

Leitfaden zur Prüfung doppischer Haushaltspläne
für die unteren Kommunalaufsichtsbehörden
im Land Brandenburg

Inhaltsverzeichnis:

I. Haushaltsaufstellung	2
I.1 Zustandekommen der Haushaltssatzung	2
I.2 Inhalt und Form der Haushaltssatzung	3
I.3 Vollständigkeit der Haushaltsunterlagen	4
I.4 Haushaltssatzung für 2 Jahre	8
I.5 Nachtragsatzung/Nachtragsplan	8
I.6 Eröffnungsbilanz	9
II. Überleitung der kameralen Haushaltsdaten in das doppische Haushalts- und Rechnungswesen	11
II.1 Überleitung der letzten kameralen Ergebnisse in die Eröffnungsbilanz	11
II.2 Überleitung der kameralen Haushaltsdaten in den ersten doppischen Haushalt	17
III. Die Prüfung der Einhaltung wesentlicher haushaltsrechtlicher Regelungen und genehmigungspflichtiger Bestandteile der Haushaltssatzung	18
III.1 Der Haushaltsausgleich	19
III.1.1 Der Ergebnishaushalt	20
III.1.2 Der Finanzhaushalt	25
III.1.3 Die Bilanz	26
III.2 Das Haushaltssicherungskonzept	28
III.2.1 Verpflichtung zur Aufstellung bei Umstieg auf die Doppik	28
III.2.2 Überleitung eines bestehenden Haushaltssicherungskonzeptes - Veränderung des Konsolidierungszeitraumes	29
III.2.3 Rechtsaufsichtliche Prüfung und Genehmigung	30
III.3 Investitionskredite	31
III.3.1 Allgemeines	31
III.3.2 Kredite für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen	32
III.3.3 Rechtsaufsichtliche Prüfung des Gesamtbetrages der vorgesehenen Kreditaufnahmen	34
III.4 Verpflichtungsermächtigungen:	39
III.5 Kassenkredite	39

Das Ziel der Kommunalaufsicht besteht darin, die Entschlusskraft und Verantwortungsbereitschaft der Gemeinden und Gemeindeverbände zu fördern sowie Erfahrungen bei der Lösung kommunaler Aufgaben zu vermitteln (§ 108 der Kommunalverfassung des Landes Brandenburg [BbgKVerf] vom 18. Dezember 2007, GVBl. I S. 286). Die Aufsicht in Selbstverwaltungsangelegenheiten hat sicherzustellen, dass die Verwaltung der Gemeinden im Einklang mit den Gesetzen erfolgt. Sie ist Rechtsaufsicht (§ 109 BbgKVerf).

Die eigenverantwortliche Gestaltung der kommunalen Haushaltswirtschaft ist ein wichtiger Teil der kommunalen Selbstverwaltung. Die Aufsicht über die finanzwirtschaftlichen Vorgänge einer Gemeinde ist somit ebenfalls Rechtsaufsicht. Sie beinhaltet neben der Einzelfallprüfung bei genehmigungspflichtigen Rechtsgeschäften nach § 74 Abs. 5 und § 75 BbgKVerf insbesondere die Prüfung der Gesetzmäßigkeit der Haushaltssatzung, des Haushaltsplans mit seinen Anlagen, des Jahresabschlusses

ses und ggf. des Haushaltssicherungskonzeptes. Darüber hinaus entscheidet die Kommunalaufsichtsbehörde auf Grundlage der durchgeführten Prüfungen und im Rahmen der hierzu erlassenen Vorschriften über die Genehmigung der genehmigungspflichtigen Teile der Haushaltssatzung.

Der nachfolgende Leitfaden soll die Prüfungstätigkeit der Aufsichtsbehörden erleichtern und eine einheitliche Grundlage für die Durchführung der aufsichtsrechtlichen Prüfung der Haushaltsunterlagen bilden. Es handelt sich jedoch nicht um ein abschließendes „Prüfschema“, das alle denkbaren Gegebenheiten der kommunalen Praxis abdecken kann. Die Besonderheiten einer jeden Kommune gebieten es vielmehr, eine individuelle Prüfung der jeweiligen Haushaltsunterlagen vorzunehmen. Dafür ist diese Arbeitshilfe im Einzelfall an die örtlichen Verhältnisse der zu prüfenden Kommune anzupassen und ggf. zu erweitern.

Der Leitfaden bezieht Besonderheiten, die sich aus der Umstellung auf das doppelte Haushalts- und Rechnungswesen ergeben, mit ein. Er ist aber auch für die fortlaufende Prüfung der doppelten Haushaltsunterlagen nach der Systemumstellung vorgesehen. Da praktische Erfahrungen in der Prüfung und Beurteilung doppelter Haushalte bisher kaum vorliegen, ist es beabsichtigt, diesen Leitfaden mit fortschreitender Praxis in den folgenden Jahren weiter zu entwickeln.

I. Haushaltsaufstellung

I.1 Zustandekommen der Haushaltssatzung

I.1.1 Für den Erlass der Haushaltssatzung sind den Kommunen durch § 67 BbgKVerf mehrere Verfahrensschritte vorgegeben. Über diese kann sich die Aufsichtsbehörde – soweit sie dies im Einzelfall für erforderlich hält - im Rahmen der Vorlage der Haushaltssatzung informieren, um auf ggf. erkannte Rechtsverstöße bereits im Vorfeld hinweisen zu können.

Dies sind im Einzelnen:

- a) Aufstellung des Entwurfs der Haushaltssatzung mit ihren Anlagen durch den Kämmerer (§ 67 Abs. 1),
- b) Zuleitung des vom Hauptverwaltungsbeamten festgestellten Entwurfs an die Gemeindevertretung (§ 67 Abs. 2),
- c) Beratung und Beschlussfassung des Entwurfs in öffentlicher Sitzung (§ 67 Abs. 4 i. V. m. § 36 Abs. 2),
- d) Ausfertigung der Satzung nach der Beschlussfassung durch Unterschrift des Hauptverwaltungsbeamten (hauptamtlicher Bürgermeister in amtsfreien Gemeinden, Landrat in Landkreisen bzw. Amtsdirektor in amtsangehörigen Gemeinden) unter Angabe des Datums, der Funktionsbezeichnung und voller Wiedergabe des Familiennamens (§ 3 Abs. 3 Kommunalverfassung) i. V. m. der Verordnung über die öffentliche Bekanntmachung von Satzungen und sonstigen ortsrechtlichen Vorschriften in den Gemeinden, Ämtern und Landkreisen (Bekanntmachungsverordnung -BekanntmV-) vom 1. Dezember 2000 (GVBl.II S. 435),
- e) Vorlage der von der Gemeindevertretung beschlossenen Haushaltssatzung an die Kommunalaufsichtsbehörde spätestens einen Monat vor Beginn des Haushaltsjahres (§ 67 Abs. 4) und
- f) öffentliche Bekanntmachung der Haushaltssatzung mit Hinweis auf die bestehenden Einsichtsmöglichkeiten (§ 67 Abs. 5).

Hinweis: Enthält die Haushaltssatzung genehmigungspflichtige Teile (Kredite, Verpflichtungsermächtigungen, ggf. Haushaltssicherungskonzept) darf sowohl die Ausfertigung der Satzung als auch die öffentliche Bekanntmachung erst nach Erteilung der Genehmigung und unter Angabe der genehmigenden Behörde und des Genehmigungsdatums (§ 67 Abs. 5 BbgKVerf i. V. m. Bekanntmachungsverordnung) erfolgen.

Da die Aufsichtsbehörde in diesen Fällen eine nicht unterschriebene Satzung erhält, sollte sie sich in geeigneter Form bestätigen lassen, dass die zur Prüfung vorgelegte Haushaltssatzung einschließlich des Haushaltsplans und seiner Anlagen der beschlossenen Fassung entsprechen.

I.2 Inhalt und Form der Haushaltssatzung

I.2.1 Die Haushaltssatzung muss die in § 65 Abs. 2 BbgKVerf geregelten Mindestinhalte wiedergeben. Darüber hinaus sind Erheblichkeitsgrenzen zum Aufstellen einer Nachtragsatzung nach § 68 Abs. 2 BbgKVerf und Erheblichkeitsgrenzen, ab der über- und außerplanmäßige Aufwendungen und Auszahlungen erheblich sind, nach § 70 BbgKVerf in der Haushaltssatzung festzulegen. Sie kann weitere Vorschriften enthalten, die sich auf Erträge und Aufwendungen, Auszahlungen und Einzahlungen sowie das Haushaltssicherungskonzept beziehen. Die Haushaltssatzung ist im Übrigen nach dem vom Ministerium des Innern für die Haushaltssatzung herausgegebenem Muster zu gestalten. Im Einzelnen ergeben sich:

Art der Regelung:	Inhalt:	geregelt in:
Pflichtinhalt	Ergebnishaushalt	§ 65 Abs. 2, Nr. 1 - 6 BbgVerf
	Gesamtbetrag der ordentlichen Erträge Gesamtbetrag der ordentlichen Aufwendungen Gesamtbetrag der außerordentlichen Erträge Gesamtbetrag der außerordentlichen Aufwendungen	
	Finanzhaushalt	
	Gesamtbetrag der Einzahlungen Gesamtbetrag der Auszahlungen <u>Davon:</u> Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit Einzahlungen aus der Investitionstätigkeit Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit Einzahlungen aus der Finanzierungstätigkeit Auszahlungen aus der Finanzierungstätigkeit Einzahlungen aus der Auflösung von Liquiditätsreserven Auszahlungen an Liquiditätsreserven	

Art der Regelung:	Inhalt:	geregelt in:
	Gesamtbetrag der Verpflichtungsermächtigungen	
	Gesamtbetrag der Investitionskredite	
	Steuerhebesätze*	
	Wertgrenze, ab der außerordentliche Erträge und Aufwendungen als für die Gemeinde von wesentlicher Bedeutung angesehen werden	
	Wertgrenze, ab der Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen im Finanzhaushalt einzeln darzustellen sind	
	Erheblichkeitsgrenzen, bei deren Überschreitung eine Nachtragsatzung zu erlassen ist	§ 68 Abs. 2 BbgKVerf
	Erheblichkeitsgrenzen, ab denen die Gemeindevertretung der Leistung über- und außerplanmäßiger Aufwendungen und Auszahlungen vorher zustimmen muss	§ 70 Abs. 1 KV
Kanninhalt:	Vorschriften, die sich auf die Erträge und Aufwendungen, Einzahlungen und Auszahlungen und das Haushaltssicherungskonzept beziehen	§ 65 Abs. 2, letzter Satz KV

* Bei Festsetzung in einer gesonderten Hebesatzsatzung, sind die Hebesätze in der Haushaltssatzung nachrichtlich anzugeben. Bei umlageberechtigten Körperschaften erfolgt die Festsetzung des Umlagehebesatzes in der Haushaltssatzung.

Hinweis: Gem. § 16 Abs. 2 der Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplans der Gemeinden (Kommunale Haushalts- und Kassenverordnung – KomHKV vom 14. Februar 2008, GVBl. II, S. 14) dürfen Auszahlungen und Verpflichtungsermächtigungen für Baumaßnahmen erst veranschlagt werden, wenn entsprechende Pläne, Kostenermittlungen und Erläuterungen und Folgekostenberechnungen vorliegen. Gemäß § 16 Abs. 3 KomHKV sind bei Vorhaben von geringer finanzieller Bedeutung Ausnahmen zulässig. Eine Aussage, wo diese Erheblichkeitsgrenze festzulegen ist, enthält weder die Kommunalverfassung noch die Kommunale Haushalts- und Kassenverordnung. Es bleibt daher der Gemeinde überlassen, ob sie diese Festsetzung ebenfalls in der Haushaltssatzung oder in anderer geeigneter Weise trifft.

I.3 Vollständigkeit der Haushaltsunterlagen

I.3.1 Nach den haushaltsrechtlichen Vorschriften der Kommunalverfassung und der Kommunalen Haushalts- und Kassenverordnung hat die Kommune ihrer Aufsichtsbehörde die nachfolgend aufgeführten Unterlagen vorzulegen. Zu prüfen ist in diesem Zusammenhang jedoch nicht nur die Vollständigkeit, die Unterlagen müssen auch inhaltlich den gestellten Anforderungen gerecht werden.

Haushaltswirtschaftliche Unterlagen:	Prüfung:	geregelt in:
Haushaltssatzung	s. I.1 und I.2	§ 65 und 67 BbgKVerf

Haushaltswirtschaftliche Unterlagen:	Prüfung:	geregelt in:
Haushaltsplan (HPL)	Enthält der HPL alle anfallenden Erträge, Einzahlungen, Aufwendungen, Auszahlungen und Verpflichtungsermächtigungen?	§ 66 Abs. 1 BbgKVerf
	Ist eine Trennung in Ergebnis- und Finanzhaushalt sowie Teilhaushalte erfolgt?	§ 66 Abs. 2 BbgKVerf
	Ist – soweit erforderlich - ein Haushaltssicherungskonzept aufgestellt und gesondert beschlossen worden? Ist darin der Zeitraum zum Wiedererreichen des Haushaltsausgleiches festgelegt?	§ 63 Abs. 5 BbgKVerf
Anlagen zum Haushaltsplan	Ist ein Vorbericht erstellt worden? Enthält er die geforderten Angaben, sind sie nachvollziehbar und plausibel?	§ 3 Abs. 2 Nr. 1 i.V.m. § 10 und § 13 Abs. 2, Satz 2 KomHKV
	Liegt eine Übersicht über die Verpflichtungsermächtigungen vor? Enthält sie die geforderten Angaben? Stimmen sie mit den Veranschlagungen im HPL überein?	§ 3 Abs. 2 Nr. 2 KomHKV
	Liegen Übersichten über den Stand der: - Verbindlichkeiten, - Rücklagen und - Rückstellungen zu Beginn und zum Ende des Haushaltsjahres vor. Sind sie inhaltlich nachvollziehbar?	§ 3 Abs. 2 Nr. 3 KomHKV
	Liegt eine Übersicht über die Sonderposten und die Erträge aus der Auflösung der Sonderposten im mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanungszeitraum vor? Ist sie inhaltlich nachvollziehbar?	§ 3 Abs. 2 Nr. 4 KomHKV
	Liegt eine Übersicht über die Erträge und Aufwendungen aus allgemeinen Umlagen und Sozialtransferleistungen im mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanungszeitraum vor? Ist sie inhaltlich nachvollziehbar?	§ 3 Abs. 2 Nr. 5 KomHKV
	Ist ein Stellenplan beigefügt? Ist er plausibel?	§ 3 Abs. 2 Nr. 6 i.V.m. § 9 KomHKV

Haushaltswirtschaftliche Unterlagen:	Prüfung:	geregelt in:
	Sind für alle Sondervermögen mit Sonderrechnung die Wirtschaftspläne beigefügt?	§ 2 Abs. 2 Nr. 7 KomHKV
	Sind für alle Unternehmen und Einrichtungen mit eigener Rechtspersönlichkeit, an denen die Gemeinde mit mehr als 50 % beteiligt ist, die Wirtschaftspläne beigefügt?	§ 2 Abs. 2 Nr. 8 KomHKV
	Liegt eine nachvollziehbare Übersicht über die gebildeten Budgets vor? Sind die Regelungen über die Budgetbildung eingehalten worden?	§ 2 Abs. 2 Nr. 9 i.V.m. § 23 KomHKV
Ergebnishaushalt	Enthält der Ergebnishaushalt mindestens die vorgesehenen Haushaltspositionen und die zu bildenden Salden? Sind die veranschlagten Beträge in der Höhe plausibel?	§ 4 Abs. 1 KomHKV
	Ist der mittelfristige Ergebnisplan eingearbeitet? Sind die veranschlagten Beträge in der Höhe plausibel?	§ 72 Abs. 1 BbgKVerf i.V.m. § 13 KomHKV
	Ist eine Übersicht über die Entwicklung des ordentlichen und des außerordentlichen Ergebnisses und der Rücklagen beigefügt? Ist die Übersicht nachvollziehbar und entspricht sie der nach dem Ergebnisplan zu erwartenden Entwicklung?	§ 4 Abs. 3 KomHKV
Finanzhaushalt	Enthält der Finanzhaushalt mindestens die vorgesehenen Haushaltspositionen und die zu bildenden Salden? Sind die veranschlagten Beträge in der Höhe plausibel?	§ 5 KomHKV
	Ist der mittelfristige Finanzplan eingearbeitet? Sind die veranschlagten Beträge in der Höhe plausibel?	§ 72 Abs. 1 BbgKVerf i.V.m. § 13 KomHKV

Haushaltswirtschaftliche Unterlagen:	Prüfung:	geregelt in:
Teilhaushalte (Teilergebnis- und Teilfinanzhaushalte)	Ist für jeden im Produktrahmen des Landes enthaltenen Produktbereich ein Teilergebnishaushalt und ein Teilfinanzhaushalt aufgestellt worden? <u>Hinweis:</u> Dies gilt nur, soweit die PB für die jeweilige Kommune relevant sind. Bei tieferer Untergliederung nach Produktgruppen oder Produkten ist zusätzlich für jeden PB ein Teilhaushalt mit allen Positionen beizufügen.	§ 6 Abs. 1 KomHKV, § 72 Abs. 1 BbgKverf i.V.m. § 13 KomHKV
	Ist die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung in die Teilhaushalte einbezogen?	§ 6 Abs. 2 KomHKV
	Entspricht die Zuordnung der Produkte zu den Produktbereichen den Vorgaben des Produktrahmens?	§ 7 und 8 KomHKV
	Sind in jedem Teilhaushalt die mindestens vorgesehenen Haushaltspositionen und Salden enthalten?	§ 6 Abs. 4 KomHKV
	Sind in den Teilhaushalten die Produktgruppen, die wesentlichen Produkte und ihre Auftragsgrundlage beschrieben? Sind Produktziele und Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung festgesetzt worden?	§ 21 KomHKV
	Sind die erforderlichen Erläuterungen vollständig und inhaltlich nachvollziehbar dargestellt?	
Teilfinanzhaushalte	Sind Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen oberhalb der in der Haushaltssatzung festgesetzten Grenze einzeln dargestellt?	§ 65 Abs. 2 Nr. 6 BbgKVerf i.V.m. § 8 Abs. 2 Satz 1 KomHKV
	Sind die Verpflichtungsermächtigungen maßnahmebezogen veranschlagt und ist ihre Aufteilung auf die Folgejahre angegeben? Sind bei Investitionsmaßnahmen die bisher bereitgestellten Haushaltsmittel und die voraussichtlichen Auszahlungen für die gesamte Maßnahme angegeben?	§ 8 Abs. 2, Satz 2 KomHKV

I.3.2 Die Umstellung auf das neue doppische Haushalts- und Rechnungswesen ist ein zeit- und arbeitsaufwändiger Prozess. Es ist daher nachvollziehbar, dass es nicht allen Gemeinden gelingt, bereits im Jahr der Umstellung die aufgeführten Anforderungen an den Umfang und den

Inhalt der Haushaltsunterlagen vollständig zu erfüllen. Dazu gehört z.B. die Erarbeitung und Festsetzung von Kennziffern und Zielen.

- I.3.3 Die Kommunalaufsichtsbehörde sollte daher bei Feststellung vorhandener Mängel und/oder fehlender Unterlagen – soweit dies noch vertretbar erscheint - vorrangig mit entsprechenden Hinweisen darauf hinwirken, dass die Kommune bis zur Erstellung des nächsten Haushaltsplanes eine Anpassung bzw. Vervollständigung der Unterlagen vornimmt. Dies gilt insbesondere, wenn die Kommune bereits zum Ausdruck gebracht hat, dass sie entsprechende Änderungen vornehmen wird.

I.4 Haushaltssatzung für 2 Jahre

- I.4.1 Gem. § 65 Abs. 1 Kommunalverfassung hat die Gemeinde für jedes Jahr eine Haushaltssatzung zu erlassen. Abweichend von diesem Grundsatz ist es gem. § 65 Abs. 3 Kommunalverfassung jedoch möglich, Festsetzungen für 2 Jahre in die Haushaltssatzung aufzunehmen. Die Festsetzungen haben in diesem Fall sowohl in der Satzung als auch im Haushaltsplan nach Jahren getrennt zu erfolgen. Das bedeutet, dass eine Zusammenfassung von Ansätzen für Erträge, Einzahlungen, Aufwendungen, Auszahlungen und Verpflichtungsermächtigungen zu einer Gesamtsumme nicht erfolgen darf (§ 11 Abs. 1 KomHKV).
- I.4.2 Der Planungszeitraum verlängert sich um ein Jahr, da die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung an das zweite Haushaltsjahr, für das die Satzung erlassen wird, anzuschließen ist. Die Gemeinde hat aber auch die Möglichkeit, die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung erst vor Beginn des zweiten Haushaltsjahres fortzuschreiben, wenn die Haushaltssatzung für das zweite Haushaltsjahr keine genehmigungspflichtigen Teile enthält. Die Fortschreibung ist der Gemeindevertretung und der Kommunalaufsichtsbehörde vorzulegen (§ 11 Abs. 2 KomHKV). Als Termin ist auf die Vorlage der Haushaltssatzung, also bis spätestens 30.11. des Jahres, abzustellen.
- I.4.3 Die Kommunalaufsichtsbehörde hat auch darauf zu achten, dass die Wirtschaftspläne der Sondervermögen mit Sonderrechnungen sowie der Unternehmen und Einrichtungen mit eigener Rechtspersönlichkeit, an denen die Gemeinde mit mehr als 50 v.H. beteiligt ist, für das 2. Planjahr nachgereicht werden (§ 11 Abs. 3 KomHKV)
- I.4.4 Darüber hinaus entsprechen die Prüfschritte der Kommunalaufsichtsbehörde bei einer Haushaltssatzung für 2 Jahre den unter I.1 bis I.3 dargestellten Kriterien, jedoch ebenfalls getrennt nach Jahren. Enthält die Haushaltssatzung für beide Haushaltsjahre genehmigungspflichtige Teile, ist auch die Genehmigungsfähigkeit für beide Jahre gesondert zu betrachten und zu bescheiden (das kann auch innerhalb eines Erlasses erfolgen). Die Bekanntmachung darf in diesem Fall nur erfolgen, wenn die Genehmigungen für beide Jahre erteilt worden sind. Kann z.B. die Kreditgenehmigung nur für eines der beiden Jahre erteilt werden, ist die Haushaltssatzung vor der Veröffentlichung durch Beitrittsbeschluss entsprechend zu ändern.

I.5 Nachtragssatzung/Nachtragsplan

- 1.5.1 Auch bei der Vorlage einer Nachtragssatzung entsprechen die Prüfschritte weitgehend denen für die Haushaltssatzung. Darüber hinaus ist zu beachten, dass eine Nachtragssatzung bis spätestens 31.12. des Haushaltsjahres beschlossen worden sein muss (§ 68 Abs. 1 BbgKVer). Das bedeutet jedoch nicht, dass auch das Genehmigungs- und Bekanntmachungsverfahren bis zu diesem Zeitpunkt abgeschlossen sein muss, obwohl eine zu spät im Jahr beschlossene Nachtragssatzung kaum noch die mit dem Beschluss beabsichtigte Wirkung erzielen kann.
- 1.5.2 Die Nachtragssatzung muss alle vorgesehenen Veränderungen unter Angabe der bisher festgesetzten Beträge, der Erhöhungen bzw. Verringerungen sowie des neu festgesetzten Betrages enthalten. Auf unverändert fort geltende Bestimmungen ist hinzuweisen. Das vom Ministerium des Innern bekannt gegebene Muster ist zu verwenden.
- 1.5.3 Bei der Prüfung des Nachtragshaushaltsplanes soll sich die Aufsichtsbehörde einen Überblick über die haushaltsmäßigen Veränderungen und ihre Auswirkungen auf die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung verschaffen. Der Nachtragsplan muss mindestens die in § 12 KomHKV geforderten Änderungen enthalten. Ggf. ist die Übersicht nach § 3 Abs. 2 Nr. 2 KomHKV zu ergänzen.
- 1.5.4 Enthält die Nachtragssatzung genehmigungspflichtige Teile, so darf sie erst nach Erteilung der Genehmigung veröffentlicht werden. Dabei ist zu beachten, dass nur eine erhöhte Festsetzung der genehmigungspflichtigen Teile auch eine erneute Genehmigungspflicht auslöst. Ein gleich bleibender oder ein verringerter Gesamtbetrag der Kredite bedarf dagegen keiner erneuten Genehmigung (§ 74 Abs. 2 Satz 2 Kommunalverfassung). Bei Verpflichtungsermächtigungen entsteht neue Genehmigungspflicht nur insoweit, wie sich der genehmigungspflichtige Teil gegenüber der bereits erteilten Genehmigung erhöht (§ 73 Abs. 4 Satz 2 BbgKVerf). Grundlage für die Prüfung ist die Übersicht über die aus den Verpflichtungsermächtigungen voraussichtlich fällig werdenden Ausgaben. Das Haushaltssicherungskonzept unterliegt der erneuten Genehmigungspflicht, wenn mit der Nachtragssatzung eine Fortschreibung/Änderung des Konzeptes vorgenommen und beschlossen worden ist.
- 1.5.5 Bei Amtshaushalten ist zu beachten, dass eine ggf. erforderliche Erhöhung des Umlagesatzes vor dem 30.06. des Haushaltsjahres beschlossen worden sein muss (§ 18 Abs. 1 FAG Brandenburg i. V. m. § 139 Abs. 3 Kommunalverfassung).

I.6 Eröffnungsbilanz

- 1.6.1 Die Gemeinde hat gem. § 85 Kommunalverfassung für das erste Haushaltsjahr, in dem sie die Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung führt, eine Eröffnungsbilanz aufzustellen.
- 1.6.2 Gemäß § 141 Abs. 16 BbgKVerf ist die Eröffnungsbilanz nach § 85 BbgKVerf spätestens für das Haushaltsjahr 2011 zu erstellen. Ab dem gleichen Haushaltsjahr ist die Haushaltswirtschaft gemäß § 63 Abs. 3 BbgKVerf nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung zu führen. Die Vertretung kann durch Beschluss ein früheres Haushaltsjahr festlegen. Damit haben die Gemeinden des Landes Brandenburg noch bis 2010 die Möglichkeit zu entscheiden, ab welchem Haushaltsjahr sie ihre Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung führen wollen. Die Umstellung erfolgt jedoch immer zum Stichtag 01.01. des entspre-

chenden Haushaltsjahres. Für dieses Jahr ist sowohl ein doppischer Haushaltsplan vorzulegen, zum 01. Januar eine Eröffnungsbilanz aufzustellen und ein doppischer Jahresabschluss zu erstellen.

Es ist nicht möglich, in einem Jahr zunächst einen kameralen Haushaltsplan zu beschließen und zur Rechtskraft zu führen, die Umstellung im Laufe des Haushaltsjahres vorzunehmen und dann einen ausschließlich doppischen Jahresabschluss zu erstellen. Die Gemeinde hat jedoch die Möglichkeit für ein oder mehrere Jahre neben dem führenden kameralen Rechnungssystem eine doppische Mitbuchung und Erstellung doppischer Haushaltsunterlagen vorzunehmen (Parallelverfahren). Die Eröffnungsbilanz ist in diesem Fall für das Jahr zu erstellen, in dem endgültig auf das doppische System als führendes Rechnungswesen umgestellt wird.

- I.6.3 Die Prüfung der Eröffnungsbilanz erfolgt durch das Rechnungsprüfungsamt. Das Rechnungsprüfungsamt kann sich jedoch zur Durchführung der Prüfung eines Wirtschaftsprüfers oder einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft bedienen (§ 85 Abs. 3 Kommunalverfassung). Die Entscheidung, ob ein Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mit der Prüfung beauftragt wird, trifft das Rechnungsprüfungsamt.
- I.6.4 Die Prüfung des Rechnungsprüfungsamtes/Wirtschaftsprüfers bezieht sich darauf, ob die Eröffnungsbilanz unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- und Schuldenlage der Gemeinde vermittelt, sowie darauf, ob die gesetzlichen Vorschriften und die sie ergänzenden Bestimmungen eingehalten wurden. Der geprüfte Entwurf der Eröffnungsbilanz ist vom Hauptverwaltungsbeamten zusammen mit den Anlagen der Gemeindevertretung so rechtzeitig zuzuleiten, dass die Eröffnungsbilanz spätestens bis zum nächsten auf den Eröffnungsbilanzstichtag folgenden 30. Juni beschlossen werden kann (§ 85 Abs. 3 BbgKVerf).
- I.6.5 Die geprüfte und von der Gemeindevertretung beschlossene Eröffnungsbilanz ist mit ihren Anlagen unverzüglich nach Beschlussfassung der Kommunalaufsichtsbehörde vorzulegen (§ 85 Abs. 4 BbgKVerf).
- I.6.6 Die Beurteilung der Kommunalaufsichtsbehörde ist eine Ergänzung der bereits durch das Rechnungsprüfungsamt oder des Wirtschaftsprüfers vorgenommenen Prüfung und bezieht sich insbesondere auf die Einhaltung des formellen Aufstellungsverfahrens, auf die Vollständigkeit der beizufügenden Anlagen und auf die ausreichende inhaltliche Bestimmtheit und Aussagekraft der Unterlagen. Dazu kann sich die Kommunalaufsichtsbehörde auf Grundlage des ihr zustehenden Unterrichtsrechtes ggf. den Prüfbericht mit vorlegen lassen. Die Bewertung der Eröffnungsbilanz und ihrer einzelnen Posten als Abbild der wirtschaftlichen Lage der Kommune zu Beginn des neuen doppischen Haushalts- und Rechnungswesens ist eine ergänzende Hilfe, durch die die Kommunalaufsichtsbehörde ein vollständiges Bild über die Finanzsituation der Kommune erhalten kann. Zu beachten ist jedoch, dass es sich um eine Stichtagsbetrachtung handelt, die zur Folge hat, dass lediglich statische Aussagen über die Vermögens- und Schuldenlage der Kommune getroffen werden können.
- I.6.7 Das Vorliegen der (geprüften) Eröffnungsbilanz ist gem. § 141 Abs. 17 BbgKVerf zwar nicht zwingende Voraussetzung für die Beschlussfassung über die erste doppische Haushaltssatzung. Dennoch sind die Daten der Eröffnungsbilanz eine wesentliche Grundlage für die ordnungsgemäße Veranschlagung bestimmter Ertrags- und Aufwandspositionen, wie z. B. der Aufwendungen für Abschreibungen und der Erträge aus der Auflösung von Sonderposten. Zum

Zeitpunkt der Feststellung des Haushaltsplanentwurfes sollte in der Gemeinde daher zumindest auch der vom Kämmerer aufgestellte Entwurf der Eröffnungsbilanz vorliegen.

I.6.8 Auch für die Kommunalaufsichtsbehörde ist eine sachgerechte Beurteilung der haushaltswirtschaftlichen Situation und insbesondere eine Entscheidung über die Genehmigung genehmigungspflichtiger Bestandteile der Haushaltssatzung ohne entsprechende Informationen über die Daten der Eröffnungsbilanz kaum möglich. Abhängig vom jeweiligen Einzelfall sollte sich die Kommunalaufsichtsbehörde daher insbesondere in folgenden Fällen entsprechende Unterlagen zusätzlich vorlegen lassen:

- a) im aktuellen Haushaltsjahr kann das ordentliche Ergebnis nicht ausgeglichen werden und es ist gem. § 63 Abs. 5 Kommunalverfassung ein Haushaltssicherungskonzept aufzustellen
- b) in der vorgelegten Haushaltssatzung sind Kredite für Investitionen festgesetzt, und
 - im mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplan wird ein Fehlbedarf ausgewiesen oder
 - der Schuldenstand der Kommune überschreitet die durchschnittlichen Einnahmen des Verwaltungshaushaltes der letzten 3 Jahre bzw. wird diesen Wert mit der vorgesehenen Kreditaufnahme überschreiten
- c) die in der Haushaltssatzung festgesetzten Verpflichtungsermächtigungen unterliegen der Genehmigungspflicht, und
 - im mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplan wird ein Fehlbedarf ausgewiesen oder
 - der Schuldenstand der Kommune überschreitet die durchschnittlichen Einnahmen des Verwaltungshaushaltes der letzten 3 Jahre bzw. wird diesen Wert mit den im Finanzplanungszeitraum vorgesehenen Kreditaufnahme überschreiten.

Ggf. kann die Vorlage der Eröffnungsbilanz und ihrer Anlagen auch dann angeraten sein, wenn die vorgelegte Haushaltssatzung zwar keine genehmigungspflichtigen Teile enthält, die Kommunalaufsichtsbehörde aber Anhaltspunkte dafür hat, dass die veranschlagte Höhe der Erträge aus der Auflösung von Sonderposten, der Abschreibungen, der Auflösung und Zuführung zu Rückstellungen o. Ä. nicht den tatsächlichen Verhältnissen entspricht.

II. Überleitung der kameralen Haushaltsdaten in das doppische Haushalts- und Rechnungswesen

II.1 Überleitung der letzten kameralen Ergebnisse in die Eröffnungsbilanz

Aufgrund der unterschiedlichen Systematik der kameralen und doppischen Rechnungslegung kommt es bei der Erstellung der Eröffnungsbilanz zu Überschneidungen mit dem kameralen Rechnungswesen. Da dies insbesondere bei der Beurteilung der Ausgleichsmöglichkeiten der nachfolgenden Haushaltsjahre eine wesentliche Rolle spielt, sollte sich die Kommunalaufsichtsbehörde bei der Vorlage der Eröffnungsbilanz davon überzeugen, dass diese Posten ordnungsgemäß gebildet wurden.

II.1.1. Soll-Überschuss des Verwaltungshaushaltes

In der kameralen Haushaltsrechnung werden die bereinigten Soll-Einnahmen den bereinigten Soll-Ausgaben gegenübergestellt. Dabei kommt den Haushaltsresten eine besondere Bedeutung zu. Haushaltseinnahmereste dürfen gem. § 37 Abs. 3 GemHV (kameral) im Verwaltungshaushalt nicht gebildet werden, die Bildung von Haushaltsausgaberesten ist jedoch auch im letzten kameralen Jahresabschluss grundsätzlich zulässig. Die Kommune sollte bei der Entscheidung über die Bildung von Haushaltsausgaberesten im Verwaltungshaushalt jedoch beachten, dass dann sowohl das letzte kameralen Haushaltsjahr als auch das erste doppische Haushaltsjahr belastet werden. Werden Haushaltsausgabereste nicht gebildet, sind die entsprechenden Ermächtigungen für die daraus entstehenden Aufwendungen und Auszahlungen im ersten doppischen Haushaltsplan anzupassen.

Ein sich im Jahresabschluss ergebender Soll-Überschuss des Verwaltungshaushaltes ist auch im letzten kameralen Abschluss dem Vermögenshaushalt zuzuführen. Unmittelbare Auswirkungen auf das doppische Haushalts- und Rechnungswesen ergeben sich daraus nicht.

Auswirkung auf:	
letzten kameralen Abschluss:	Ermittlung des Soll – Überschusses und ggf. Zuführung an den Vermögenshaushalt
Eröffnungsbilanz:	keine direkten Auswirkungen
Ergebnishaushalt:	keine Auswirkungen
Finanzhaushalt:	keine Auswirkungen

II.1.2. Ist-Überschuss

Zum Abschlussstichtag werden auch die Ist-Einnahmen den Ist-Ausgaben gegenübergestellt. Ein sich daraus ergebender Ist-Überschuss beinhaltet liquide Mittel, die in der Eröffnungsbilanz des ersten doppischen Haushaltsjahres unter dem jeweiligen Posten des Umlaufvermögens (z.B. Bank, Wertpapiere etc.) auszuweisen sind. Auf der Passivseite der Bilanz wirkt sich dies als Erhöhung des Eigenkapitals aus.

Auswirkung auf:	
letzten kameralen Abschluss:	Ermittlung des Ist-Überschusses
Eröffnungsbilanz:	Ausweis der liquiden Mittel
Ergebnishaushalt:	keine Auswirkung
Finanzhaushalt:	keine Auswirkung

Kamerale Kasseneinnahmereste fließen – soweit sie werthaltig sind – als Forderungen in die Eröffnungsbilanz ein. Kamerale Kassenausgabereste sind in der Regel als Verbindlichkeiten zu übernehmen.

II.1.3. Soll-Fehlbetrag

Ein Soll-Fehlbetrag ist der Betrag, um den – unter Berücksichtigung der Haushaltsreste – die Sollausgaben höher sind als die Solleinnahmen. Ein Haushaltsfehlbetrag bildet somit keine Ist-Größe ab, sondern bezieht sich auf die Sollarordnungen. Hinzu kommen ggf. in Vorjahren entstandene Fehlbeträge, soweit diese nicht durch die Veranschlagung einer entsprechenden Ausgabe-position bereits gedeckt wurden. Kamerale Fehlbeträge können auf Grund des geltenden Haushaltsrechtes in aller Regel nur im Verwaltungshaushalt entstehen.

Da die Kommune in Höhe der nicht gedeckten Ausgaben Leistungen erbracht hat, ergibt sich auch ein Finanzierungsbedarf. Kredite dürfen nur für Investitionen aufgenommen werden, der hier entstandene Liquiditätsbedarf kann daher nur aus Kassenkrediten gedeckt werden. Allerdings ist die tatsächliche Liquiditätssituation der Gemeinde auch von anderen Faktoren abhängig, wie z.B. die Abwicklung der Einnahmen und Ausgaben des Vermögenshaushaltes sowie der Kassen- und Haushaltsreste, so dass die Höhe des Kassenkredites in aller Regel nicht 1:1 den Fehlbeträgen entspricht. Erfahrungsgemäß ist von einer Schwankungsbreite in Höhe von $\pm 10\%$ auszugehen. Hinzu kommt, dass in vielen Kommunen eine bereits mehrjährig bestehende Unterdeckung des Verwaltungshaushaltes dazu führt, dass im Sinne eines wirtschaftlich sinnvollen Schuldenmanagements Umschuldungen in zinsgünstigere Laufzeiten erfolgen. In der Summe ist daher eine betragsgleiche und bilanziell eindeutige Zuordnung der Altfehlbeträge zu einem Posten der Eröffnungsbilanz nicht möglich.

Dennoch werden die zum Bilanzstichtag vorhandenen Verbindlichkeiten sowohl aus kurzfristigen Kreditaufnahmen zur Liquiditätssicherung als auch aus mittelfristigen und langfristigen Krediten insgesamt ausgewiesen und wirken sich vermindern auf das Eigenkapital aus. Dies kann - bei entsprechend hohen Altfehlbeträgen - bis zur Bilanzierung eines nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrages bereits in der Eröffnungsbilanz führen. Gleichzeitig werden in der erstmaligen Inventur und Bewertung des Vermögens und der Schulden alle bis dahin erfolgten Ressourcenveränderungen einer Kommune ermittelt und das Ergebnis in der Eröffnungsbilanz abgebildet.

Aus Sicht des Ressourcenverbrauchskonzeptes ist somit ein (gesonderter) Ausweis kameraler Altfehlbeträge in der Eröffnungsbilanz nicht nur entbehrlich, sondern wäre – auf Grund der völlig anders gearteten Entstehung und der fehlenden Möglichkeit einer eindeutigen Zuordnung z.B. zu den kurzfristigen Verbindlichkeiten – sachlich falsch. Würden Fehlbeträge dennoch in einer eigenen Position unter den Verbindlichkeiten ausgewiesen, so läge ein Doppelausweis vor.

Auswirkung auf:	
letzten kameralen Abschluss:	Ermittlung und Ausweis des Soll-Fehlbetrages
Eröffnungsbilanz:	Ausweis der Kassenkredite als Verbindlichkeiten
Ergebnishaushalt:	keine direkte Auswirkung, ggf. Berücksichtigung des Zinsaufwandes
Finanzhaushalt:	keine direkte Auswirkung, ggf. Berücksichtigung der Zinszahlungen

Allerdings entsteht ohne (gesonderten) Ausweis der Eindruck, dass die kamerale Fehlbeträge durch die Umstellung auf das doppische Rechnungswesen „verschwinden“ würden und die Kommune trotz z. T. erheblicher Altfehlbeträge nach der Umstellung unvorbelastet wirtschaften kann.

Die Entwicklung und der Stand der kameraleen Altfehlbeträge soll daher im Anhang zur Eröffnungsbilanz (§ 67 Abs. 9 GemHV) in Form einer Übersicht der letzten drei Jahre vor Erstellung der Eröffnungsbilanz ausgewiesen werden. Zur Abbildung ist gem. VV Produkt- und Kontenrahmen Nr. 5.21 nachfolgendes Muster zu verwenden:

Entwicklung kameraleer Fehlbeträge – in EUR -			
Fehlbetrag Eröffnungsbilanzjahr -3		dav. Fehlbetrag aus Vorjahren	
Fehlbetrag Eröffnungsbilanzjahr -2		dav. Fehlbetrag aus Vorjahren	
Fehlbetrag Eröffnungsbilanzjahr -1		dav. Fehlbetrag aus Vorjahren	
Stand der noch nicht durch Veranschlagung gedeckten Fehlbeträge im letzten kameraleen Jahresabschluss:			
Bestand an Kassenkrediten zu Beginn des Haushaltsjahres:			
Vor. Bestand an Kassenkrediten zum Ende des Haushaltsjahres:			
Summe der bilanzierten Kreditverbindlichkeiten:			

Diese Übersicht dokumentiert, in welcher Höhe die in der Bilanz ausgewiesenen Verbindlichkeiten durch kameralee Altfehlbeträge bedingt sind. Die Vorlage sollte von der Gemeinde solange erfolgen, bis die kameraleen Altfehlbeträge abgebaut sind, d.h. bis die Kassenkredite zurückgeführt sind. Hierfür ist ein entsprechender Finanzmittelüberschuss in der Finanzrechnung erforderlich.

II.1.4. Ist-Fehlbetrag

Liegt ein Ist-Fehlbetrag vor, weil die Ist-Einnahmen zum Abschlussstichtag geringer waren als die Ist-Ausgaben, ist diese Finanzierungslücke im alten Haushaltsjahr in der Regel über Kassenkredite finanziert worden. Diese gehen, wie bereits unter 3. dargelegt, in die Eröffnungsbilanz ein.

Auswirkung auf:	
letzten kameraleen Abschluss:	Ermittlung des Ist-Fehlbetrages
Eröffnungsbilanz:	Ausweis der Kassenkredite als Verbindlichkeiten
Ergebnishaushalt:	keine direkte Auswirkung, ggf. Berücksichtigung des Zinsaufwandes
Finanzhaushalt:	keine direkte Auswirkung, ggf. Berücksichtigung der Zinszahlungen

II.1.5. Kameralee Rücklagen

a. Allgemeine Rücklage

Die allgemeine Rücklage im kameraleen System erfüllt mehrere Funktionen. Zum einen dient sie als Kassenverstärkungsmittel der Sicherstellung der rechtzeitigen Leistung von Ausgaben, zum anderen sollen hier Mittel zur Deckung des Ausgabebedarfs in den Vermögenshaushalten künftiger Jahre angesammelt werden.

Ebenso wie der Soll-Fehlbetrag bildet der Bestand der allgemeinen Rücklage keinen Ist-Bestand, sondern einen Soll-Bestand ab. Die Höhe des Soll-Bestandes wird durch entsprechende Soll-Anordnungen und durch die Bildung von Haushaltseinnahme- und ausgaberechten errechnet, während der Ist-Bestand durch die tatsächlich geflossenen Mittel und das tägliche Kassenge-

schäft beeinflusst werden. So würden z. B. im alten Jahr fällige, aber kassenmäßig noch nicht eingegangene Einnahmen aus Verwaltungsgebühren zu einer Verbesserung des kameralen Soll-Abschlusses und ggf. Zuführung zur allgemeinen Rücklage führen. Dennoch ist dieser Teil der allgemeinen Rücklage nicht als Geldbestand vorhanden. Ggf. sind diese Reste im Folgejahr wegen Uneinbringlichkeit in Abgang zu stellen und belasten dann rechnerisch das Ergebnis des Folgejahres. Auch Verwahrgelder, Vorschusszahlungen o.Ä. beeinflussen die Höhe des Kassenbestandes.

In der Eröffnungsbilanz werden die Kasseneinnahmereste des letzten kameralen Ergebnisses als Forderungen abgebildet, die Kassenausgabereste unter den Verbindlichkeiten.

Soweit die allgemeine Rücklage Ist-Bestände beinhaltet, können diese entweder im Kassenbestand enthalten sein oder in den Wertpapieren des Umlaufvermögens, wenn sie vorübergehend angelegt wurden. Es gibt somit keinen einzelnen Posten auf der Aktivseite der Eröffnungsbilanz, der die Höhe eines in der letzten kameralen Jahresrechnung ausgewiesenen Bestandes der allgemeinen Rücklage betragsgleich abbildet. Auf der Passivseite der Bilanz beeinflussen die auf der Aktivseite in den verschiedenen Posten enthaltenen Rücklagemittel die Höhe des Eigenkapitals.

Für die Überführung der allgemeinen Rücklage in die Eröffnungsbilanz ist zu berücksichtigen, dass sich die bisherige kameraler Rücklage aus unterschiedlichen Bestandteilen zusammensetzen kann:

1. nicht verwendete investive Schlüsselzuweisungen,
2. Mittel, die für Investitionen späterer Haushaltsjahre angesammelt wurden,
3. Gelder für die Rekultivierung von Nachsorge von Abfalldeponien und aus Gebührenüberdeckungen,
4. frei verfügbare Mittel

zu 1.

Nicht verwendete investive Schlüsselzuweisungen sind, wenn sie in der Eröffnungsbilanz gesondert dargestellt werden sollen, auf der Passivseite in Form einer doppischen Sonderrücklage anzusetzen. Nach erfolgter Investition erfolgt dann eine Umgliederung der Sonderrücklage in einen Sonderposten mit anschließender ertragswirksamer Auflösung über die Zeit der Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes.

zu 2.

Mittel, die in der bisherigen kameralen Rücklage für Investitionen späterer Haushaltsjahre angesammelt wurden, können, wenn sie in der Eröffnungsbilanz gesondert dargestellt werden sollen, ebenfalls in eine doppische Sonderrücklage umgewandelt werden. Auch hier erfolgt dann später die Umgliederung in einen doppischen Sonderposten mit ertragswirksamer Auflösung, soweit es sich um Mittel Dritter handelt (z. B. aus Spenden). Handelt es sich um eigene Mittel, z.B. aus früheren Einnahmen aus der Veräußerung von Vermögen, erfolgt nach Aktivierung der damit angeschafften oder hergestellten Vermögensgegenstände eine Umgliederung in den Posten „Basis-Reinvermögen“.

zu 3.

Die hier genannten Mittel fließen in die entsprechenden Rückstellungsposten der Eröffnungsbilanz ein. Bei Inanspruchnahme erfolgt eine Auflösung der Rückstellung. Zu diesem Zeitpunkt muss die Gemeinde sicherstellen, dass entsprechende Finanzmittel für die dann zu tätigen Auszahlungen zur Verfügung stehen.

zu 4.

Die frei verfügbaren Mittel der kameralen Rücklage sind nicht gesondert zu passivieren. Sie beeinflussen aber im oben dargestellten Sinn die Höhe des Eigenkapitals in der Eröffnungsbilanz.

Die unter 1. – 3. dargestellten Rücklagenanteile werden somit in der Eröffnungsbilanz in gesonderten Posten passiviert. Der unter 4. dargestellte frei verfügbare Anteil der kameralen Rücklage kann, soweit eine tatsächliche Ansammlung entsprechender liquider Mittel erfolgt ist, für den Ausgleich künftiger Haushalte verfügbar gemacht werden. Dafür besteht gem. § 67 Abs. 8 KomHKV die Möglichkeit bereits in der Eröffnungsbilanz eine Überschussrücklage zu bilden.

Folgendes Berechnungsschema ist zu beachten:

a)

Bestand der kameralen allgemeinen Rücklage €
- Anteil für die Rekultivierung und Nachsorge von Abfalldeponien* €
- Anteil aus Gebührenüberdeckungen* €
- nicht verwendete Investitionspauschale* €
- sonstige Mittel für Investitionsmaßnahmen* €

= frei verfügbarer Rücklagenanteil €
=====	

* soweit dafür Mittel in der allgemeinen Rücklage angesammelt waren

b)

Wertpapiere des Umlaufvermögens €
+ Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks €
- Sonderrücklage aus bisher nicht verwendeter Investitionspauschale* €
- Sonderrücklage für Investitionsmaßnahmen* €

= frei verfügbare Finanzmittel €
=====	

* soweit dafür Mittel in der allgemeinen Rücklage angesammelt waren

Die unter a) ermittelten frei verfügbaren Rücklagenanteile dürfen maximal bis zur Höhe der unter b) ermittelten frei verfügbaren Finanzmittel unter dem Posten 1.2.1 „Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses“ in der Eröffnungsbilanz ausgewiesen werden.

Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Bildung sowohl einer **Überschussrücklage** als auch einer **Sonderrücklage** in der Eröffnungsbilanz zwingend voraussetzt, dass entsprechende Mittel in der allgemeinen Rücklage angesammelt wurden. Eine Zurechnung von gebildeten Haushaltsausgaben zu den doppischen Rücklagen mit der Begründung, dass bei Nichtbildung der Reste eine entsprechende Rücklagenhöhe vorhanden gewesen wäre, kann hingegen **nicht** erfolgen.

Auswirkung auf:	
letzten kameralen Abschluss:	Ermittlung des Rücklagenbestandes
Eröffnungsbilanz:	Ausweis der liquiden Mittel auf der Aktivseite, auf der Passivseite ggf. Ausweis von Sonderposten, Rückstellungen, Überschuss- und/oder Sonderrücklagen
Ergebnishaushalt:	keine direkten Auswirkungen, ggf. Ertrag aus Auflösung bzw. Inanspruchnahme der Sonderposten, Rückstellungen und/oder Überschussrücklagen
Finanzhaushalt:	keine direkten Auswirkungen, ggf. Auszahlungen bei Durchführung der Investitionen und/oder Inanspruchnahme der Rückstellungen bzw. Sonderrücklagen

b. Sonderrücklagen

Kamerasale Sonderrücklagen dürfen nur für Zwecke des Verwaltungshaushaltes angesammelt werden (z.B. Gebührenaussgleichsrücklagen). In der Eröffnungsbilanz fließen die vorhandenen liquiden Mittel oder Wertpapiere des Umlaufvermögens in den jeweiligen Posten der Aktivseite ein. Auf der Passivseite ist in Höhe der Verpflichtung gegenüber Dritten ein Rückstellungsposten zu bilden.

Auswirkung auf:	
letzten kameralen Abschluss:	Ermittlung des Rücklagenbestandes
Eröffnungsbilanz:	Ausweis der liquiden Mittel auf der Aktivseite, auf der Passivseite Ausweis von Rückstellungen
Ergebnishaushalt:	keine direkten Auswirkungen
Finanzhaushalt:	keine direkten Auswirkungen, ggf. Auszahlungen bei Inanspruchnahme der Rückstellungen

II.2 Überleitung der kameralen Haushaltsdaten in den ersten doppischen Haushalt

- II.2.1 Die Spalten „Ansatz des Vorjahres“ und „Ergebnis des Vorvorjahres“ in den entsprechenden Mustern für den Haushaltsplan und den Anlagen zum Haushaltsplan können in den ersten beiden Jahren der Aufstellung eines doppischen Haushaltes nicht korrekt angegeben werden. Analog zu der entsprechenden Übergangsregelung für die Eröffnungsbilanz (§ 67 Abs. 5 KomHKV) ist es deshalb zu akzeptieren, wenn die entsprechenden Angaben entfallen.
- II.2.2 Damit wird es jedoch schwierig, die Entwicklung der haushaltswirtschaftlichen Situation im Vergleich zu den Vorjahren, aber auch die Einhaltung des Grundsatzes der Sparsamkeit und der Wirtschaftlichkeit, der Vollständigkeit und ordnungsgemäßen Planung der veranschlagten Haushaltsansätze einzuschätzen.
- II.2.3 Vor diesem Hintergrund sollte die Kommunalaufsichtsbehörde mit Hilfe der in der Anlage beigefügten Mustermappingmatrix und auf Grund ihrer Kenntnisse über die bisherigen kameralen Haushaltspläne der Kommune zumindest stichprobenartig die Plausibilität und Entwicklung der veranschlagten Ansätze prüfen.

III. Die Prüfung der Einhaltung wesentlicher haushaltsrechtlicher Regelungen und genehmigungspflichtiger Bestandteile der Haushaltsatzung

Neben der Prüfung des bereits beschriebenen formellen Aufstellungsverfahrens, der Vollständigkeit sowie der inhaltlichen Bestimmtheit der Haushaltsunterlagen nimmt die Prüfung der wirtschaftlichen Lage der Kommune in Bezug auf die Einhaltung der gesetzlichen Ausgleichspflichten, aber auch in Bezug auf die Genehmigungsfähigkeit der genehmigungspflichtigen Bestandteile einer Haushaltssatzung einen breiten Raum ein. Dies ist notwendig, um die Kommunen bei der Sicherstellung ihrer dauernden Leistungsfähigkeit zu unterstützen, Risiken frühzeitig zu erkennen und mit entsprechenden Hilfestellungen gegensteuern zu können.

Kreditgenehmigungen werden weiterhin unter dem Gesichtspunkt einer geordneten Haushaltswirtschaft erteilt oder versagt werden. Das Gesetz stellt dabei insbesondere heraus, dass eine Kreditgenehmigung von der Kommunalaufsichtsbehörde „in der Regel zu versagen (ist), wenn die Kreditverpflichtungen mit der dauernden Leistungsfähigkeit der Gemeinde nicht im Einklang stehen“ (§ 74 Abs. 2 Kommunalverfassung).

Zu den Kreditverpflichtungen zählen weiterhin die Erbringung der Zins- und Tilgungsverpflichtungen. Zinsen werden künftig als Aufwand im Ergebnishaushalt veranschlagt, Tilgungen als Auszahlung im Finanzhaushalt. Maßgeblich für die Beurteilung der dauernden Leistungsfähigkeit ist also künftig die gem. mittelfristiger Ergebnis- und Finanzplanung zu erwartende Entwicklung des Ergebnis- und des Finanzhaushaltes. Beide Ergebnisse müssen – unter Berücksichtigung der neu geplanten Kredite - ein möglichst positives Ergebnis erwarten lassen. Dabei ergibt sich die Verpflichtung für den Ausgleich des ordentlichen Ergebnisses direkt aus den Regelungen der Kommunalverfassung und der Haushalts- und Kassenverordnung. Für den Finanzhaushalt ist eine solche Verpflichtung nicht ausdrücklich geregelt. Sie ergibt sich jedoch aus der Vorschrift, die jederzeitige Zahlungsfähigkeit sicher zu stellen (§ 76 Kommunalverfassung).

III.1 Der Haushaltsausgleich

Ein ausgeglichener Haushalt liegt gem. § 63 Abs. 4 Kommunalverfassung vor, wenn der Gesamtbeitrag der ordentlichen Erträge die Höhe des Gesamtbetrages der ordentlichen Aufwendungen erreicht oder übersteigt. Fehlbeträge aus Vorjahren sind zu berücksichtigen.

Neben dieser Ausgleichsverpflichtung des ordentlichen Ergebnisses hat die Gemeinde gem. § 76 Abs. 1 Kommunalverfassung ihre jederzeitige Zahlungsfähigkeit sicher zu stellen. Außerdem hat die Gemeinde ihre Haushaltswirtschaft so zu führen, dass die stetige Erfüllung ihrer Aufgaben gesichert ist (§ 63 Abs. 1 Kommunalverfassung).

Damit sind alle drei Komponenten des doppelten Rechnungswesens: der Ergebnishaushalt, der Finanzhaushalt und die Bilanz, angesprochen. Maßgebliches Kriterium für die Erfüllung der Haushaltsausgleichsregelungen ist jedoch der Ergebnishaushalt und hier das ordentliche Ergebnis.

Gem. § 63 Abs. 4 Kommunalverfassung ist das ordentliche Ergebnis in Plan und Rechnung auszugleichen. Damit bezieht sich die Ausgleichsverpflichtung – wie bisher – sowohl auf den Haushaltsplan, auf ggf. aufzustellende Nachtragshaushaltspläne als auch auf den Jahresabschluss.

Die Pflicht zur Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes entsteht jedoch nur im Rahmen der Haushaltsaufstellung und ist anhand der Haushaltssituation des Haushaltsjahres zu entscheiden, für den der Haushaltsplan aufgestellt wird. Entsteht trotz ausgeglichenem Haushaltsplan im Jahresabschluss ein Fehlbetrag ist dies gem. § 82 Abs. 7 Kommunalverfassung der Kommunalaufsichtsbehörde unverzüglich anzuzeigen.

Die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung soll gem. § 72 Abs. 2 Kommunalverfassung in den einzelnen Jahren ausgeglichen sein. Kann dies nicht erreicht werden, entsteht zwar (noch) keine Pflicht zur Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes. Die betreffende Kommune sollte jedoch rechtzeitig entsprechende Maßnahmen einleiten, um die zu erwartende Verschlechterung der Haushaltssituation möglichst abwenden zu können.

Kann der primäre Haushaltsausgleich (ordentliche Erträge decken unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren die ordentlichen Aufwendungen) nicht erreicht werden, sehen die in der Kommunalverfassung und der Haushalts- und Kassenverordnung enthaltenen Ausgleichsvorschriften (§ 63 Abs. 4 und 5 Kommunalverfassung sowie § 26 KomHKV) ein mehrstufiges Verfahren zur Heranziehung von Ersatzdeckungsmitteln vor. Reichen diese aus, um den eigentlichen Fehlbedarf abzudecken, gilt der Haushalt als ausgeglichen. Eine Pflicht zur Erstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes besteht nicht.

Zu beachten ist, dass die Kommunalverfassung die Grundsätze regelt, welche Ersatzdeckungsmittel herangezogen werden können. Die Reihenfolge der möglichen Inanspruchnahme ist in der Haushalts- und Kassenverordnung geregelt.

Auf eine Ausgleichsverpflichtung für das außerordentliche Ergebnis ist verzichtet worden, weil sich ein Ausgleich hier nur eher zufällig ergibt, von der Kommune nicht belastbar geplant werden kann und sich gerade dadurch auszeichnet, dass es außergewöhnliche und unregelmäßig auftretende Erträge und Aufwendungen enthält.

Eine Verrechnung von verbleibenden Fehlbeträgen mit dem Basis-Reinvermögen darf in Brandenburg weder für das ordentliche noch für das außerordentliche Ergebnis erfolgen. Das bedeutet, dass einmal entstandene Defizite so lange in der Bilanz in die folgende Periode vorgetragen werden, bis sie durch entsprechende Überschüsse in der Ergebnisrechnung abgebaut werden können.

III.1.1 Der Ergebnishaushalt

Im Einzelnen ergeben sich für den Ausgleich des ordentlichen und des außerordentlichen Ergebnisses die nachfolgend schematisch dargestellten Abstufungen:

MI.Brandenburg.de

III.1.1.1 Ordentliches Ergebnis:

1. Stufe:

ordentliche Aufwendungen + Fehlbetrag des ord. Ergebnisses aus Vorjahren > ordentliche Erträge

2. Stufe:

Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses aus Vorjahren vorhanden?

3. Stufe:

ja, Ausgleich erreicht	nein/zu wenig
------------------------	---------------

Spar- und Ertragsmöglichkeiten ausgenutzt?
--

Überschüsse des außerordentlichen Ergebnisses und Rücklagen aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses vorhanden?

ja, Ausgleich erreicht	nein/zu wenig
------------------------	---------------

4. Stufe

<u>In der Haushaltsplanung:</u> Verpflichtung zur Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes <u>Im Jahresabschluss:</u> Vortrag eines Fehlbetrages aus ordentlichem Ergebnis und (wenn Plan ausgeglichen war oder wesentlich geringeren Fehlbetrag auswies) Mitteilung an die Kommunalaufsichtsbehörde.
--

Ob das ordentliche Ergebnis unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren ausgeglichen ist, kann aus den Haushaltsunterlagen nicht ohne weiteres abgelesen werden. Dies ist darauf zurückzuführen, dass im doppischen Rechnungswesen die Fehlbetragsabdeckung nicht mehr durch eine entsprechende Veranschlagung im Haushaltsplan erfolgt. Auch die Inanspruchnahme von ggf. vorhandenen Überschussrücklagen aus Vorjahren erfolgt buchungsmäßig im Jahresabschluss und wird nicht im Ergebnishaushalt veranschlagt. Um dennoch mit den Haushaltsunterlagen eine Übersicht über die aktuelle Haushaltssituation und über die voraussichtliche Entwicklung im mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanungszeitraum zu erhalten, hat die Gemeinde gem. § 4 Abs. 4 KomHKV den Ergebnishaushalt um eine Übersicht über die Entwicklung des ordentlichen und des außerordentli-

chen Ergebnisses und der Rücklagen unter Berücksichtigung von Fehlbetragsabdeckungen aus Vorjahren zu erweitern. Diese Übersicht verschafft auch der Kommunalaufsichtsbehörde einen guten Überblick über die zu erwartende Entwicklung des kommunalen Haushalts (vgl. VV Produkt- und Kontenrahmen Nr. 5.4):

Übersicht über die Ergebnisentwicklung
Haushaltsjahr 20..
- in EUR -

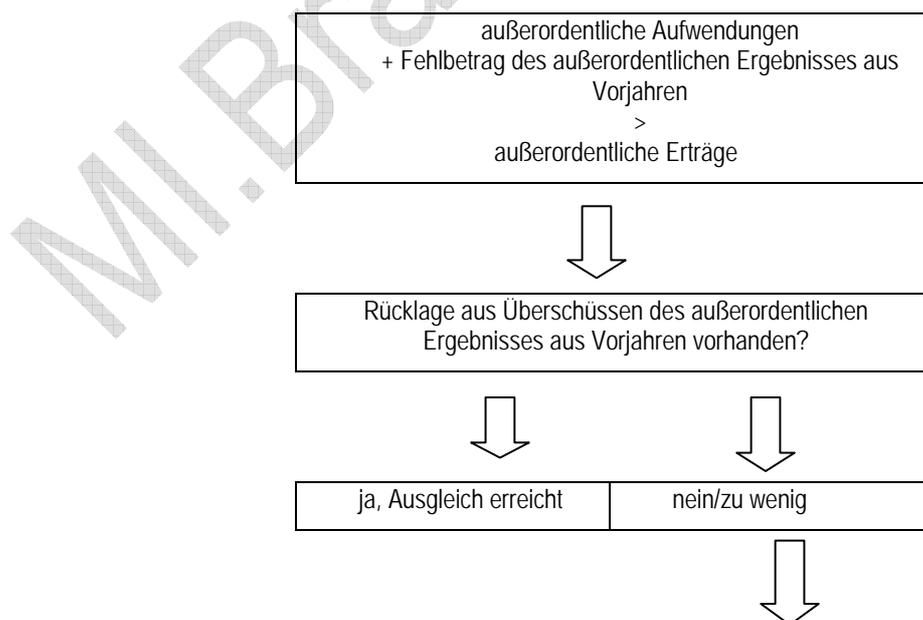
Ausgleichsstufe		Ergebnis des Vorjahres	Ansatz des Vorjahres	Ansatz des Haushaltsjahres	Planung Haushaltsjahr + 1	Planung Haushaltsjahr + 2	Planung Haushaltsjahr + 3
		1	2	3	4	5	6
	ordentliches Ergebnis gemäß Ergebnishaushalt/-rechnung						
	+ Fehlbeträge aus Vorjahren						
1	= ordentliches Ergebnis unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren						
2	+ Entnahme aus Rücklage Überschüsse des ordentlichen Ergebnisses aus Vorjahren						
3	+ Überschüsse des außerordentlichen Ergebnisses des laufenden Jahres						
	+ Entnahme aus Rücklage Überschüsse des außerordentlichen Ergebnisses aus Vorjahren						
4	= ordentliches Jahresergebnis nach Heranziehung von Ersatzdeckungsmitteln gem. § 26 Abs. 2 und 3 KomHKV						
	Zuführung an Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses gem. § 26 Abs. 1 KomHKV						
	außerordentliches Ergebnis gemäß Ergebnishaushalt/-rechnung						
	+ Fehlbeträge aus Vorjahren						
	= außerordentliches Ergebnis unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren						
	- Überschussverwendung zum Ausgleich des ordentlichen Ergebnisses						
	+ Entnahme aus Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses aus Vorjahren						
	= außerordentliches Jahresergebnis nach Verwendung als /Heranziehung von Ersatzdeckungsmitteln gem. § 26 Abs. 3, 5 und 6 KomHKV						
	Zuführung an Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses						
	Stand der Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses						
	Stand der Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses						

Abhängig von der Stufe des erreichten Haushaltsausgleiches, dem Verhältnis eines ggf. verbleibenden Fehlbetrages zum Gesamtvolumen der ordentlichen Aufwendungen und der voraussichtlichen Dauer eines nicht ausgeglichenen Haushaltes ist die Haushaltssituation einer Kommune unterschiedlich zu bewerten. Folgende Fallkonstellationen lassen sich zusammenfassen, aber auch hier gilt, dass die Entscheidung über ggf. einzuleitende kommunalaufsichtliche Maßnahmen immer auf Grundlage des konkreten Einzelfalles herbeizuführen ist:

Stufe des Haushaltsausgleiches	Bewertung	mögliche Maßnahmen der KAB
Ausgleich nicht erreicht (Stufe 4)	<p>Die gesetzliche Ausgleichsanforderung ist nicht erfüllt. Die Kommune wirtschaftet zu Lasten der nachfolgenden Haushaltsjahre und ist in ihrem Handlungsspielraum stark eingeschränkt. Sie ist verpflichtet ein HSK aufzustellen.</p> <p>Das EK verringert sich, die Liquidität der Gemeinde ist – insbesondere wenn der Fehlbedarf so hoch ist, dass die laufenden Auszahlungen nicht mehr durch laufende Einzahlungen gedeckt werden können - nicht mehr gesichert. Je nach Höhe des noch vorhandenen EK droht langfristig eine Überschuldung der Kommune.</p>	<p>Prüfung und Entscheidung über Genehmigungsfähigkeit des HSK, ggf. Erteilung entsprechender Auflagen und Anordnungen. Genehmigung von Krediten und VE's in der Regel nicht mehr möglich. Dies gilt insbesondere, wenn das Wiedererreichen des Haushaltsausgleichs nicht innerhalb des mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanungszeitraumes dargestellt werden kann.</p>
Ausgleich der Stufe 3 erreicht	<p>Der Ausgleich kann nur durch Heranziehung aller zulässigen Ersatzdeckungsmittel erreicht werden. Überschüsse aus dem ordentlichen Ergebnis vorangegangener Haushaltsjahre sind nicht vorhanden bzw. werden vollständig aufgebraucht. Die Haushaltssituation ist als extrem angespannt zu bezeichnen.</p>	<p>Besteht eine solche Haushaltssituation nicht nur kurzfristig (einmalig) sondern auch im mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanungszeitraum (stagnierend oder mit negativem Trend) sind nachdrückliche Hinweise zur Haushaltskonsolidierung zu geben. Die Kommune sollte aufgefordert werden, rechtzeitig mit der Erarbeitung eines Haushaltssicherungskonzeptes zu beginnen. Kredite und VE's werden in dieser Situation nur noch beim Vorliegen ganz besonderer Gründe genehmigt werden können.</p>
Ausgleich der Stufe 2 erreicht	Die Aufwendungen des ak-	Handelt es sich um eine einmali-

Stufe des Haushaltsausgleiches	Bewertung	mögliche Maßnahmen der KAB
	tuellen Haushaltsjahres können zwar nicht aus den laufenden Erträgen erwirtschaftet werden, die Kommune hat aber in Vorjahren ausreichende Überschüsse im ordentlichen Ergebnis erwirtschaftet. Abhängig von der voraussichtlichen weiteren Entwicklung ist die Haushaltssituation als angespannt, aber nicht kritisch zu beurteilen.	ge Situation, sind besondere Maßnahmen der Kommunalaufsichtsbehörde nicht erforderlich. Ist jedoch im mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanungszeitraum ein negativer Trend zu erkennen, sollten auch hier nachdrückliche Hinweise zur Verbesserung der Ertragskraft des Ergebnishaushaltes gegeben werden.
Ausgleich der Stufe 1 erreicht	Ist der Saldo des Ergebnishaushaltes (und des Finanzhaushaltes) über mehrere Jahre ausgeglichen, kann auf den Erhalt der in der Kommune vorhandenen Ressourcen geschlossen werden. Die dauernde Leistungsfähigkeit der Kommune ist gegeben.	Diese Zahlen zeigen, dass sich die Erträge und die Aufwendungen, sowie die Einzahlungen und Auszahlungen dauerhaft die Waage halten. Allerdings kann daraus nichts über den Nutzen des kommunalen Vermögens für die Bürger oder über die Wirtschaftlichkeit des Verwaltungshandelns abgeleitet werden.

III.1.1.2 Außerordentliches Ergebnis:



In der Haushaltsplanung: Ausweis eines Fehlbetrages, aber keine Verpflichtung zur Aufstellung eines HSK's

Bewertung eines Fehlbetrages im außerordentlichen Ergebnis:

Naturgemäß wird das außerordentliche Ergebnis eines Haushaltsjahres nur zufällig ausgeglichen sein, denn als außerordentlich werden nach § 4 Abs. 3 KomHKV die unvorhersehbaren, seltenen und ungewöhnlichen Erträge und Aufwendungen definiert. Außerdem zählen die Erträge und Aufwendungen im Zusammenhang mit der Veräußerung von Grundstücken, grundstücksgleichen Rechten, Bauten und Finanzanlagevermögen zum außerordentlichen Ergebnis. Allerdings fließen diese nur insoweit in die Ertragsrechnung ein, als der Verkaufserlös vom Wert des Vermögensgegenstandes abweicht.

Daher werden Fehlbeträge und Überschüsse im außerordentlichen Ergebnis recht häufig auftreten; der Gesetzgeber hat aus diesem Grund eine Verpflichtung zum Ausgleich dieses Ergebnisses nicht definiert. Somit besteht - auch bei einem mehrjährigen Ausweis eines Fehlbetrages im außerordentlichen Ergebnis - keine Verpflichtung zur Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes.

Dennoch ist zu berücksichtigen, dass in diesem Fall Ressourcen verbraucht werden. In der Bilanz spiegelt sich dies durch eine Verringerung des Eigenkapitals wider. In Abhängigkeit von der Höhe des insgesamt vorhandenen Eigenkapitals und der vorhandenen oder beschaffbaren liquiden Mittel können daraus ebenfalls haushaltswirtschaftliche und oder Liquiditätsprobleme entstehen, die ein rechtzeitiges Gegensteuern erfordern. Auch dies sollte die Kommunalaufsichtsbehörde bei der Entscheidung über die genehmigungspflichtigen Teile der Haushaltssatzung und/oder des Haushaltssicherungskonzeptes berücksichtigen und entsprechende Hinweise geben.

III.1.2 Der Finanzhaushalt

III.1.2.1 Der Finanzhaushalt umfasst die Einzahlungen und Auszahlungen für die laufende Verwaltungstätigkeit, für die Investitionstätigkeit, für die Finanzierungstätigkeit (mit Ausnahme der Kassenkredite) sowie für die Einzahlungen und Auszahlungen von Liquiditätsreserven. Die Verpflichtung zum Ausgleich des Finanzhaushaltes ergibt sich indirekt aus der Verpflichtung zur Sicherstellung der jederzeitigen Zahlungsfähigkeit.

III.1.2.2 Wird die primäre Ausgleichsverpflichtung des Ergebnishaushaltes erfüllt, ist davon auszugehen, dass der Saldo aus den Einzahlungen und Auszahlungen für **die laufende Verwaltungstätigkeit** einen Überschuss (in Höhe des Saldos der nicht zahlungswirksamen Aufwendungen und Erträge) erbringt. Dabei ist zwar zu berücksichtigen, dass Abweichungen auf Grund von Periodenabgrenzungen auftreten können. Diese dürften in der Regel jedoch nur eine untergeordnete Rolle spielen.

Reichen diese Zahlungsmittelüberschüsse aus, um zumindest die ordentlichen Kredittilgungen bedienen zu können, kann von einer tragfähigen finanzwirtschaftlichen Situation ausgegangen werden. Im kameralen Haushalt entspricht dies in etwa der Fähigkeit, die so genannte „Pflichtzuführung“ erwirtschaften zu können. Ein darüber hinausgehender Betrag entspricht im kameralen System der Zuführung der so genannten „freien Spitze“.

Prekär wird die Situation vor allem dann, wenn die Einzahlungen aus der laufenden Verwaltungstätigkeit nicht mehr ausreichen, um die Auszahlungen aus der laufenden Verwaltungstätigkeit zu decken. Vorrangiges Ziel bei der Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes muss es dann sein, die dauernde Zahlungsfähigkeit sicher zu stellen und den ggf. vorhandenen Bestand der Kassenkredite dauerhaft abzubauen. In die Beurteilung der Gesamthaushaltssituation ist dafür auch die voraussichtliche Entwicklung der Zahlungsmittelbestände des aktuellen Haushaltsjahres und der Folgejahre einzubeziehen, wie sie sich im mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplan darstellt. Ergänzend sind die Ausführungen im Vorbericht zu der Entwicklung der Kassenlage in den vorangegangenen Jahren heranzuziehen, denn der Ergebnis- und Finanzplan vermittelt hier nur ein jahresbezogenes Bild. Direkte Rückschlüsse auf die unterjährige Fähigkeit der Liquiditätssicherung sind daraus nicht möglich. Ggf. kann sich die Kommunalaufsichtsbehörde zusätzliche Berichte über die unterjährige Entwicklung des Kassenkreditbestandes vorlegen lassen.

III.1.2.3 Ist im Finanzhaushalt die Summe der 3 Salden:

- Einzahlungen und Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit,
- Einzahlungen und Auszahlungen aus der Finanzierungstätigkeit und
- Einzahlungen und Auszahlungen von Liquiditätsreserven

negativ, ist dies dann und soweit mit den haushaltswirtschaftlichen Grundsätzen vereinbar, wie der voraussichtliche Bestand an Zahlungsmitteln am Ende des Haushaltsjahres noch positiv bleibt. Dies ist jedenfalls dann gewährleistet, wenn – wie oben dargelegt - ausreichende Finanzmittelüberschüsse aus der laufenden Verwaltungstätigkeit vorhanden sind und/oder Zahlungsmittelbestände aus Vorjahren eingesetzt werden können.

Ggf. ist zu prüfen, ob die Gemeinde über Sonderrücklagen aus nicht verwendeten investiven Schlüsselzuweisungen oder aus in der kameralen Rücklage angesammelten investiven Mitteln verfügt. Diese stehen grundsätzlich auch dann für die Finanzierung investiver Maßnahmen zur Verfügung, wenn sie zwischenzeitlich für die Verringerung oder Vermeidung von Liquiditätskrediten eingesetzt wurden.

Stehen entsprechende Mittel nicht zur Verfügung, ist von einer – unzulässigen – endgültigen Finanzierung von investiven Auszahlungen aus Kassenkrediten auszugehen. Bei der Beurteilung ist allerdings zu berücksichtigen, dass es sich bei dem Bestand an Zahlungsmitteln zu Beginn des Haushaltsjahres um einen stichtagsbezogenen Wert handelt. Soll die Finanzierung der Investitionsauszahlungen zu einem wesentlichen Teil aus vorhandenen Zahlungsmittelbeständen gedeckt werden und sind in den vorangegangenen Jahren keine oder nur geringfügige Zahlungsmittelüberschüsse aus der laufenden Verwaltungstätigkeit und/oder aus der Investitionstätigkeit entstanden, sollte sich die Kommunalaufsichtsbehörde daher zusätzliche Informationen über die Höhe der für die Investitionsfinanzierung verfügbaren Mittel vorlegen lassen. Ggf. müssen – soweit rechtliche Verpflichtungen dies zulassen - die Veranschlagungen für die Investitionstätigkeit, Finanzierungstätigkeit und/oder Liquiditätsreserven soweit verändert werden, dass ein Gesamt-Saldo von mindestens 0 erreicht wird.

III.1.3 Die Bilanz

III.1.3.1 Die Höhe des Eigenkapitals

Überschüsse des Ergebnishaushaltes fließen, ebenso wie entsprechende Fehlbeträge, am Jahresabschluss in die entsprechenden Posten der Bilanz ein und beeinflussen dort die Höhe des Eigenkapitals.

Für den kommunalen Bereich liegen Erfahrungswerte, aus denen eine durchschnittliche Eigenkapitalausstattung im Sinne eines Mindestwertes abgeleitet werden könnte, noch nicht vor. Eine negative Eigenkapitalausstattung stellt jedoch eine Überschuldung dar, die in jedem Fall vermieden werden sollte, denn die Kommune hat in diesem Fall mehr Schulden als Vermögen. Das heißt, dass auch bei einer vollständigen Veräußerung aller Vermögensgegenstände nicht alle Schulden abgetragen werden könnten. Berücksichtigt man, dass tendenziell ein nicht geringfügiger Anteil des kommunalen Vermögens als nicht veräußerbar eingestuft werden muss, wird die prekäre Situation noch deutlicher.

Unabhängig von der absoluten Höhe der Eigenkapitalausstattung belegt darüber hinaus ein über Jahre beständig geringer werdendes Eigenkapital eine strukturelle Finanzschwäche, der rechtzeitig zu begegnen ist, um die dauerhafte Erfüllung der kommunalen Aufgaben nicht zu gefährden. Hier sind auch aufsichtsrechtliche Maßnahmen geboten.

III.1.3.2 Rücklagen/Rückstellungen

Übersteigen die Erträge des Ergebnishaushaltes die Aufwendungen werden die Überschüsse, so weit sie nicht zur Abdeckung von Fehlbeträgen aus Vorjahren benötigt werden und je nachdem, in welchem Teilergebnis sie entstanden sind, im Jahresabschluss der Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen bzw. des außerordentlichen Ergebnisses zugeführt. Sie stehen dann für etwaige Fehlbeträge nachfolgender Haushaltsjahre zur Verfügung.

Sie sind somit ein notwendiges Instrument zur dauerhaften Sicherung der Leistungsfähigkeit der Kommunen. Auch wenn es einen gesetzlich geregelten „Mindestbestand“ der Rücklagen nicht mehr gibt, kann die Haushaltssituation der Kommune umso besser bewertet werden, je höher die Überschussrücklagen sind. Die Kommune ist dann besser in der Lage, finanziell schwierige Jahre auszugleichen und eine gleichmäßige Aufgabenerfüllung sicher zu stellen.

Rückstellungen sind dem Grunde nach ungewisse Verbindlichkeiten. Sie führen mit hoher Wahrscheinlichkeit zu künftigen Zahlungsverpflichtungen. Daher ist auf eine ausreichende Ausstattung mit finanziellen Mitteln zu achten. Insbesondere die in der Eröffnungsbilanz gebildeten Rückstellungen sind nicht durch entsprechende Erträge gedeckt, sondern nur rechnerisch (mit entsprechendem Einfluss auf die Höhe des ausgewiesenen Eigenkapitals) ermittelt worden.

Verfügt die Kommune nicht über genügend Zahlungsmittel, sollten die Rückstellungen zumindest durch werthaltiges und leicht veräußerbares Vermögen gedeckt sein. Dabei ist jedoch zu berücksichtigen, dass eine Unterscheidung in veräußerbares und nicht veräußerbares Vermögen in Brandenburg nicht erfolgt. Die Ermittlung eines solchen Wertes aus der Bilanz und deren Anlagen, die ohnehin nur ein stichtagsbezogenes Bild vermitteln würden, ist daher belastbar nicht möglich. Vielmehr ist aus dem mittelfristigen Finanzplan, in dem auch anstehende Auszahlungen aus der Inanspruchnahme von Rückstellungen zu planen sind, die dauerhafte Finanzierungsmöglichkeit zu entnehmen. Darüber hinaus soll die Kommune im Vorbericht erläutern, welcher Finanzierungsbedarf aus der Inanspruchnahme von Rückstellungen entsteht und welche Auswirkungen sich daraus im mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanungszeitraum ergeben (§ 10 Nr. 4 KomHKV). Ggf. kann sich die Kommu-

nalaufsichtsbehörde jedoch im Rahmen ihres Informationsrechtes auch weitere Unterlagen vorlegen lassen.

III.2 Das Haushaltssicherungskonzept

III.2.1 Verpflichtung zur Aufstellung bei Umstieg auf die Doppik

III. Für den Fall, dass für eine Kommune allein aus Anlass der Umstellung auf das doppelte Haushalts- und Rechnungswesen die Pflicht zur Aufstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes entsteht, sieht § 141 Abs. 18 Kommunalverfassung vor, dass ein Haushaltssicherungskonzept dennoch nicht erstellt werden muss, wenn das Wiedererreichen des Haushaltsausgleiches dargestellt werden kann. In der Regel soll dies innerhalb der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung erreicht werden. Die Kommunalaufsichtsbehörde kann im Einzelfall eine längere Frist genehmigen.

Die Formulierung „allein aus Anlass“ ist nach pflichtgemäßem Ermessen auszulegen. In der Regel sollten jedoch folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- a) Der Haushalt war in den letzten beiden Jahren vor der Umstellung auf das doppelte Haushalts- und Rechnungssystem ausgeglichen.
- b) Bei Beibehaltung des kameralen Rechnungssystems wäre im aktuellen Haushaltsjahr ein Fehlbedarf voraussichtlich nicht ausgewiesen worden. Dies kann unterstellt werden, wenn die Einzahlungen aus der laufenden Verwaltungstätigkeit die Auszahlungen der laufenden Verwaltungstätigkeit mindestens decken.

und

- c) Der Ausgleich des ordentlichen Ergebnisses kann unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren, zumindest nach Heranziehung der zulässigen Ersatzdeckungsmittel, im mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanungszeitraum dargestellt werden. Benötigt die Kommune einen längeren Zeitraum, obliegt es der Kommunalaufsichtsbehörde über eine mögliche Befreiung von der Aufstellungspflicht eines Haushaltssicherungskonzeptes zu entscheiden. Dafür sollte auf Grundlage einer von der Kommune nachzuweisenden deutlich positiven Tendenz davon auszugehen sein, dass der voraussichtlich erforderliche Zeitraum zum Wiedererreichen des Haushaltsausgleiches den mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanungszeitraum um nicht mehr als 1 bis 2 Jahre überschreiten wird.

III.2.1.2 Sinn der Ausnahmeregelung ist vor allem, dass Kommunen neben den sich aus der Umstellung des Haushaltswesens ergebenden Arbeiten nur dann zusätzlich mit der Erarbeitung eines Haushaltssicherungskonzeptes belastet werden sollen, wenn und soweit dies auf Grund einer schon länger bestehenden und/oder sich weiter verschärfenden Haushaltsunterdeckung dringend geboten erscheint.

III.2.1.4 Insgesamt sollten die Kommunalaufsichtsbehörden im Rahmen des ihnen zustehenden Ermessensspielraumes und in enger Zusammenarbeit mit den betroffenen Kommunen im Vor-

feld des Haushaltsbeschlusses über die im Einzelfall zu stellenden Anforderungen entscheiden.

III.2.1.5 Sind die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt oder hat die Kommunalaufsichtsbehörde nach § 141 Abs. 18 Kommunalverfassung genehmigt, dass für einen bestimmten Zeitraum ein Haushaltssicherungskonzept nicht erstellt werden muss, bleibt die Befreiung solange bestehen, wie die Kommune nach den jährlich vorzulegenden Haushaltsunterlagen den festgesetzten Konsolidierungszeitraum nicht verlängert.

III.2.2 Überleitung eines bestehenden Haushaltssicherungskonzeptes - Veränderung des Konsolidierungszeitraumes

III.2.2.1 War die Kommune in den Jahren vor der Umstellung auf das doppelte Rechnungswesen auf Grund unausgeglichener Haushaltspläne verpflichtet, ein Haushaltssicherungskonzept aufzustellen, wird sie dieses Konzept nach der Umstellung sehr wahrscheinlich weiterführen müssen. Ein Automatismus besteht allerdings nicht. Es ist vielmehr auf Grundlage der neuen doppelten Ausgleichsregelungen zu prüfen, ob die Kommune weiterhin verpflichtet ist, ein Haushaltssicherungskonzept zu beschließen (§ 63 Abs. 5 Kommunalverfassung i. V. m. § 26 Abs. 4 KomHKV).

Ist dies der Fall, ist mit der Beschlussfassung im ersten doppelten Jahr auch eine Anpassung der bisher ausgewiesenen Haushaltsstellen, bei denen eine Einsparung erfolgen sollte, an die neue Haushaltsgliederung vorzunehmen. Die Kommune sollte – soweit dies möglich ist – darstellen, in welchen Teilhaushalten künftig die bereits in Vorjahren beschlossenen Einsparungen erbracht werden.

III.2.2.2 Es wird häufig die Meinung vertreten, dass der Haushaltsausgleich unter doppelten Bedingungen wesentlich schwieriger zu erreichen ist als unter kameralen. Begründet wird dies mit der Annahme, dass die Abschreibungen und die Rückstellungszuführungen im doppelten Haushalt die Höhe der bisherigen ordentlichen Kredittilgung regelmäßig deutlich übersteigt. Daraus könnte die Schlussfolgerung gezogen werden, dass sich der Konsolidierungszeitraum in jedem Fall deutlich verlängern wird.

Dazu ist festzustellen, dass bei dieser Einschätzung wesentliche Einflussfaktoren zumeist außer Betracht bleiben. Dies sind z. B. die ertragswirksam aufzulösenden Sonderposten. Buchungsmäßig entsteht bei der Auflösung ein Ertrag, so dass die Kommune im Ergebnis nur den Teil der Abschreibungen erwirtschaften muss, der dem eigenfinanzierten Wert des Vermögensgegenstandes entspricht. Ebenfalls erleichternd für den künftigen Haushaltsausgleich wirkt sich aus, dass ein in der Regel nicht unerheblicher Teil des kommunalen Vermögens (vor allem Grund und Boden), nicht abgenutzt und damit auch nicht abgeschrieben wird. Überbewertet werden zumeist auch die Verpflichtungen zur Bildung von Rückstellungen, weil die in den Jahren bis zur Umstellung auf die Doppik bereits aufgelaufenen Ansprüche zwar in der Eröffnungsbilanz festgestellt werden und somit das Eigenkapital mindern. Sie belasten den Ergebnishaushalt jedoch nicht mehr. Lediglich die nach der Umstellung des Rechnungswesens

vorzunehmenden jährlichen Zuführungen sind im Ergebnishaushalt zu erwirtschaften. Auch die bisherigen kameralen Altfehlbeträge belasten den Ergebnishaushalt nicht mehr.

Andererseits sind die geänderten Möglichkeiten des Einsatzes von Mitteln aus Vermögensveräußerungen für den Haushaltsausgleich zu betrachten. Während im kameralen System der gesamte Einzahlungsbetrag als Einnahme verbucht wurde und damit als Ersatzdeckungsmittel für den Haushaltsausgleich zur Verfügung stand, wird im doppischen System bei gleich hohem Verkaufspreis nur dann und soweit ein (außerordentlicher) Ertrag gebucht, wie der in der Bilanz enthaltene Buchwert überschritten wird. Dies kann dazu führen, dass die Kommune trotz erheblicher Vermögensveräußerungen mit hohen Einzahlungsbeträgen keine oder nur geringfügige (außerordentliche) Erträge erzielt, die (nachrangig) für den Ausgleich des ordentlichen Ergebnisses herangezogen werden können.

Im Ergebnis sind insbesondere folgende Faktoren zu berücksichtigen, die maßgeblichen Einfluss auf die Änderung der Ausgleichssituation bei Umstellung auf die Doppik haben:

- => Ergebnis des letzten kameralen Jahresabschlusses (Ausweis eines Fehlbetrages bzw. frei verfügbare allgemeine Rücklage),
- => bisheriger Einsatz von Veräußerungserlösen oder sonstigen Ersatzdeckungsmitteln für den kameralen Haushaltsausgleich,
- => Verschuldungsgrad und Kreditlaufzeiten mit daraus resultierenden unterschiedlichen Tilgungsverpflichtungen,
- => Vermögensstruktur, insbesondere Verhältnis von abnutzbarem und nicht abnutzbarem Vermögen,
- => regional unterschiedliche Förderquoten und daraus resultierende abweichende Erträge aus der Auflösung von Sonderposten,
- => zulässige Ermessensspielräume für die Bewertung des Vermögens im Rahmen der Eröffnungsbilanz und daraus resultierende unterschiedliche Abschreibungen,
- => zulässige Ermessensspielräume bei der Festsetzung der Restnutzungsdauern für das abnutzbare Vermögen und daraus resultierende Abweichungen bei den jährlichen Abschreibungen,
- => Verbeamtungsgrad und Inanspruchnahme von Altersteilzeitmodellen und die daraus resultierende Verpflichtung zur Bildung von Rückstellungen.

Bei entsprechendem Zusammentreffen mehrerer der benannten Einflussfaktoren ist es möglich, dass sich der doppische Haushaltsausgleich kaum von dem nach dem vorjährigen Finanzplan für das Haushaltsjahr zu erwartenden kameralistischen Ergebnis unterscheidet. Vor diesem Hintergrund kann eine allgemeingültige Zahl von Jahren, um die sich die Konsolidierung des Haushaltes auf Grund der Umstellung auf das doppische System höchstens verlängern darf, nicht festgelegt werden. Die Kommunalaufsichtsbehörde muss vielmehr im Einzelfall unter Berücksichtigung der oben genannten Einflussfaktoren prüfen, ob die Kommune weiterhin den für sie kürzest möglichen Zeitraum für die Wiederherstellung der dauernden Leistungsfähigkeit festgelegt hat.

III.2.3 Rechtsaufsichtliche Prüfung und Genehmigung

- III.2.3.1 Gemäß § 63 Abs. 4 Kommunalverfassung ist das Ergebnis aus ordentlichen Erträgen und ordentlichen Aufwendungen in jedem Jahr unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren in Plan und Rechnung auszugleichen.
- III.2.3.2 Kann eine Gemeinde trotz aller Anstrengungen ihrer Pflicht zum Haushaltsausgleich nicht nachkommen, ist ein Haushaltssicherungskonzept aufzustellen. Maßgebliches Kriterium für die Erfüllung der Ausgleichsverpflichtung ist dabei der Ergebnishaushalt und hier das ordentliche Ergebnis.
- III.2.3.3 Das Haushaltssicherungskonzept soll die schnellstmögliche Wiedererlangung des notwendigen Haushaltsausgleichs vorbereiten. Ein weiteres Ziel ist, nach erfolgreicher Konsolidierung den Ergebnishaushalt so zu steuern, dass er in Zukunft nachhaltig und dauerhaft ausgeglichen werden kann.
- III.2.3.4 Der Gesetzgeber sieht weder für Inhalt noch für die Form des Haushaltssicherungskonzeptes verbindliche Regelungen vor. Hier steht es der Gemeinde grundsätzlich frei, in geeigneter und nachvollziehbarer Weise darzustellen, mit welchen Maßnahmen der Haushaltsausgleich im mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanungszeitraum wieder erreicht werden soll. Es kommt hierbei insbesondere darauf an, dass die Gemeinde nachvollziehbar darstellt, in welcher Höhe in welchen Produktbereichen in den einzelnen Haushaltsjahren Aufwandsreduzierungen bzw. Ertragsverbesserungen erreicht werden sollen.
- III.2.3.5 Mit dem Runderlass Nr. 5/2000 werden Hinweise zur Aufstellung, Ausgestaltung und Genehmigung von Haushaltssicherungskonzepten gegeben. Diese Hinweise gelten grundsätzlich auch im doppischen Haushalt weiter. Als Anlage zu diesem Leitfaden ist ein Entwurf für einen im Hinblick auf die Doppik überarbeiteten Runderlass beigefügt.

III.3 Investitionskredite

III.3.1 Allgemeines

Der haushaltsrechtliche Kreditbegriff ist etwas enger gefasst als der bürgerlich-rechtliche Darlehensbegriff in § 488 Abs. 1 Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) und in § 2 Nr. 28 KomHKV bestimmt. Danach handelt es sich um das unter der Verpflichtung der Rückzahlung von Dritten oder von Sondervermögen mit Sonderrechnung aufgenommene Kapital mit Ausnahme der Kassenkredite.

- III.3.1.1 Zuwendungen, die die Gemeinde im Darlehensweg erhält, sind auch dann Kredite, wenn die Zins- und Tilgungsleistungen von Dritten übernommen oder die Darlehen zinslos gewährt werden.
- III.3.1.2 Gehen Verbindlichkeiten bei Gebietsänderungen, bei Auflösung oder Erlöschen eines öffentlich-rechtlichen kommunalen Zusammenschlusses mit eigener Rechtspersönlichkeit auf eine Gemeinde über oder werden dabei Verbindlichkeiten von Dritten übernommen, so ist dies keine Kreditaufnahme. Solche Maßnahmen sind daher nicht genehmigungspflichtig.
- III.3.1.3 Altschulden nach dem Altschuldenhilfegesetz sind valutierte Kredite, die dem bisherigen Schuldenstand zuzurechnen sind. Ihre Übernahme unterliegt nicht der Genehmigungspflicht.

III.3.1.4 Kredite zählen nicht zu den ergebniswirksamen Erträgen. Sie sind daher nur als Einzahlungen im Finanzhaushalt zu veranschlagen. Nach dem Gesamtdeckungsprinzip (§ 22 Nr. 4 KomHKV) dienen die Einzahlungen des Finanzhaushalts, und damit auch die Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten und inneren Darlehen, insgesamt zur Deckung der Auszahlungen des Finanzhaushalts. Dem entsprechend sind die Kredite und die Tilgung der Kredite auch nicht im Bereich der einzelnen Investitionen zu veranschlagen, sondern zusammengefasst im Produktbereich 61.

Kredite dürfen jedoch nur für Investitionen, für Investitionsförderungsmaßnahmen und zur Umschuldung aufgenommen werden (74 Abs. 1 Satz 1 Kommunalverfassung).

III.3.1.5 Umschuldungskredite werden in der Kreditermächtigung der Haushaltssatzung nicht ausgewiesen (§ 74 Abs.1 Satz 2 Kommunalverfassung).

III.3.1.6 Unter den in § 2 Nr. 45 KomHKV definierten Begriff der Umschuldung als Ablösung eines Kredites durch einen anderen Kredit fällt neben dem Wechsel des Kreditgebers und dem Wechsel der Darlehensart (zum Beispiel Tilgungs- in Annuitätendarlehen) auch die Prolongation nach Auslaufen der Zinsbindung. Durch die Umschuldung darf die ursprüngliche Laufzeit des Kreditvertrages nicht verlängert werden.

III.3.1.7 Bei Kündigung eines genehmigten langfristigen Immobilienleasingvertrages kann eine Umschuldung regelmäßig dann angenommen werden, wenn der Darlehensbetrag dem Restbuchwert der Immobilie entspricht. Eventuell darüber hinaus zu leistende Ausgleichszahlungen (entgangener Gewinn etc.) dürfen wie z. B. auch Vorfälligkeitsentschädigungen nicht valutiert werden. Allenfalls ist in solchen Fällen unter Beachtung der Grundsätze der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit eine Einpreisung in den zu vereinbarenden Zinssatz möglich.

III.3.2 Kredite für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen

Investitionen werden im neuen doppelten Haushaltsrecht definiert als die Verwendung finanzieller Mittel für die Veränderung des Bestandes längerfristig dienender Güter. Investitionsförderungsmaßnahmen sind (aktivierbare) Zuweisungen und Zuschüsse für Investitionen Dritter und für Investitionen der Sondervermögen mit Sonderrechnung. Die benötigten Mittel werden im Finanzhaushalt als Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit veranschlagt (§ 5 Nr. 25 bis 31 KomHKV). Daraus ergibt sich, dass ein im Finanzhaushalt veranschlagter (negativer) Saldo aus den Auszahlungen und Einzahlungen aus der Investitionstätigkeit die Grenze der maximal zulässigen Investitionskredite abbildet.

III.3.2.1 Kredite dürfen nach § 64 Abs. 3 Kommunalverfassung grundsätzlich erst veranschlagt werden, wenn alle anderen Möglichkeiten zur Investitionsfinanzierung ausgeschöpft wurden. Vor der Veranschlagung von Krediten müssen daher alle anderen Finanzierungsquellen geprüft werden. Dies sind zunächst die im Finanzhaushalt ebenfalls zu veranschlagenden Einzahlungen aus der Investitionstätigkeit (§ 5 Nr. 17 bis 23 KomHKV). Dazu sind aber auch die Zahlungsmittelüberschüsse aus der laufenden Verwaltungstätigkeit und aus nicht benötigten Kassenbeständen mit heranzuziehen, wenn bei sorgfältiger Planung für den Zeitraum der Inanspruchnahme der Mittel die Notwendigkeit der Aufnahme von Kassenkrediten dauerhaft ausgeschlossen werden kann bzw. eine zeitweise Inanspruchnahme wegen insgesamt geringerer Zinsverpflichtungen wirtschaftlich geboten ist.

Eine Kreditfinanzierung kommt grundsätzlich aber auch dann in Betracht, wenn eine andere Finanzierung wirtschaftlich unzweckmäßig ist. Die Unzweckmäßigkeit kann nach den allgemeinen Haushaltsgrundsätzen sowohl haushaltswirtschaftlich (Summe des Zinsaufwandes des aufzunehmenden Kredites kleiner als die Zinserträge aus bestehenden Geldanlagen) als auch gesamtwirtschaftlich (Stützung einer insgesamt sehr niedrigen Kreditnachfrage) begründet sein.

Kredite dürfen nur in Höhe des im Haushaltsjahr voraussichtlich notwendigen Bedarfs veranschlagt und nur zur Deckung des gegenwärtigen Bedarfs aufgenommen werden. Sie sollen, soweit dies aus Sicht der Gemeinde erforderlich ist, zur Absicherung eines an den konkreten Bedürfnissen der Gemeinde orientierten Finanzmanagements zentral bewirtschaftet werden. Das Erfordernis betrifft regelmäßig nicht die Darlehen, die im Rahmen von Fördermaßnahmen aufgenommen und für die Zinshilfen gewährt werden.

- III.3.2.2 Die Aufnahme von Krediten muss zur Aufgabenerfüllung der Gemeinde notwendig sein (§ 63 Abs. 1 Kommunalverfassung). Die Weiterleitung von Krediten an Dritte für Zwecke außerhalb des gemeindlichen Aufgabenbereiches ist unzulässig. Jede Kreditaufnahme muss nicht nur wegen der neuen Schuldendienstverpflichtung, sondern auch wegen der Folgekosten der Investition sorgfältig geprüft werden und mit den in der Finanzplanung dargestellten finanziellen Möglichkeiten im Einklang stehen. Zu den Folgekosten einer Investition zählen alle aus dem bestimmungsgemäßen Gebrauch des Anlagegutes entstehenden Personal- und Sachkosten zzgl. Abschreibungen und Kapitalkosten.
- III.3.2.3 Kredite werden in die Gesamtdeckung einbezogen, so dass eine Einzelzuordnung zu bestimmten Investitionen nicht erfolgt. Es kann daher nur insgesamt entschieden werden, ob die Zeitdauer der Verschuldung mit dem Substanzverzehr durch Abschreibung der Investitionen übereinstimmt (Grundsatz der Gesamtdeckung). Die Gemeinde kann dafür einen Vergleich der durchschnittlichen Laufzeit der Kredite und der durchschnittlichen Lebensdauer aller Investitionen durchführen. Sie kann aber auch auf ein ausgewogenes Verhältnis von kürzeren und längeren Laufzeiten ihrer Kredite achten, wobei das Verhältnis sich nach dem Anteil der kurz- und langfristigen Investitionen richten muss.
- III.3.2.4 Unter den Laufzeiten von Krediten ist hier nicht die Zinsbindungsdauer einzelner Verträge zu verstehen, sondern die aus dem Verhältnis von Kredithöhe und Rückzahlungsraten ermittelbare Gesamttilgungsdauer des Kredites. Die Zinsbindungszeiten können im Rahmen des Finanzmanagements an der zu erwartenden Entwicklung des Zinssatzes orientiert werden. Hierbei sind zeitliche Häufungen unbedingt zu vermeiden.
- III.3.2.5 Bei der Beschlussfassung über die Haushaltssatzung, in der der Gesamtbetrag der vorgesehenen Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen festgesetzt wird (§ 65 Abs. 2 Nr. 3 Kommunalverfassung), muss sich die Gemeindevertretung vergewissern, dass die Voraussetzungen vorliegen, unter denen der Gesamtbetrag der vorgesehenen Kreditaufnahme genehmigt werden kann.

III.3.3 Rechtsaufsichtliche Prüfung des Gesamtbetrages der vorgesehenen Kreditaufnahmen

III.3.3.1 Maßgebendes Kriterium für die Erteilung der Genehmigung des Gesamtbetrages der Kreditaufnahme ist der Gesichtspunkt einer geordneten Haushaltswirtschaft. Oberster Grundsatz der kommunalen Kreditwirtschaft muss es daher sein, dass die Summe aller Zins- und Tilgungsverpflichtungen in der Gegenwart und in der Zukunft die Leistungsfähigkeit der Gemeinde nicht übersteigt. Dabei werden auch etwaige Schuldendienstverpflichtungen, die die Gemeinde für Dritte übernommen hat, berücksichtigt. Ist diese Voraussetzung nicht gegeben, so schreibt § 74 Abs. 2 Kommunalverfassung für den Regelfall die Versagung der Kreditgenehmigung vor. Die Sicherstellung der dauernden Leistungsfähigkeit ist nur ein Aspekt, unter dem über die Erteilung oder Versagung der Genehmigung zu entscheiden ist. Der Begriff einer geordneten Haushaltswirtschaft geht jedoch weiter. Dazu gehört die Beachtung aller in der Kommunalverfassung und der Kommunalen Haushalts- und Kassenverordnung aufgestellten Haushaltsgrundsätze. Insbesondere sind die allgemeinen Haushaltsgrundsätze des § 63 Kommunalverfassung und die Grundsätze der Einnahmebeschaffung des § 64 Kommunalverfassung zu beachten.

III.3.3.2 Die dauernde Leistungsfähigkeit kann grundsätzlich als gegeben angesehen werden, wenn folgende Kriterien kumulativ erfüllt sind:

- a) das ordentliche Ergebnis im laufenden Haushaltsjahr ist unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren mindestens nach Stufe 2 ausgeglichen (vgl. III.1.1.1),
- b) das ordentliche Ergebnis nach der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung ist in jedem Jahr unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren mindestens nach Stufe 2 ausgeglichen,
- c) die Finanzierung der Auszahlungen für die laufende Verwaltungstätigkeit im laufenden Haushaltsjahr und im mittelfristigen Ergebnis- und Finanzhaushalt kann voraussichtlich aus den Einzahlungen aus der laufenden Verwaltungstätigkeit gedeckt werden (vgl. I-II.1.2.2),
- d) die Zahlungsmittelüberschüsse aus den Einzahlungen und Auszahlungen der laufenden Verwaltungstätigkeit im laufenden Haushaltsjahr und im mittelfristigen Ergebnis –und Finanzhaushalt reichen mindestens aus, um die ordentliche Tilgung von Krediten zu finanzieren (vgl. III.1.2.2),
- e) die Eigenkapitalausstattung ist positiv und bleibt dies voraussichtlich.

III.3.3.3 An die Erteilung der Gesamtkreditgenehmigung sind besonders strenge Maßstäbe zu stellen, wenn:

- a) für das laufende Haushaltsjahr mit einem Ausgleich des ordentlichen Ergebnisses voraussichtlich nicht zu rechnen ist; dementsprechend ein Haushalts sicherungskonzept nach § 63 Abs. 5 Kommunalverfassung zu beschließen und zur Genehmigung vorzulegen ist und das Wiedererreichen des Haushaltsausgleiches nicht innerhalb des mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanungszeitraumes nachgewiesen werden kann
oder
der Ausgleich des ordentlichen Ergebnisses im laufenden Haushaltsjahr und/oder im mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanungszeitraum nur nach Heranziehung von Über-

- schüssen des außerordentlichen Ergebnisses und von Rücklagen aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses erreicht werden kann (Ausgleich nach Stufe 3),
- b) die zur Deckung der ordentlichen Tilgung von Krediten notwendigen Finanzmittel nicht aus Zahlungsmittelüberschüssen des Ergebnishaushaltes erwirtschaftet werden können,
 - c) Haushaltsrisiken (z.B. Bürgschaften) vorhanden sind, die weder im Haushalt noch in der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung berücksichtigt sind, und im Falle einer Inanspruchnahme den Haushaltsausgleich dauerhaft gefährden können
 - d) die Gemeinde zur Sicherstellung der Liquidität dauerhaft Kassenkredite in Anspruch nehmen muss.

III.3.3.4 Ist die dauernde Leistungsfähigkeit der Gemeinde gefährdet, so ist die Genehmigung in der Regel zu versagen. Ausnahmen sind nur bei Vorliegen ganz besonderer Umstände zulässig. Diese können beispielsweise vorliegen bei uneingeschränkter Rentierlichkeit durch Übernahme der Folgekosten durch Dritte, durch Einsparung von Aufwendungen in mindestens der Höhe der Folgekosten, durch erwartete zusätzliche Erträge oder Deckung der Investition und aller Folgekosten durch Landesfördermittel. Volle Rentierlichkeit bedeutet aber, dass nicht nur der Schuldendienst (Disagio, Zinsen, Tilgung) sondern auch alle Folgekosten aus der Betreuung und Bewirtschaftung (Personal- und Sachaufwand) abgedeckt sind.

III.3.3.5 Soweit eine Kommune trotz anscheinend noch gegebener Leistungsfähigkeit bei der Beantragung einer Genehmigung nach § 74 Abs. 2 Kommunalverfassung bereits einen Schuldenstand aufweist, der die durchschnittlichen Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit der letzten 3 Jahre übersteigt und/oder die Zinsen mehr als 6% der Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit ausmachen bzw. die genannten Werte durch die beantragten Kredite überschritten werden, wird eine Genehmigung regelmäßig nur dann in Betracht kommen, wenn die Rentierlichkeit der durchzuführenden Maßnahmen hinreichend sicher angenommen werden kann oder der Kredit im Rahmen von Förderprogrammen des Landes (z.B. Schulbau) aufgenommen wird. In allen anderen Fällen ist grundsätzlich von einer nicht mehr gegebenen dauernden Leistungsfähigkeit auszugehen und die Genehmigung zu versagen. Soweit beabsichtigt ist, Ausnahmen zuzulassen, ist die oberste Kommunalaufsicht im Vorfeld zu informieren.

Soweit von der Kommune vorgetragen wird, dass die Rentierlichkeit durch zusätzliche Erträge erreicht werden soll, ist die zukünftige Sicherheit der Erzielung der betroffenen Erträge dem Grunde und der Höhe nach zu prüfen. Hier wird sich die kommunalaufsichtliche Prüfung an folgenden Kriterien orientieren müssen:

- Weitgehend unproblematisch sind Bereiche, in denen sich der „Kundenkreis“ und der Umfang der nachgefragten Leistung unmittelbar aus einem Gesetz ergeben. Dies gilt zumindest so lang, wie der Umfang der Investition nicht eine prognostizierte zukünftige Entwicklung des „Kundenkreises“ vorwegnehmen oder begleiten soll. Soweit die Ertragszielung von kommunalen Satzungen abhängig ist, sollten diese mit vorgelegt werden.

In diesem Fall genügt neben den üblichen Prüfungen der kommunalen Leistungsfähigkeit eine Darstellung der Erträge und Aufwendungen unter Berücksichtigung der Zinseffekte (evtl. Kapitalwertverfahren).

- In den Fällen, in denen die Kommune Leistungen bereitstellt, deren Nachfrage sie ausschließlich oder in wesentlichen Teile privatwirtschaftlich (unternehmerisch) steuern kann (Schwimmbäder und Kulturhäuser aber auch Gewerbegebiete), reicht nach den Erfahrungen der Vergangenheit die Prüfung der Leistungsfähigkeit unter Berücksichtigung der prognostizierten Erträge allein nicht aus.

Die Beurteilung von Einzelinvestitionsprojekten könnte dann anhand folgender Einzelkriterien mit nachfolgender Zusammenfassung zu einem Gesamtscoreing erfolgen:

- Brancheneinschätzung
- Marktstellung/Wettbewerb
- Produkt/Sortiment
- Spezielle Risiken
- Prognosen/Ertrags- und Liquiditätsplanung
- Unternehmensstruktur

Soweit ein Dritter mit der Realisierung und Betreuung der Anlage beauftragt wird, ist auch die Erfahrung des Unternehmens in dem speziellen Segment zu berücksichtigen

Hier müssten durch die Kommunen dann die entsprechenden Untersuchungen vorgenommen bzw. in Auftrag gegeben werden.

III.3.3.6 Es ist auch möglich, die Genehmigung nur für einen Teilbetrag zu erteilen. Vor einer Versagung der Genehmigung ist zu prüfen, ob die Gesamtgenehmigung unter Bedingungen und Auflagen erteilt werden kann, die darauf abzielen, die vorgesehene Kreditaufnahme in Übereinstimmung mit dem Grundsatz einer geordneten Haushaltswirtschaft zu bringen. Dazu gehört auch, dass Fortsetzungsmaßnahmen weitergeführt und eingegangene Verpflichtungen erfüllt werden können. Im Übrigen muss bei unausgeglichenem Haushalt aus dem Haushaltssicherungskonzept zu entnehmen sein, wann der dauernde Haushaltsausgleich wieder erreicht sein wird.

III.3.3.7 Aufschiebende Bedingungen werden vor allem in Betracht kommen, wenn sie im Zuge des Zustandekommens der Haushaltssatzung erfüllt werden können (beispielsweise die Verbesserung der Ertragsbeschaffung) und das Wirksamwerden der Genehmigung vom Eintritt der Bedingung abhängig sein soll.

Durch Auflagen kann zum Beispiel sicherzustellen sein, dass:

- a) im Hinblick auf die Wahrung der dauernden Leistungsfähigkeit der Gemeinde der Schuldendienst aus den neuen Kreditverpflichtungen eine bestimmte Höhe nicht überschreitet oder
- b) die allgemeinen Grundsätze für die Ausgestaltung von Kommunalkrediten eingehalten werden. Eine solche Auflage erscheint insbesondere dann geboten, wenn früher diese Grundsätze nicht ausreichend beachtet wurden.

Während eine aufschiebende Bedingung die Genehmigung erst mit Eintritt der Bedingung rechtswirksam werden lässt, wird die mit einer Auflage verbundene Genehmigung auch ohne Erfüllung der Auflage bereits wirksam. Die Erfüllung der Auflage ist in diesem Fall gesondert zu überwachen.

III.3.3.8 Es ist jedoch nicht möglich, im Wege einer Bedingung oder Auflage einzelne Kreditaufnahmen einer besonderen Genehmigungspflicht zu unterwerfen. Die einzelnen Kreditaufnahmen bedürfen nur in den Fällen des § 74 Abs. 4 Kommunalverfassung der Genehmigung.

III.3.3.9 Bisher konnten im Rahmen der vorläufigen Haushaltsführung des neuen Haushaltsjahres Kredite nur bis zu einem Viertel des Vorjahresbetrages genehmigt und aufgenommen werden. Wenn im Vorjahr kein Kreditbetrag veranschlagt war, war die Weiterführung von Bauten, Beschaffungen und sonstigen Investitionsmaßnahmen somit unterbrochen und die Maßnahmefinanzierung nicht mehr gesichert.

Nunmehr kann die Kommune unter Anlegung eines strengen Prüfungs- und Bewertungsmaßstabes zur Fortführung unabweisbarer Bauten, Beschaffungen und sonstiger Investitionsmaßnahmen Kredite in der vorläufigen Haushaltsführung aufnehmen. Damit soll insbesondere die Fertigstellung und Nutzung der in den Vorjahren begonnenen Investitionen, die durch vertragliche Verpflichtungen des Vorjahres begründet wurden, gewährleistet werden.

Die Kreditaufnahme unterliegt grundsätzlich der Genehmigungspflicht durch die Kommunalaufsichtsbehörde im Rahmen einer Einzelgenehmigung gemäß § 69 Abs. 2 in Verbindung mit § 74 Abs. 2 Satz 3 und 4 Kommunalverfassung. Der notwendige Kreditbetrag ist vor der Antragstellung durch die Vertretungskörperschaft zu beschließen; die Kreditgenehmigung muss zwingend vor Beginn der Weiterführung der Investitionsmaßnahme erteilt werden.

Für die Prüfung des Kreditantrages sind durch die Kommunalaufsichtsbehörde die allgemeinen Bestimmungen über die Zulassung eines Kommunalkredites anzuwenden. Die Prüfungskriterien zur Ermittlung der finanziellen Leistungsfähigkeit sind bindend. Hierzu wird u. A. auf Punkt 1.3.1 dieses Leitfadens verwiesen. Abhängig von der finanzwirtschaftlichen Gesamtsituation der Kommune sind an die Prüfung der Genehmigungsfähigkeit unterschiedliche Anforderungen zu stellen:

- a) Die Genehmigung wird in der Regel erteilt werden können, wenn mit ausreichender Wahrscheinlichkeit davon auszugehen ist, dass die dauernde Leistungsfähigkeit der Kommune nicht gefährdet ist und die im Rahmen der Haushaltssatzung erforderliche Gesamtkreditgenehmigung in dieser Höhe erteilt werden kann (vorgezogene Genehmigung).
- b) Soweit davon auszugehen ist, dass das Wiedererreichen der dauernden Leistungsfähigkeit unter Vorlage oder Fortschreibung eines Haushaltssicherungskonzeptes erbracht werden kann, kann eine Kreditgenehmigung in den Fällen erteilt werden, in denen rechtliche oder tatsächliche Verpflichtungen die unmittelbare Fortsetzung der Investitionsmaßnahme erforderlich machen.
- c) Befindet sich eine Kommune in einer extremen Haushaltsnotlage, kommt eine Einzelkreditgenehmigung nur noch in Betracht, wenn:
 1. die Fortführung der Investitionsmaßnahme unabweisbar ist und die Fertigstellung des Investitionsobjektes begründet und notwendig ist und
 2. die Maßnahmefortführung mittelbar zur Konsolidierung des Haushaltes beiträgt und

3. die Finanzierung des neuen Schuldendienstes durch den Wegfall anderer Maßnahmen selbstbindend durch die Kommune gesichert wird; hierzu erfolgt ein Nachweis an die Kommunalaufsicht und
4. die Kommune weiterhin den Nachweis erbringt, dass die schnellstmögliche Aufstellung eines genehmigungsfähigen Haushaltssicherungskonzeptes angestrebt wird. Zur Einschätzung der finanzwirtschaftlichen Situation ist der Kommunalaufsichtsbehörde ein Entwurf vorzulegen.

Im Rahmen des Prüfungsverfahrens obliegt es der Kommunalaufsicht weitere als die hier dargelegten Bewertungsverfahren, die speziell dem doppischen Buchungssystem Rechnung tragen, vertiefend anzuwenden.

III.3.3.10 Die rechtsaufsichtliche Prüfung stützt sich grundsätzlich auf die Übersicht nach § 4 Abs. 3 KomHKV. Ergänzende Beurteilungsgrundlagen sind, falls erforderlich, aus dem Haushaltsplan und seinen Anlagen zu erarbeiten. Im Bedarfsfall sind weitere Angaben von der Gemeinde anzufordern (§ 112 Kommunalverfassung), zum Beispiel über den aktuellen Schuldenstand aus Krediten, die durch übernommene Bürgschaften abgesichert sind.

III.3.3.11 Eine weitergehende Prüfung der Haushaltslage bei der Gemeinde ist nur bei Vorliegen besonderer Umstände und Entwicklungen vorzusehen und nur wenn örtliche Erhebungen zur Haushaltslage notwendig sind, um den zutreffenden Eindruck zu vermitteln.

III.3.3.12 Sollte eine Kommune durch ein genehmigungsfreies Rechtsgeschäft in die Lage geraten, in folgenden Jahren Kredite aufnehmen zu müssen (sog. Krediterzwingung), deren Genehmigung wegen der haushaltswirtschaftlichen Situation der Kommune aber ausgeschlossen ist, so dürfen die einer Kreditgenehmigung zugrunde zu legenden Argumente von der Kommunalaufsicht im Regelfall nicht außer acht gelassen werden.

Es ist folgendes Verfahren anzuwenden:

- Die Forderung des Dritten, sofern unbestritten bzw. vorläufig vollstreckbar, muss von der Kommune beglichen werden und somit in Anwendung von § 66 Kommunalverfassung und § 14 KomHKV im Haushalt veranschlagt werden. Wenn der Haushalt dadurch nicht ausgeglichen werden kann, ist entsprechend § 63 Abs. 5 Kommunalverfassung ein HSK aufzustellen und der Kommunalaufsicht zur Genehmigung vorzulegen. Eine Kreditaufnahme für die Begleichung der Forderung kann dann im Rahmen des HSK in Betracht kommen, wenn der Kredit insgesamt rentierlich ist, d.h. die aus ihm resultierenden Belastungen geringer sind als die durch ihn zu erwartenden Einsparungen.

Die eventuelle Notwendigkeit der vorübergehenden Aufnahme von Kassenkrediten führt nicht zwangsläufig dazu, dass eine unmittelbare Kreditaufnahme grundsätzlich wirtschaftlicher ist. Die erforderliche Ausrichtung der aktuellen und zukünftigen Investitionstätigkeit auf die Abwicklung der bereits begonnenen Investition sollte regelmäßig dazu führen, dass die bestehenden Verbindlichkeiten in weit schnellerem Maß abgebaut werden, wie dies bei einer klassischen Kreditverpflichtung üblicherweise zu erwarten wäre. Soweit die zukünftig zu erwartenden Beträge hinreichend sicher quanti-

fiziert werden können, könnte alternativ auch eine daran ausgerichtete Kreditstruktur unter Einbeziehung von Kassenkrediten bzw. Krediten mit entsprechender Laufzeit erwogen werden.

Ziel ist letztlich, die Bedienung der eingegangenen Verpflichtung schnellstmöglich abzuschließen und den Gesamtaufwand an Zinsen auf ein Minimum zu reduzieren.

III.4 Verpflichtungsermächtigungen:

III.4.1 Der Gesamtbetrag der Verpflichtungsermächtigungen bedarf gem. § 73 Abs. 4 Kommunalverfassung insoweit der Genehmigung der Kommunalaufsichtsbehörde, als in den Jahren, zu deren Lasten sie veranschlagt sind, insgesamt Kreditaufnahmen vorgesehen sind. Die Summe der Verpflichtungsermächtigungen sowie die zeitliche Aufteilung der daraus voraussichtlich fälligen Auszahlungen sowie die Höhe der vorgesehenen Kreditaufnahmen ergibt sich aus dem gem. § 3 Abs. 2 Nr. 2 KomHKV dem Haushaltsplan beizufügenden Muster. Werden Auszahlungen ausnahmsweise erst in Jahren fällig, auf die sich der mittelfristige Ergebnis- und Finanzplan noch nicht erstreckt, ist die voraussichtliche Deckung des Auszahlungsbedarfs dieser Jahre gesondert darzustellen.

III.4.2 Der Genehmigungsvorbehalt für die Verpflichtungsermächtigungen soll – ebenso wie die Pflicht zur Genehmigung des Gesamtbetrages der Kreditaufnahmen - einer zu hohen Verschuldung vorbeugen. Soweit bereits bei der Aufstellung des mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanes klar wird, dass die Gesamtsumme der Investitionsauszahlungen in den Folgejahren nur durch weitere Kreditaufnahmen gedeckt werden kann, prüft die Kommunalaufsichtsbehörde daher bei der Genehmigung der Verpflichtungsermächtigungen, ob die zu erwartende Entwicklung der Haushaltssituation in den Folgejahren Kreditgenehmigungen voraussichtlich zulassen wird. Damit sind dieselben Genehmigungskriterien angesprochen, wie sie für die Erteilung von Kreditgenehmigungen gelten.

III.4.3 Dennoch ist die Genehmigung des kreditfinanzierten Teils der Verpflichtungsermächtigungen keine Vorwegnahme der Kreditgenehmigung für die Folgejahre. Die dann erforderlichen Kredite sind wiederum in der Haushaltssatzung festzusetzen und unterliegen den bereits dargestellten Genehmigungskriterien. Insbesondere bei einer gegenüber den Vorjahresplanungen deutlichen Verschlechterung der Gesamthaushaltssituation besteht keine Verpflichtung der Kommunalaufsichtsbehörde zur Erteilung von Kreditgenehmigungen im Umfang der zuvor für das entsprechende Jahr erteilten Genehmigung der Verpflichtungsermächtigungen.

III.5 Kassenkredite

III.5.1 Zur rechtzeitigen Leistung ihrer Auszahlungen kann die Gemeinde Kassenkredite bis zu dem von der Gemeindevertretung durch Beschluss festgesetzten Höchstbetrag aufnehmen, soweit dafür keine anderen Mittel zur Verfügung stehen (§ 76 Abs. 2 Kommunalverfassung).

III.5.2 Damit ist die Festsetzung des zulässigen Höchstbetrages nicht mehr an die Haushaltssatzung gebunden, sondern kann gesondert erfolgen. Im Fall einer gesonderten Festsetzung kann die Gemeinde im Bedarfsfall eine Änderung des Höchstbetrages beschließen, ohne das aufwändige Verfahren einer Nachtragshaushaltssatzung durchlaufen zu müssen. Der Beschluss gilt ü-

ber das Haushaltsjahr hinaus fort, bis ein neuer Beschluss zum Höchstbetrag der Kassenkredite gefasst wird. Sowohl der (gesonderte) Beschluss als auch ein eventueller Änderungsbeschluss sind der Kommunalaufsichtsbehörde unverzüglich anzuzeigen (§ 76 Abs. 2 Kommunalverfassung).

- III.5.3 Der Höchstbetrag der Kassenkredite unterliegt künftig nicht mehr der Genehmigungspflicht. Dies bedeutet jedoch nicht, dass die Kommune bei der Höhe der Festsetzung und insbesondere bei der tatsächlichen Aufnahme der Kassenkredite keinen Regelungen unterworfen sei. Vor allem die Haushaltsgrundsätze der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit sowie der Subsidiarität sind zu beachten. Außerdem gilt weiterhin, dass ein Kassenkredit, der im Verhältnis zu den Gesamteinzahlungen und –auszahlungen eine wesentliche Größenordnung einnimmt, ein Anhaltspunkt für eine haushaltswirtschaftliche Schieflage sein kann (vgl. III.3.3.3 d). Als Richtgröße kann dabei weiterhin die bisher geltende Genehmigungsgrenze von 1/6 herangezogen werden, wobei im doppischen Haushalt auf die Einzahlungen aus der laufenden Verwaltungstätigkeit als Bezugsgröße abzustellen ist.
- III.5.4 Setzt die Kommune einen Betrag von mehr als 1/6 der Einzahlungen aus der laufenden Verwaltungstätigkeit fest, sollte die Kommunalaufsichtsbehörde bei Vorlage des entsprechenden Beschlusses die möglichen Ursachen des erhöhten Kassenkreditbedarfes näher betrachten. Dies gilt insbesondere, wenn weitere Anhaltspunkte für ein Abrutschen der Haushaltssituation erkennbar sind. Ggf. sind dazu weitere Unterlagen oder Erläuterungen erforderlich, die sich die Kommunalaufsichtsbehörde im Einzelfall vorlegen lassen kann. Als mögliche Ursache kommen neben einer allgemein schlechten Haushaltssituation z.B. auch eine mangelhafte Liquiditätsplanung oder die nicht rechtzeitige und/oder vollständige Einziehung der Einnahmen in Betracht. Es ist aber auch denkbar, dass aufgrund der geänderten Zuwendungspraxis geförderte Investitionsmaßnahmen zunächst vollständig vorfinanziert werden müssen und daher ein vorübergehender und begründeter erhöhter Bedarf entsteht.
- III.5.5 Eine Kassenkreditaufnahme kann aber auch zulässig sein, und mit den Grundsätzen der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit in Einklang stehen, wenn unter Berücksichtigung der anfallenden Zinsen bei anderem Vorgehen ein größerer Schaden für die Gemeinde entsteht. Hierbei sind vor allem eventuell anfallende höhere Zinsen an anderer Stelle, Stundungs- und Verzugszinsen, Schadenersatzforderungen oder Rückabwicklungskosten zu berücksichtigen (vgl. auch III.3.3.12). Das Vorliegen dieser Umstände ist vor Inanspruchnahme der Kassenkreditermächtigung von der Kommune in eigener Verantwortung zu prüfen. Ggf. kann die Kommunalaufsichtsbehörde entsprechende Hinweise geben.
- III.5.6 Gem. § 76 Abs. 1 Kommunalverfassung hat die Gemeinde ihre jederzeitige Zahlungsfähigkeit durch eine angemessene Liquiditätsplanung jederzeit sicherzustellen. Nähere Erläuterungen zu Inhalt und Aufbau der Liquiditätsplanung sind weder in der Kommunalverfassung noch in der Haushalts- und Kassenverordnung enthalten. Dies ist auch nicht erforderlich, da es sich dabei um eine interne Planung handelt. Um der Anforderung nach jederzeitiger Aufrechterhaltung der Zahlungsfähigkeit gerecht zu werden, sind aber insbesondere die zeitliche Verteilung der im Finanzhaushalt insgesamt geplanten Einzahlungen und Auszahlungen und der Bestand an liquiden Mitteln zum jeweiligen Zahlungszeitpunkt maßgeblich. Daher kann an Hand der Gesamteinzahlungen und –auszahlungen und des Zahlungsmittelbestandes zu einem bestimmten Zeitpunkt, wie sie im Finanzhaushalt abgebildet werden, die Höhe des voraussichtlichen Bedarfes an Kassenkrediten nicht abgeleitet werden.

III.5.7 Kassenkredite sind – wie im kameralen System – keine Deckungsmittel und werden im Finanzhaushalt nicht geplant. Im Unterschied zum bisherigen kameralen System erfolgt jedoch eine bilanzielle Erfassung der Kassenkredite und eine detaillierte, fristbezogene Darstellung im Verbindlichkeitspiegel, so dass insbesondere bei Gemeinden mit mehrjährigen Fehlbeiträgen eine steigende Verschuldung durch anhaltende Kassenkreditbestände transparent wird.

III.5.8 In diesen Fällen muss sich die Gemeinde auch um den schnellstmöglichen Abbau der Kassenkreditbestände bemühen, da die Zinsen den Ergebnishaushalt zusätzlich belasten (vgl. auch Anlage zur Aufstellung, Ausgestaltung und Genehmigung von Haushaltssicherungskonzepten, Punkt 2.2.3).

Anlagen

MI.Brandenburg.de