkt t = 0 | |
|-----------------------------------|--------------|
| <i>Reinvermögen</i> | <u>1.000</u> |
| - Vermögensgrundbestand | 900 |
| - SERL | 100 |

| Bilanzpassivseite Zeitpunkt t = 1 | |
|-----------------------------------|--------------|
| <i>Reinvermögen</i> | <u>1.000</u> |
| Vermögensgrundbestand | 900 |
| SERL | 110 |
| BE | -10 |

| Bilanzpassivseite Zeitpunkt t = 1+1 | |
|-------------------------------------|--------------|
| <i>Reinvermögen</i> | <u>1.000</u> |
| Vermögensgrundbestand | 890 |
| SERL | 110 |

4. Vereinfachte Beispiele zur Abbildung im Haushalt (2/5)

Hinweis: Beispiele sind „idealisiert“ zu Veranschaulichungszwecken, keine Repräsentativität.

Muster-Ergebnis 2 ("nur anteilige SERL-Zuführung")

| | Euro |
|-----------------------|------|
| Zuweisung | 100 |
| Personalaufwand | -75 |
| Sachaufwand | -20 |
| Abschreibung | -30 |
| Sonderpostenauflösung | 20 |
| <hr/> | |
| Jahresergebnis (JE) | -5 |
| <hr/> | |
| SERL-Zuführung | -5 |
| <hr/> | |
| Bilanzergebnis (BE) | -10 |

zahlungsunwirksam
zahlungsunwirksam

Die Zuführung entspricht nicht dem Soll = Abschreibung ./ Sonderpostenaufl.
Die SERL-Deckungslücke wird um 5 Geldeinheiten erhöht

Zahlungsmittelfluss 5 (= -5 + 30 - 20 = Jahresergebnis bei zahlungsunwirksamen Bestandteilen gegengerechnet)

| Bilanzpassivseite Zeitpunkt t = 0 | |
|-----------------------------------|--------------|
| <i>Reinvermögen</i> | <u>1.000</u> |
| Vermögensgrundbestand | 900 |
| SERL | 100 |

| Bilanzpassivseite Zeitpunkt t = 1 | |
|-----------------------------------|------------|
| <i>Reinvermögen</i> | <u>995</u> |
| Vermögensgrundbestand | 900 |
| SERL | 105 |
| BE | -10 |

| Bilanzpassivseite Zeitpunkt t = 1+1 | |
|-------------------------------------|------------|
| <i>Reinvermögen</i> | <u>995</u> |
| Vermögensgrundbestand | 890 |
| SERL | 105 |

4. Vereinfachte Beispiele zur Abbildung im Haushalt (3/5)

Hinweis: Beispiele sind „idealisiert“ zu Veranschaulichungszwecken, keine Repräsentativität.

Muster-Ergebnis 3 ("keine SERL-Zuführung")

| | Euro | |
|----------------------------|------------|---|
| Zuweisung | 100 | |
| Personalaufwand | -80 | |
| Sachaufwand | -20 | |
| Abschreibung | -30 | zahlungsunwirksam |
| Sonderpostenauflösung | 20 | zahlungsunwirksam |
| <u>Jahresergebnis (JE)</u> | <u>-10</u> | |
| SERL-Zuführung | 0 | Die Zuführung entspricht nicht dem Soll = Abschreibung ./.. Sonderpostenaufl. Die SERL-Deckungslücke wird um 10 Geldeinheiten erhöht |
| <u>Bilanzergebnis (BE)</u> | <u>-10</u> | |
| <u>Zahlungsmittelfluss</u> | <u>0</u> | (= -10 + 30 - 20 = Jahresergebnis bei zahlungsunwirksamen Bestandteilen gegengerechnet) |

| Bilanzpassivseite Zeitpunkt t = 0 | |
|-----------------------------------|--------------|
| <u>Reinvermögen</u> | <u>1.000</u> |
| Vermögensgrundbestand | 900 |
| SERL | 100 |

| Bilanzpassivseite Zeitpunkt t = 1 | |
|-----------------------------------|------------|
| <u>Reinvermögen</u> | <u>990</u> |
| Vermögensgrundbestand | 900 |
| SERL | 100 |
| BE | -10 |

| Bilanzpassivseite Zeitpunkt t = 1+1 | |
|-------------------------------------|------------|
| <u>Reinvermögen</u> | <u>990</u> |
| Vermögensgrundbestand | 890 |
| SERL | 100 |

4. Vereinfachte Beispiele zur Abbildung im Haushalt (4/5)

Hinweis: Beispiele sind „idealisierend“ zu Veranschaulichungszwecken, keine Repräsentativität.

Muster-Ergebnis 4 ("Rücklagenumschichtung")

| | Euro | |
|----------------------------|------------|---|
| Zuweisung | 100 | |
| Personalaufwand | -80 | |
| Sachaufwand | -20 | |
| Abschreibung | -30 | zahlungsunwirksam |
| Sonderpostenauflösung | 20 | zahlungsunwirksam |
| <u>Jahresergebnis (JE)</u> | <u>-10</u> | |
| SERL-Zuführung | -10 | Die Zuführung entspricht dem Soll = Abschreibung ./ Sonderpostenaufl. (keine Erhöhung der SERL-Deckungslücke) |
| Entn. andere Rücklage | 10 | |
| <u>Bilanzergebnis (BE)</u> | <u>-10</u> | |
| Zahlungsmittelfluss | 0 | (= -10 + 30 - 20 = Jahresergebnis bei zahlungsunwirksamen Bestandteilen gegengerechnet) |

| Bilanzpassivseite Zeitpunkt t = 0 | |
|-----------------------------------|--------------|
| <u>Reinvermögen</u> | <u>1.000</u> |
| Vermögensgrundbestand | 800 |
| SERL | 100 |
| Budgetrücklage | 100 |

| Bilanzpassivseite Zeitpunkt t = 1 | |
|-----------------------------------|------------|
| <u>Reinvermögen</u> | <u>990</u> |
| Vermögensgrundbestand | 800 |
| SERL | 110 |
| Budgetrücklage | 90 |
| BE | -10 |

| Bilanzpassivseite Zeitpunkt t = 1+1 | |
|-------------------------------------|------------|
| <u>Reinvermögen</u> | <u>990</u> |
| Vermögensgrundbestand | 790 |
| SERL | 110 |
| Budgetrücklage | 90 |

4. Vereinfachte Beispiele zur Abbildung im Haushalt (5/5)

Hinweis: Beispiele sind „idealisierend“ zu Veranschaulichungszwecken, keine Repräsentativität.

Muster-Ergebnis 5 ("Vorhandene Spielräume")

| Euro | | |
|----------------------------|------------|---|
| Zuweisung | 100 | |
| Personalaufwand | -60 | |
| Sachaufwand | -20 | |
| Abschreibung | -30 | zahlungsunwirksam |
| Sonderpostenauflösung | 20 | zahlungsunwirksam |
| Jahresergebnis (JE) | 10 | |
| SERL-Zuführung | -10 | Die Zuführung entspricht dem Soll = Abschreibung ./ Sonderpostenaufl. (keine Erhöhung der SERL-Deckungslücke) |
| Zuf. andere Rücklage | -10 | |
| Bilanzergebnis (BE) | -10 | |
| Zahlungsmittelfluss | 20 | (= +10 + 30 - 20 = Jahresergebnis bei zahlungsunwirksamen Bestandteilen gegengerechnet) |

| Bilanzpassivseite Zeitpunkt t = 0 | |
|-----------------------------------|--------------|
| <u>Reinvermögen</u> | <u>1.000</u> |
| Vermögensgrundbestand | 800 |
| SERL | 100 |
| Budgetrücklage | 100 |

| Bilanzpassivseite Zeitpunkt t = 1 | |
|-----------------------------------|--------------|
| <u>Reinvermögen</u> | <u>1.010</u> |
| Vermögensgrundbestand | 800 |
| SERL | 110 |
| Budgetrücklage | 110 |
| BE | -10 |

| Bilanzpassivseite Zeitpunkt t = 1+1 | |
|-------------------------------------|--------------|
| <u>Reinvermögen</u> | <u>1.010</u> |
| Vermögensgrundbestand | 790 |
| SERL | 110 |
| Budgetrücklage | 110 |