

Beispielhafte Prozessschritte zum Internen Kontrollsystem

Die nachfolgenden Beispiele zur Implementierung eines IKS basieren auf dem Buch Hunziker, S.; Dietiker, Y.; Schiltz, K. und Gwerder, L.: Ganzheitliche Risikosteuerung in 10 Schritten, 2015, Haupt Verlag.

Für die Luzerner Gemeinden können sich andere Zahlen ergeben, weshalb diese individuell anzupassen sind.

1. Beispiel Scoping

Nachfolgend werden die beiden Schritte des Scopings (Auswahlverfahrens) anhand eines Beispiels erläutert. Zunächst sind die IKS-relevanten organisatorischen Bereiche zu bestimmen.

Exemplarisch ist jede Einheit, die mehr als 20 % (festgelegter Schwellenwert) des konsolidierten Umsatzes von z. B. 89'600'000 CHF ausmacht, grundsätzlich ins IKS der Gemeinde einzubeziehen. Analog dazu werden die Schwellenwerte in Bezug auf den konsolidierten Personalaufwand (z. B. 30 % von 49'000'000 CHF) und der konsolidierten Bilanzsumme (z. B. 25 % von 122'800'000 CHF).

Vergleichsgrösse Gemeinde (konsolidiert)	Betrag [CHF]	Prozentsatz für Wesentlichkeit	= Schwellenwert [CHF]
Umsatz	89'600'000	20 %	17'920'000
Personalaufwand	49'000'000	30 %	14'700'000
Bilanzsumme	122'800'000	25 %	30'700'000

Übersteigt beispielsweise der Umsatz eines Zweckverbandes, einer nahestehenden Anstalt oder eines privatrechtlichen Unternehmens den Schwellenwert von 17'920'000 CHF, ist dieser organisatorische Bereich im IKS der Gesamtgruppe zu berücksichtigen. Entweder erstellt in diesem Fall die nahestehende Organisation selbst ein eigenes IKS (volle Anwendung) oder sie erstellt nur in den Bereichen und Prozessen ein IKS, wo es aus Sicht der Gesamtgruppe als relevant erscheint (limitierte Anwendung).

Folgendes einfaches Beispiel soll dies illustrieren: Eine Gemeinde umfasst die Gemeindeverwaltung (Kernverwaltung), hält eine 100 %-Aktienbeteiligung am Betagtenzentrum in der Gemeinde und hat eine Leistungsvereinbarung mit der örtlichen Spitex-Organisation, die als Verein geführt wird. In der Aktiengesellschaft des Betagtenzentrums sind Mitglieder des Gemeinderates und der Gemeindeverwaltung im Verwaltungsrat vertreten. Zudem wird die Lohnbuchhaltung der Spitex durch die Gemeindeverwaltung geführt. Die Gesamtorganisation der Gemeinde besteht somit aus drei rechtlich eigenständigen Einheiten.

Das vorliegende Beispiel kann in einer Auswahl-Matrix abgebildet werden:

	Organisationsbereiche					
	Gemeindeverwaltung	Schwelle erreicht?	AG Betagtenzentrum	Schwelle erreicht?	Verein Spitex	Schwelle erreicht?
Umsatz [in CHF]	72'000'000	Nein	23'800'000	Nein	3'600'000	Ja
Personalaufwand [in CHF]	34'000'000	Nein	15'400'000	Ja	2'600'000	Ja
Bilanzsumme [in CHF]	78'000'000	Nein	35'000'000	Nein	800'000	Ja
Besonderer Risikoaspekt	Nein		100 %-Beteiligung und Vertretung im Verwaltungsrat		Lohnbuchhaltung durch Gemeindeverwaltung	
Volle Anwendung (Ja/Nein)	Ja		Ja		Nein	
Limitierte Anwendung (Ja/Nein)	Ja		Nein		Nein (nur limitiert)	

Die drei Organisationsbereiche werden anhand der weiter oben definierten Schwellenwerte beurteilt. Zusätzlich zu den Schwellenwerten werden die Organisationsbereiche auf besondere Risiken analysiert. Im vorliegenden Beispiel besteht ein Risikoaspekt darin, dass der Verwaltungsrat der Aktiengesellschaft mit einer 100 %-Beteiligung der Gemeinde sich aus Mitgliedern des Gemeinderates und der Gemeindeverwaltung zusammensetzt. Dadurch kann ein Interessenkonflikt bzw. zumindest eine Abhängigkeit entstehen. Ebenso werden die Verwaltungsleistungen (Lohnbuchhaltung) der Spitex-Organisation zentral von der Gemeindeverwaltung mit deren personellen Ressourcen erbracht. Damit gelten die Risiken des Lohnverarbeitungsprozesses auch für die Spitex-Organisation, können von dieser jedoch nicht selber beeinflusst werden.

Zusammenfassend wird aufgrund der obigen Auswahl-Matrix folgende Entscheidung gefällt:

Organisationsbereich	Entscheidung
Gemeindeverwaltung	Alle Schwellenwerte (Umsatz, Personalaufwand und Bilanzsumme) werden überschritten. Somit stellen die Eckwerte der Gemeindeverwaltung einen wesentlichen Anteil zur konsolidierten Gesamtorganisation dar. Für die Gemeindeverwaltung wird ein vollständiges IKS empfohlen (volle Anwendung). Volle Anwendung bedeutet, dass in der Gemeindeverwaltung eine Identifikation der risikobehafteten Prozesse, wie im vorliegenden Fachbuch beschrieben, vorgenommen wird. Die Gemeindeverwaltung führt ein eigenes IKS aufgrund ihrer Risikoanalyse ein.
Betagtenzentrum AG	Zwei Schwellenwerte (Bilanzsumme und Umsatz) werden erreicht, womit die Berücksichtigung im IKS der Gesamtorganisation sinnvoll ist. Aufgrund der 100 %-Beteiligung am Aktienkapital durch die Gemeinde sowie der Ver-

	<p>treten im Verwaltungsrat durch Gemeinderäte und Verwaltungsmitarbeitende besteht eine erhebliche Abhängigkeit. Folglich wird die Umsetzung eines eigenen IKS im Betagtenzentrum (volle Anwendung) empfohlen.</p>
Verein Spitex	<p>Keiner der Schwellenwerte wird erreicht. Aufgrund der finanziellen Kriterien müsste die Spitex nicht im IKS der Gesamtorganisation berücksichtigt werden. Da aber die Lohnbuchhaltung einheitlich abgewickelt wird und dadurch eine operative Abhängigkeit entsteht, ist es sinnvoll, die Spitex entweder im IKS der Gemeindeverwaltung zu integrieren oder eine eingeschränkte Anwendung des IKS (limitierte Anwendung) zu wählen. Z. B. kann das IKS auf den Prozess «Personaladministration/Löhne» beschränkt werden.</p>

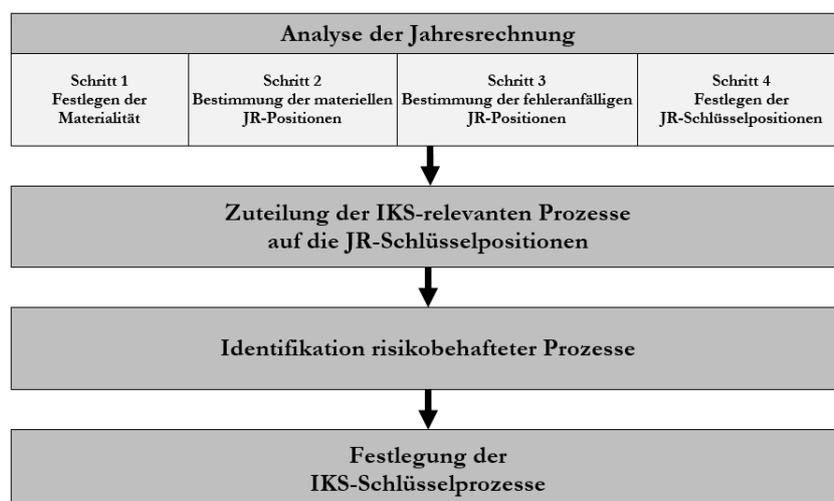
Die Auswahl der Organisationsbereiche wird erst dann relevant, wenn sich eine Gemeinde aus mehreren eigenständigen Organisationseinheiten zusammensetzt. In diesem Fall empfiehlt es sich analog der obigen Vorgehensweise eine transparente Evaluation anhand der Erfolgsrechnungszahlen und qualitativer Kriterien (besondere Risikoaspekte) vorzunehmen und danach über den organisatorischen (Projekt-)Umfang des IKS zu entscheiden. Das gilt v. a. dann, falls sich Organisationen nahestehen oder Interessenkonflikte vorliegen.

Wichtig ist, dass für die Auswahl der relevanten Organisationseinheiten wie auch später für die Identifizierung der Schlüsselprozesse im Rahmen der Erfolgsrechnungsanalyse von den betriebswirtschaftlichen Werten auszugehen ist.

2. Beispiel Jahresrechnungsanalyse

Positionen der Jahresrechnung werden anhand von festgelegten Kriterien zur Materialität bewertet. Anschliessend werden sie in Bezug auf ihre Fehleranfälligkeit (Risikoanalyse) eingeschätzt. Aus der Kombination dieser beiden Beurteilungen ergeben sich die Schlüsselpositionen der Jahresrechnung, sowohl in der Bilanz, als auch der Erfolgsrechnung und dem Anhang.

Nun wird untersucht, welche IKS-relevanten Prozesse diese Schlüsselpositionen beeinflussen und welche Prozesse Risiken beinhalten, die den Vermögensschutz gefährden können. Alle so identifizierten Prozesse gelten als IKS-Schlüsselprozesse.



Das soeben kurz zusammengefasste Vorgehen wird in den folgenden Abschnitten detailliert erläutert.

Position der Jahresrechnung	Betrag [CHF]	Materialität	Fehleranfälligkeit			Schlüsselposition der Jahresrechnung	Begründung
		Bilanz 5.00 %	Inhärentes Risiko/Betrag	Anzahl Buchungen	Einfluss von Schätzungen		
		Erfolgs- rechnung 7.00 %					
Bilanz							
Aktiven	78'000'000	100%					
Finanzvermögen							
Flüssige Mittel	7'000'000	8.97%	x	x		ja	geldnahe Mittel, Verfügungsmacht
Guthaben	17'500'000	22.44%		x		ja	viele Schnittstellen
Anlagen	1'250'000	1.60%					
usw.							
Verwaltungsvermögen							
Sachgüter	28'300'000	36.28%			x	ja	
Investitionsbeiträge	1'400'000	1.79%					
usw.							
Passiven	78'000'000	100%					
Fremdkapital							
Laufende Verpflichtungen	12'300'000	15.77%		x		ja	viele Schnittstellen
kurzfristige Schulden	150'000	0.19%					
mittel- und langfristige Schulden	16'000'000	20.51%				ja	
Verpflichtungen Sonderrechnungen	400'000	0.51%					
usw.							
Spezialfinanzierungen							
Verpflichtungen Spezialfinanzierungen LR	3'500'000	4.49%	x	x		ja	
Verpflichtungen Spezialfinanzierungen IR	6'500'000	8.33%	x	x		ja	
usw.							
Erfolgsrechnung							
Aufwand	72'000'000	100%					
Personalaufwand	34'000'000	47.22%		x		ja	
Sachaufwand	14'000'000	19.44%	x	x		ja	dezentrale Bearbeitung
Abschreibungen	4'000'000	5.56%	x		x	ja	
Eigene Beiträge	10'000'000	13.89%	x	x		ja	
usw.							
Ertrag	72'000'000	100%					
Steuern	33'000'000	45.83%	x	x		ja	
Entgelte	17'500'000	24.31%		x		ja	
Beiträge für eigene Rechnung	4'500'000	6.25%					
Entnahmen Spezialfinanzierung	800'000	1.11%					
usw.							

Festlegung der Materialität

Materialität
Bilanz 5.00 %
Erfolgsrechnung 7.00 %

Es bietet sich an, für die Bilanz und die Erfolgsrechnung andere Wesentlichkeitskriterien festzulegen. Im Beispiel wurden für die Bilanz eine Materialität von 5 % und die Erfolgsrechnung von 7 % gewählt. In Anlehnung an die Wesentlichkeitsgrenzen der Wirtschaftsprüfung haben sich in der Praxis folgende Schwellenwerte bewährt:

- 3 - 6 % der der Bilanzsumme;
- 7 - 10 % des Umsatzes.

Die konkrete Wahl hängt sehr stark von der Struktur und der finanziellen Substanz der einzelnen Gemeinde ab. So kann es sinnvoll sein, Schwellenwerte ausserhalb der oben definierten Bandbreite zu wählen.

Auswahl der materiellen Jahresrechnungspositionen

Bilanz		
Aktiven	78'000'000	100%
Finanzvermögen		
Flüssige Mittel	7'000'000	8.97%
Guthaben	17'500'000	22.44%
Anlagen	1'250'000	1.60%
usw.		

Alle Positionen, welche die Schwellenwerte von 5 % der Bilanz bzw. 7 % der Erfolgsrechnung überschreiten, wurden im vorliegenden Beispiel orange markiert und sind IKS-relevant.

Bestimmung fehleranfälliger Jahresrechnungspositionen

Die Jahresrechnungs-Positionen können nun noch bezüglich ihrer Anfälligkeit für Fehler analysiert werden (orange mit «x» markiert). Die Anfälligkeit für Fehler kann aufgrund des inhärenten Risikos, der Betrugsanfälligkeit, der Anzahl Buchungstransaktionen oder des Schätzungseinflusses entstehen.

Fehleranfälligkeit		
Inhärentes Risiko/Betrug	Anzahl Buchungen	Einfluss von Schätzungen
x	x	
	x	
		x
	x	

a) Inhärentes Risiko / Betrug

Positionen, die geldnahe bzw. leicht entwendbare Werte enthalten, sind aufgrund ihrer Eigenart bereits einem erhöhten Risiko in Bezug auf einen falschen Jahresrechnungsausweis oder in Bezug auf Veruntreuung/Betrug ausgesetzt. Klassische Positionen sind Flüssige Mittel, Wertschriften und mobile Sachanlagen.

b) Anzahl Buchungen

Positionen, in welchen wöchentlich oder täglich viele Buchungen stattfinden, sind naturgemäss einer erhöhten Fehleranfälligkeit ausgesetzt. Zu einer weiteren Risikoerhöhung trägt der Umstand bei, dass sich ein Systemfehler aufgrund der Vielzahl an Transaktionen häufen kann. Typischerweise handelt es sich um die Positionen Flüssige Mittel, Debitoren/Inkasso und Kreditoren sowie die jeweils zugehörigen Erfolgsrechnungs-Positionen wie Sachaufwand, Personalaufwand, Steuern und Entgelte.

c) Einfluss von Schätzungen

Positionen, in welchen Schätzungen möglich sind, gelten ebenfalls als erhöht fehleranfällig. Das Risiko ist v. a. dann hoch, wenn die Schätzung bzw. Verbuchung nur von einer einzelnen Person vorgenommen wird. Inventur, laufende Projekte, Liegenschaften, Wertschriften, Finanzanlagen und transitorische Abgrenzungen sind Beispiele dafür.

Bestimmung der relevanten Jahresrechnungs-Positionen

Schlüsselposition der Jahresrechnung	Begründung
ja	geldnahe Mittel, Verfügungsmacht
ja	viele Schnittstellen

Aufgrund der mit dem bisherigen Vorgehen gewonnenen Erkenntnisse (orange mit «x» markierte Positionen) kann bestimmt werden, welche der analysierten Jahresrechnungs-Positionen ins IKS einzubeziehen und somit Schlüsselpositionen sind. Ziel ist es, die Prozesse, die zu den festgelegten Jahresrechnungs-Positionen (rot mit «ja» markiert) führen, im IKS zu berücksichtigen und mit möglichst effektiven und effizienten Kontrollen zu steuern.

3. Beispiel Schlüsselprozess und Kontrollzuweisung

Im Folgenden wird schrittweise erläutert, wie die IKS-Prozesse auf die ausgewählten Jahresrechnungs-Positionen zugewiesen werden, Prozesse spezifisch auf Risiken in Bezug auf den Vermögensschutz analysiert werden können und wie schliesslich die IKS-Prozesse festgelegt werden.

Im nachfolgenden Beispiel werden sieben Standardprozesse aufgeführt, die in den meisten Gemeinden angewendet werden und relevant für das IKS sein können. Je nach Gemeinde sind jedoch andere oder weitere IKS-relevante Prozesse aufzunehmen.

Beispiel: Zuteilung der IKS-relevanten Prozesse auf die Schlüsselpositionen der Jahresrechnung

Für die Zuteilung der relevanten IKS-Prozesse auf die zuvor identifizierten Schlüsselpositionen der Jahresrechnung empfiehlt sich folgende Matrix:

	Schlüsselpositionen der Jahresrechnung	IKS-relevante Prozesse															
		P1 Zahlungen/Flüssige Mittel	P2 Fakturierung/Debitoren/Steuer-Inkasso	P3 Fakturierung/Debitoren/Diverses	P4 Fakturierung/Gebühren/Spezialfinanzierungen	P5 Leistungsbezug/Einkauf/Kreditoren	P6 Personaladministration/Löhne	P7 Kreditverwahrung/Finanzverbindlichkeiten	P8 Vermögensverwaltung/Finanzanlagen	P9 Infrastruktur/Sachanlagen	P10 Berichtertattung/Rechnungslegung	P11 Budgetierung/Voranschlag/Nachtragskredit	P12 Kosten- und Leistungsrechnung	P13 Fondsverwaltung/Sonderrechnungen	P14 Informationstechnologie	P15 Projekte/Verpflichtungs- und Zusatzkredite	P16 Konsolidierung
Bilanz																	
Aktiven																	
Finanzvermögen																	
Flüssige Mittel	ja	x															
Guthaben	ja		x	x	x												
Anlagen																	
usw.																	
Verwaltungsvermögen																	
Sachgüter	ja								x	x						x	
Investitionsbeiträge																	
usw.																	
Passiven																	
Fremdkapital																	
Laufende Verpflichtungen	ja				x												
Kurzfristige Schulden																	
Mittel- und langfristige Schulden	ja						x										
Verpflichtungen aus Sonderrechnungen																	
usw.																	
Spezialfinanzierungen																	
Verpflichtungen Spezialfinanzierungen	ja												x				
usw.																	
Erfolgsrechnung																	
Aufwand																	
Personalaufwand	ja					x					x						
Sachaufwand	ja				x						x						
Abschreibungen	ja								x		x						
Eigene Beiträge	ja				x						x						
usw.																	
Ertrag																	
Steuern	ja		x								x						
Entgelte	ja				x						x						
Beiträge für eigene Rechnung																	
Entnahmen aus Spezialfinanzierung																	
usw.																	

Beispielsweise ist die Jahresrechnungsposition «Guthaben» aufgrund der vorher beschriebenen Jahresrechnungsanalyse rot mit «ja» markiert. Nun ist bei allen IKS-Prozessen ein oranges «x» zu setzen, welche einen Einfluss auf diese entsprechende Jahresrechnungs-Position «Guthaben» haben. Im vorliegenden Fall sind dies die Prozesse «P2 Fakturierung/Debitoren/Steuer-Inkasso», «P3 Fakturierung/ Debitoren/Diverses» und «P4 Fakturierung/Gebühren/Spezialfinanzierungen». Analog ist mit den weiteren Jahresrechnungspositionen, welche

eine rote Markierung mit «ja» aufweisen, zu verfahren. Liegt noch kein zutreffender, vordefinierter IKS-Prozess (P1 bis P16) vor, ist ein zusätzlicher spezifischer Prozess für die Jahresrechnungsposition zu definieren und in der Matrix rechts anzufügen. Schliesslich müssen alle Jahresrechnungspositionen mit einer roten «ja»-Markierung einem IKS-Prozess zugeteilt sein (orange mit «x» markiert).

Beispiel Identifikation der risikobehafteten Prozesse:

Exemplarisch werden die allgemein gefassten Risiken in Bezug auf den Vermögensschutz werden ebenfalls – wie zuvor die Jahresrechnungspositionen – den IKS-relevanten Prozessen gegenübergestellt:

		IKS-relevante Prozesse															
		Schlüsselpositionen der Jahresrechnung															
		P1	P2	P3	P4	P5	P6	P7	P8	P9	P10	P11	P12	P13	P14	P15	P16
		Zahlungen/Flüssige Mittel	Fakturierung/Debitoren/Steuer-Inkasso	Fakturierung/Debitoren/Diverses	Fakturierung/Gebühren/Spezialfinanzierungen	Leistungsbezug/Einkauf/Kreditoren	Personaladministration/Löhne	Kreditverwaltung/Finanzverbindlichkeiten	Vermögensverwaltung/Finanzanlagen	Infrastruktur/Sachanlagen	Berichterstattung/Rechnungslegung	Budgetierung/Voranschlag/Nachtragskredit	Kosten- und Leistungsrechnung	Fondsverwaltung/Sonderrechnungen	Informationstechnologie	Projekte/Verpflichtungs- und Zusatzkredite	Konsolidierung
Gewählte IKS-Schlüsselprozesse		ja	ja		ja	ja	ja	ja		ja	ja	ja		ja	ja	ja	
Vermögensschutz	Anzahl Mitarbeitende/Schnittstellen im Prozess		x		x	x						x					
	Anzahl Transaktionen im Prozess	x	x	x	x	x	x								x		
	Komplexität im Prozess		x			x					x	x	x		x		x
	Hoher Anteil manueller Schnittstellen	x	x	x	x	x	x			x	x	x				x	
	Spezielle Anreizstruktur im Prozess					x						x	x				
	Unklare Strukturen und Verantwortungen im Prozess					x						x		x		x	

Da beispielhaft mehrere Mitarbeitende und IT-Applikationen beim Inkasso der Steuern sowie bei der Fakturierung von Gebühren beteiligt sind, wurde in der ersten Zeile «Anzahl Mitarbeitende/Schnittstellen im Prozess» bei den Prozessen «P2 Fakturierung/Debitoren/Steuer-Inkasso» sowie «P4 Fakturierung/Gebühren/ Spezialfinanzierungen» jeweils ein erhöhtes Risiko in Bezug auf den Schutz des Organisationsvermögens orange mit einem «x» markiert.

Schliesslich stellt sich die Frage, ob diese Prozesse, bei welchen ein erhöhtes Risiko in Bezug auf den Vermögensschutz erkannt wurde, als IKS-Schlüsselprozesse definiert werden sollen. Diese Entscheidung erfolgt unabhängig davon, ob der Prozess aus Sicht der Jahresrechnungsanalyse relevant ist. Eine Gesamtübersicht zur Festlegung der Schlüsselprozesse wird nachfolgend erläutert und aufgezeigt.

Festlegung der IKS-Schlüsselprozesse

Werden die gewonnenen Erkenntnisse aus der Analyse der Jahresrechnung und der Analyse der risikobehafteten Prozesse in einer umfassenden Matrix dargestellt, ergeben sich die zu wählenden Schlüsselprozesse. Das wahrheitsgetreue Abbild der finanziellen Lage ist auch in einer Gemeinde ein wichtiges Ziel des IKS. Deshalb sollten alle Prozesse, welche eine oder mehrere orange «x»-Markierung zu einer bedeutenden Jahresrechnungsposition aufweisen, als IKS-Schlüsselprozesse gewählt werden.

Ein weiteres Kriterium zur Auswahl der IKS-Schlüsselprozesse ist die orange «x»-Markierung in Bezug auf den Vermögensschutz. Hierbei kann es sich z. B. um Prozesse der Budgetierung, der Kosten- und Leistungsrechnung, der IT oder der Projekte handeln. Der Abschluss des gesamten Auswahlverfahrens stellt die rote «ja»-Markierung der gewählten IKS-Schlüsselprozesse dar. Die Auswahl der IKS-Schlüsselprozesse sollte aufgrund einer Gesamtbeurteilung der Anzahl Jahresrechnungspositionen einerseits sowie der Prozessrisiken mit Bezug auf den Vermögensschutz andererseits erfolgen.

Auf der nächsten Seite wird das gesamte Auswahlverfahren mit der Jahresrechnungsanalyse und der Evaluation von IKS-Schlüsselprozessen in einer Gesamtschau dargestellt.

		IKS-relevante Prozesse															
		Schlüsselpositionen der Jahresrechnung															
		P1	P2	P3	P4	P5	P6	P7	P8	P9	P10	P11	P12	P13	P14	P15	P16
		Zahlungen/Flüssige Mittel	Fakturierung/Debitoren/Steuer-Inkasso	Fakturierung/Debitoren/Diverses	Fakturierung/Gebühren/Spezialfinanzierungen	Leistungsbezug/Einkauf/Kreditoren	Personaladministration/Löhne	Kreditverwaltung/Finanzverbindlichkeiten	Vermögensverwaltung/Finanzanlagen	Infrastruktur/Sachanlagen	Berichterstattung/Rechnungslegung	Budgetierung/Voranschlag/Nachtragskredit	Kosten- und Leistungsrechnung	Fondsverwaltung/Sonderrechnungen	Informationstechnologie	Projekte/Verechtigungs- und Zusatzkredite	Konsolidierung
Gewählte IKS-Schlüsselprozesse		ja	ja		ja	ja	ja	ja		ja	ja	ja		ja	ja	ja	
Vermögensschutz	Anzahl Mitarbeitende/Schnittstellen im Prozess		x		x	x						x					
	Anzahl Transaktionen im Prozess	x	x	x	x	x	x								x		
	Komplexität im Prozess		x			x					x	x	x		x		x
	Hoher Anteil manueller Schnittstellen	x	x	x	x	x	x			x	x	x				x	
	Spezielle Anreizstruktur im Prozess					x						x	x				
	Unklare Strukturen und Verantwortungen im Prozess					x						x		x		x	
Positionen der Jahresrechnung	Bilanz																
	Aktiven																
	Finanzvermögen																
	Flüssige Mittel	ja	x														
	Guthaben	ja		x	x	x											
	Anlagen																
	usw.																
	Verwaltungsvermögen																
	Sachgüter	ja								x		x				x	
	Investitionsbeiträge																
	usw.																
	Passiven																
	Fremdkapital																
	Laufende Verpflichtungen	ja				x											
	Kurzfristige Schulden																
	Mittel- und langfristige Schulden	ja						x									
	Verpflichtungen aus Sonderrechnungen																
	usw.																
	Spezialfinanzierungen																
	Verpflichtungen Spezialfinanzierungen	ja													x		
	usw.																
	Erfolgsrechnung																
	Aufwand																
Personalaufwand	ja					x					x						
Sachaufwand	ja					x					x						
Abschreibungen	ja								x		x						
Eigene Beiträge	ja					x					x						
usw.																	
Ertrag																	
Steuern	ja		x									x					
Entgelte	ja				x							x					
Beiträge für eigene Rechnung																	
Entnahmen aus Spezialfinanzierung																	
usw.																	