



Das Magazin für Führungskräfte in Kirchen
und kirchlichen Organisationen

www.kviid.de

KVI im DIALOG

2 | Mai 2022

Finanzen

Betrachtung zweier Transformationen -
Von der Rücklagenbewirtschaftung zu
einer Steuerung kirchlicher Körperschaften
bei HGB Bilanzierung

Recht & Steuern

Neuregelung der Umsatzbesteuerung
nach § 2b UStG bei Kirchengemeinden
und Kirchengemeindeverbänden -
Endspurt zum 01.01.2023

Management & Organisation

Qualifizierungsbedarf im Gemeinde-
büro - Herausforderungen im Zuge von
Fusionen/Kooperationen und der
Digitalisierung

Energie und Umwelt

Einführung eines EMAS-Umweltmanage-
mentsystems - Im Konsistorium des Ev.
Zentrums der Ev. Kirche Berlin-Branden-
burg-schlesische Oberlausitz (EKBO)

Energie und Umwelt

Treibhausgas- und Klimaneutralität der
Kirchen - Positionspapier der FEST zur
Definition von Klimaschutzziele und
Reduktionspfaden im kirchlichen Kontext

Informationstechnologien

WhatsApp in Organisationen - Wollen
Sie dieses Risiko wirklich eingehen?



Vorschau

17. KVI Kongress 2022
Vorbericht & Programm

Betrachtung zweier Transformationen

Von der Rücklagenbewirtschaftung zu einer Steuerung kirchlicher Körperschaften bei HGB Bilanzierung

Ein Beitrag von Hans Menken

Die Besonderheiten kirchlicher Körperschaften gaben in den vergangenen 20 Jahren Anlass zu umfangreichen Überlegungen, wie die Steuerung und Kontrolle durch die Buchführungssystematik sinnvoll unterstützt werden kann.

Dabei besteht die Besonderheit in dem Ziel einer kirchlichen Körperschaft, möglichst viele Menschen mit den z.B. seelsorgerischen oder gottesdienstlichen Angeboten, wie sie in den jeweiligen Handlungsfeldern vorgesehen sind, zu erreichen. Damit wird der Erfolg einer kirchlichen Körperschaft über seine Wirkung auf die Menschen zu messen sein, d.h. wenn sie in der Lage ist, ihre Aufgaben stetig zu erfüllen.

Dies ist ein wesentlicher Unterschied zu Unternehmen, bei denen eine leistungsbezogene Betrachtung vorgenommen wird: Erfolg ist die Differenz zwischen den Erträgen und den Aufwendungen einer Wirtschaftsperiode. Von Wirkung auf Menschen ist hier erst einmal nicht die Rede.

Während dazu bei kirchlichen Körperschaften die Kameralistik zur Verarbeitung von Geschäftsvorfällen eingesetzt wurde, werden im unternehmerischen Bereich kaufmännische Bilanzierungssysteme eingesetzt.

Durch die Einführung einer neuen Buchführungssystematik besteht für die kirchlichen Körperschaften die Gefahr, dass ihr originäres Ziel, den Menschen zu erreichen, durch einen kaufmännischen Leistungs-



Hans Menken ist sowohl Wirtschaftsprüfer als auch Steuerberater. In den zurückliegenden mehr als 20 Jahren hat Hans Menken nicht nur Unternehmen in der jährlichen Abschlussprüfung betreut, sondern viele Kommunen sowie Kirchengemeinden und -kreise bei der Erstellung ihrer Eröffnungsbilanzen begleitet und beraten. Er gilt als Experte für Fragen der Umstellung des kameraleen Haushalts auf die kaufmännische Buchführung.

begriff ersetzt oder überlagert wird. Eine rein auf das Jahresergebnis abzielende Messgröße geht an dem Auftrag und der Zielsetzung einer kirchlichen Körperschaft vorbei.

Andererseits ist die Darstellung der zur Verfügung stehenden Mittel und die Gegenüberstellung der darauf entfallenden Aufwendungen eine notwendige Bedingung für den Umfang der Ausgestaltung der kirchlichen Handlungsfelder. Diesen Spannungsbogen gilt es zu gestalten und dabei alle haupt- und ehrenamtlich Tätigen mitzunehmen, deren Akzeptanz für den Erfolg unabdingbar ist.

Mit der Einführung des Neuen Kirchlichen Finanzmanagements wurde der Horizont der Steuerungsmöglichkeiten einer kirchlichen Körperschaft deutlich erweitert. Bisher erfolgte die Steuerung maßgeblich über den Geldverbrauch, während nun auch die Themengebiete „Leistung“ (Output) und „Wirkung“ (Outcome) mit in die Betrachtung einbezogen werden.

Beide Systematiken (Kameralistik und kaufmännische Buchführung) haben im Grunde gemein, dass sie die Wirkung gar nicht zahlenmäßig messen und darstellen können.

Während in der Kameralistik zahlungsbezogene Informationen verarbeitet werden, d.h. die organisatorische Orientierung erfolgt am Kontoauszug, orientiert sich die kaufmännische Organisation vor allem an leistungs- und zahlungsbezogenen Informationen, also organisatorisch an Ein- und Ausgangsrechnungen.

Die Steuerung in kameralen Systemen erfolgt über Haushaltspläne und liquide Rücklagenbestände, in kaufmännischen Systemen an Wirtschaftsplänen, Cash-Flows und Budgets.

Da eine kirchliche Körperschaft allerdings weder ein Liquiditäts-, Leistungs- oder Gewinnmaximierer ist, bilden beide Varianten nur unzulänglich die Bedürfnisse einer Kirchengemeinde ab.

Die erste Transformation: Zusammenführung beider Welten zu einer „hybriden“ Buchführungssystematik

Das Beste aus beiden Welten zusammenzuführen schien dabei ein sinnvoller Weg zu sein, der ergänzt wurde durch wirkungsorientierte Steuerungselemente, wie z.B. eine Ziel- und Maßnahmenplanung in Form eines Haushaltsbuches.

Die Vorteile der rücklagenbasierten Liquiditätssteuerung wurden dabei mit den Vorteilen der leistungsbezogenen Darstellung eines Ressourcenverbrauchs (z.B. Abschreibungen) kombiniert, wie man sie auch schon in der sog. erweiterten Kameralistik kannte.

In der Theorie sind solche Systeme in sich schlüssig, allerdings zeigt die Praxis die erheblichen Probleme in der Handhabung.

Dabei wird es in der Regel zum Problem, dass diese zusätzlichen Auswertungen und Informationen vom



Mit der Einführung des Neuen kirchlichen Finanzmanagements wurde der Horizont der Steuerungsmöglichkeiten einer kirchlichen Körperschaft deutlich erweitert

herkömmliche Buchführungsprogramme gar nicht angeboten werden. Ein erheblicher zusätzlicher Programmierungsaufwand für diesen Sonderweg wurde nötig, der wiederum zu einer erheblichen Verteuerung der Projekte geführt hat.

In diesen Buchführungssystemen sind ein Teil der Passivposten – nämlich die, die vorher in der Kameralistik Rücklagen waren (Rücklagen Sonderposten, Spenden, passive Rechnungsabgrenzung) – geldgedeckt. Dies führt dazu, dass sich in den kirchlichen Bilanzen kameraler Begrifflichkeiten wiederfinden, was bei kaufmännisch ausgebildeten Menschen regelmäßig zu Irritationen führt.

Letztendlich ergibt ein solches System die Erkenntnis, dass die Steuerung sowohl zahlungs- als auch leistungsbezogen erfolgen muss.

Spätestens beim Haushaltsausgleich ergeben sich hier allerdings große Probleme. Um die Theorie

umzusetzen muss dabei das kaufmännische Jahresergebnis erst in einen zahlungswirksamen Teil und einen nicht zahlungswirksamen Teil aufgeteilt werden.

Der zahlungswirksame Teil wird dann zur Rücklagenbildung verwendet, der nicht zahlungswirksame Teil für das nicht geldgedeckte Eigenkapital. Bedingt dadurch ist die Umsetzung der Gelddeckung in den Bilanzen bei der Aufstellung der Jahresabschlüsse sehr zeitaufwendig und mit einem hohen Fehlerrisiko verbunden und am Ende schlichtweg zu teuer.

Der hohe Zeitaufwand für die Erstellung der Jahresabschlüsse führt in vielen Fällen zu einer verspäteten Aufstellung der Jahresabschlüsse, so dass die Entscheidungsrinnen und Entscheider viel zu spät die zur Kontrolle und Steuerung der Körperschaft notwendigen Informationen aus dem Jahresabschluss erhalten.

Die zweite Transformation: Vielleicht reicht eine reine HGB-Buchführungssystematik doch?

Vor dem Hintergrund dieser Erfahrungen wird in vielen Landeskirchen versucht, die Komplexität dieser Buchungssystematik wieder zu reduzieren und sich in Richtung eines reinen HGB-Abschlusses - also weg von der Hybridlösung - hinzuentwickeln.

Dies bedeutet dann allerdings konkret, dass die vielen Rücklagen und Spendentöpfe aus der Bilanz herausgenommen werden müssen, da eine Liquiditätssteuerung über die Aktivseite und nicht über die Passivseite erfolgt.

Durch den Wegfall dieser „Töpfchenwirtschaft“ wird allerdings den Gemeinden ein zentrales und über die Zeit lieb gewonnenes Steuerungsinstrument weggenommen. Der Widerstand gegen eine Vereinfachung ist daher in diesem Bereich erwartungsgemäß sehr hoch.

Den Kirchmeisterinnen und Kirchmeistern muss also eine Alternative für die effiziente und effektive Steuerung geschaffen werden.

Was ersetzt denn nun die alte Rücklagensteuerung?

Zunächst einmal erfolgt die Darstellung des Vermögens und der Mittelverwendung (Sachanlagen, Finanzanlagen, Forderungen und Liquide Mittel) ausschließlich auf der Aktivseite der Bilanz.

Die Passivseite wird wieder auf die Darstellung der Mittelherkunft (Eigenkapital und Fremdkapital) zurückgeführt.

Die teilweise Darstellung von Mittelverwendungselementen, wie der geldgedeckten Rücklagen, erfolgt dann indes nicht mehr. Dafür kommt der Kostenrechnung nun



Abb.: Colourbox

Hybride Buchführungssysteme werden sich mittel- bis langfristig nicht durchsetzen.

eine deutlich höhere Bedeutung zu. Die Einzelpläne und -budgets ersetzen schließlich die alten Rücklagen.

Dieser Paradigmenwechsel bedingt dann allerdings auch ein Umdenken auf der Ebene der Entscheiderinnen und Entscheider einer kirchlichen Körperschaft. Während in den rein kameraleen sowie in den hybriden Buchführungssystemen die Steuerung eher an den Einzelprojekten (Kirchenchor, Kita, Friedhof etc.) ansetzt, setzt die Steuerung in einem reinen kaufmännischen System eher in einer Betrachtung der Körperschaft insgesamt an.

Der notwendige Blick auf das Ganze schränkt damit die Entscheidungsfreiheit der Projektverantwortlichen ein, die bislang relativ unabhängig handeln konnten, solange sich Geld in der Rücklage befand. Diese neue Steuerungsaufgabe müssen die kirchlichen Gremien erst einmal lernen. Auch die Rolle der finanzverantwortlichen

Kirchmeisterinnen und Kirchmeister ändert sich im Zuge dessen voraussichtlich nicht unerheblich. Es gilt, sie auf diese neue Situation vorzubereiten und zunächst zu begleiten.

Fazit

Nach den praktischen Erfahrungen der hybriden Buchführungssysteme ist schon jetzt erkennbar, dass diese sich mittel- bis langfristig nicht durchsetzen werden. Die Kosten solcher Systeme sind im Vergleich zu den damit verbundenen Informationsgewinnen viel zu hoch.

Die Reduzierung auf die Buchführungssystematik des Handelsgesetzbuches wird die Kosten voraussichtlich erheblich senken, allerdings müssen dann die Entscheiderinnen und Entscheider auf Ebene der kirchlichen Körperschaften dahingehend weitergebildet werden, dass sie ihre Kontroll- und Steuerungsaufgaben auch weiterhin wahrnehmen können.