



Ministerium des Innern des Landes Brandenburg | Postfach 601165 | 14411 Potsdam

An die Hauptverwaltungsbeamten/innen
der Städte und Gemeinden,
der Landkreise und Ämter

sowie Verteiler A und B

Henning-von-Tresckow-Straße 9-13
14467 Potsdam

Bearb.: Rohland, Grabow, Nitsche,
Kurth, Penzenstadler-Hennig
Gesch.Z.: III/2
Hausruf: (0331) 866 2300
Fax:
Internet: www.mi.brandenburg.de

Bus und Straßenbahn: Haltestelle Alter Markt
Bahn und S-Bahn: Potsdam Hauptbahnhof

Potsdam, 4. April 2011

Rundschreiben in kommunalen Angelegenheiten zur Anwendung des doppelten Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesens

Seit der Einführung des doppelten Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesens in den brandenburgischen Gemeinden und Gemeindeverbänden haben das Ministerium des Innern zahlreiche Anfragen zur Anwendung der Rechtsvorschriften erreicht. In der Regel wurden diese unmittelbar dem Fragesteller gegenüber beantwortet. Eine Vielzahl an Problemstellungen wurde aber wiederholt gestellt, so dass sich daraus ein allgemeines Informationsbedürfnis ablesen lässt.

Dieses Rundschreiben beinhaltet daher Ausführungen zu häufig gestellten Fragen, Auslegungen zu haushaltsrechtlichen Vorschriften sowie Hinweise, die sich nicht nur an die unmittelbaren Anwender des doppelten Rechnungsstils in den kommunalen Kammereien und Kassen sondern auch an Rechnungsprüfungsämter und Kommunalaufsichtsbehörden richten.

Ich bitte daher die Hauptverwaltungsbeamten das Rundschreiben auch dem benannten Personenkreis zur Kenntnis zu geben.

I. Haushaltswirtschaft

I.1 Kommunale Bilanz

a) Bewertung des kommunalen Vermögens

§ 78 Abs. 2 BbgKVerf schreibt verbindlich vor, dass Vermögensgegenstände im Vermögensnachweis mit ihrem fortgeschriebenen Anschaffungs- oder Herstellungswert anzusetzen sind. Im Kontext dazu legt § 85 Abs. 2 BbgKVerf auch für die Eröffnungsbilanz fest, dass das nachzuweisende Vermögen auf Grundlage der Anschaffungs- oder Herstellungskosten unter Berücksichtigung des Vermögens-

verbrauchs zu bewerten ist. Nur in den Fällen, in denen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht bekannt oder nicht mit vertretbarem Aufwand zu ermitteln sind, können abweichende Bewertungsmethoden angewandt werden. Die so ermittelten Werte gelten gemäß § 67 Abs. 2 KomHKV als Anschaffungs- oder Herstellungskosten.

In welcher Weise abweichende Bewertungsmethoden anzuwenden sind, ist nicht abschließend geregelt. Insoweit bestehen keine rechtlichen Bedenken, wenn in diesen Ausnahmefällen Bewertungsmethoden angewandt werden, die im Ergebnis zu Wiederbeschaffungszeitwerten führen. Vor diesem Hintergrund führte auch die in der Anlage 22 (Vereinfachtes Sachwertverfahren) zum Bewertungsleitfaden Brandenburg vom 29. Mai 2006 abgebildete Berechnungsmethode im Ergebnis zu einer Vermögensbewertung mit Wiederbeschaffungszeitwerten.

Im Hinblick auf das Grundanliegen der haushaltsrechtlichen Vorschriften, das kommunale Vermögen mit seinen Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten, wurden die Ausführungen in dem überarbeiteten Bewertungsleitfaden vom 23.09.2009 dahingehend modifiziert, dass unter Ziffer 5.8.3 bei Anwendung des vereinfachten Sachwertverfahrens eine Rückindizierung empfohlen wird. Diese Empfehlung erfolgte vor dem Hintergrund, dass die unter den einzelnen Gebäudebaujahrsklassen für die jeweiligen Gebäudetypen ausgewiesenen Werte der NHK 2000 die fiktiven im Jahre 2000 aufzuwendenden Mittel für die Neuerrichtung eines Gebäudes in der in den jeweiligen Zeiträumen üblichen Ausstattung, nicht aber die damaligen (fiktiven) Investitionen ausweisen. Die tatsächlichen Verkehrswerte liegen darüber hinaus in vielen Fällen unter den auf Grundlage der Wertermittlungsrichtlinie 2006 ermittelten Sachwerten. Dies spricht dafür, bei ohnehin notwendiger Wertkorrektur gleich die anempfohlene Rückindizierung auf das ermittelte oder vermutete Anschaffungs- oder Herstellungsjahr vorzunehmen. Insoweit bestehen keine rechtlichen Bedenken, wenn in diesen Ausnahmefällen Bewertungsmethoden angewandt werden, die im Ergebnis zu Wiederbeschaffungszeitwerten führen.

b) Bildung von Rückstellungen

Im kommunalen Haushaltsrecht (§ 48 Abs 1 KomHKV) ist die Bildung und Auflösung von Rückstellungen streng begrenzt. Die Möglichkeit, Aufwandsrückstellungen zu bilden, ist gemäß § 48 Abs. 1 Nr. 4 KomHKV nur für die im Haushaltsjahr unterlassene Instandhaltung zulässig, wenn und soweit sie im folgenden Haushaltsjahr nachgeholt wird.

aa) Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten des Finanzausgleichs

Die Bildung von Rückstellungen für schwankende Erträge aus dem kommunalen Finanzausgleich (z.B. Mindereinnahmen bei den Schlüsselzuweisungen) sind formal keine Verbindlichkeiten oder Aufwendungen im Sinne des § 48 Abs.1 Satz 1 KomHKV. Deshalb werden die zu diesem Rückstellungsposten unter Ziffer 4.3.7 BewertL Bbg vom 23.09.2009 gegebenen Hinweise hinsichtlich der Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen des Finanzausgleichs nicht weiter aufrecht gehalten.

bb) Rückstellungen für sonstige Verpflichtungen

Für sonstige Verpflichtungen gemäß § 48 Abs.1 Nr. 9 KomHKV besteht nur dann eine Passivierungspflicht, wenn kumulativ folgende 3 Kriterien erfüllt sind: Vorliegen einer privat-rechtlichen oder öffentlich-rechtlichen Außenverpflichtung gegenüber Dritten, die wirtschaftliche Verursachung ist vor dem Abschlussstichtag der zu erstellenden Bilanz entstanden und mit einer Inanspruchnahme aus der Verpflichtung ist mit einer sehr hohen Wahrscheinlichkeit zu rechnen.

Öffentlich-rechtliche Verpflichtungen entstehen zumeist aus Verwaltungsakten. Sie können aber auch direkt aus gesetzlichen Bestimmungen entstehen, wenn ein entsprechend konkreter Gesetzesbefehl besteht. Die gesetzliche Verpflichtung muss dabei auf ein bestimmtes Handeln innerhalb eines bestimmten Zeitraumes zielen. Zudem ist für die Rückstellungsbildung erforderlich, dass an die Verletzung der gesetzlichen Bestimmung Sanktionen geknüpft sind, so dass sich der Bilanzierende der Erfüllung der Verpflichtung im Ergebnis nicht entziehen kann.

Die wirtschaftliche Verursachung einer (ungewissen) Verbindlichkeit ist meist nicht eindeutig bestimmbar. Der Tatbestand der Verpflichtung muss jedoch im Wesentlichen in dem betreffenden Haushaltsjahr verwirklicht sein und das Entstehen der Verbindlichkeit nur noch von unwesentlichen Tatsachen abhängen. Die Verpflichtung muss darüber hinaus nicht nur an Vergangenes anknüpfen, sondern auch Vergangenes abgelden. Die wirtschaftliche Verursachung im abgelaufenen Haushaltsjahr ist somit zu verneinen, wenn die Entstehung der Verpflichtung wirtschaftlich eng mit der künftigen Ertragssituation verknüpft ist.

In diesem Zusammenhang ist auch darauf hinzuweisen, dass bei Auseinanderfallen von wirtschaftlicher Verursachung und rechtlicher Entstehung einer (ungewissen) Verbindlichkeit der frühere der beiden Zeitpunkte maßgeblich für die Passivierungspflicht ist.

Sind die oben genannten Voraussetzungen erfüllt, sind Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten in Höhe des voraussichtlichen Erfüllungsrückstandes zu bilden. Dabei sind in der Regel die Vollkosten anzusetzen. Das bedeutet, dass z.B. bei Rückstellungen für die Aufstellung und Prüfung des Jahresabschlusses sowohl die internen Kosten der eigenen Verwaltung als auch die Kosten externer Wirtschaftsprüfer/Wirtschaftsprüfungsgesellschaften berücksichtigt werden.

Eine Einschränkung zur Rückstellungsbildung besteht nur durch die von der Gemeinde bzw. vom Gemeindeverband festgelegte Geringfügigkeitsgrenze der zu erwartenden Kosten.

cc) Pensionsrückstellungen

Zur Frage in welchem Verhältnis die für spätere Pensionslasten zu bildenden Pensionsrückstellungen und die gleichzeitig an den Kommunalen Versorgungsverband Brandenburg zu zahlenden Umlagen zueinander stehen und ob sich daraus nicht eine Doppelbelastung des Ergebnishaushaltes ergibt, ist folgendes auszuführen. In die jährliche Haushaltsplanung und den Jahresabschluss fließen sowohl der Aufwand für die Umlage an den Versorgungsverband als auch der Aufwand bzw. der Ertrag für die in dieser Periode zu aktualisierende Pensionsrückstellung ein. Hiermit ist aber kein doppelter Aufwand für ein und die gleiche Leistung verbunden. Die Umlagezahlungen an den Kommunalen Versorgungsverband, deren Höhe nach der Anzahl der aktiven Beamtinnen und Beamten berechnet wird, stellen keine zusätzlichen Aufwendungen zu den oben beschriebenen Zuführungen an die Pensionsrückstellungen dar. Die Umlagen dienen vielmehr im Rahmen der kommunalen Solidargemeinschaft der Liquiditätssicherung für die Leistungen an die aktuellen Versorgungsempfänger, wobei nicht benötigte Mittel in eine Sicherheits- und Schwankungsrücklage eingebracht werden (§§ 32 und 38 Satzung Versorgungskasse i.V.m. § 13 KVBbgG).

Ab dem Zeitpunkt, zu dem aktive Beamte in den Ruhestand treten, endet in anteiliger Höhe die Umlagezahlung an den Kommunalen Versorgungsverband (Ergebnishaushalt und Finanzhaushalt). Zugleich werden entsprechend der fortschreitenden Pensionsdauer bei der betreffenden Gemeinde die anteiligen Rückstellungen (ergebniswirksam) aufgelöst, ohne dass sich die zugrunde liegenden Pensionsauszahlungen, die ja durch den Versorgungsverband erfolgen, ergebnis- und finanzwirksam werden. Den ergebniswirksamen Aufwendungen während der aktiven Phase des versorgungsberechtigten Beschäftigten steht in der Ruhestandsphase somit eine Entlastung des Ergebnishaushalts gegenüber. Die Gemeinde/der Gemeindeverband werden für die einzelnen Versorgungsberechtigten letztlich jeweils einmal im Ergebnis und im Finanzhaushalt belastet.

Das idealtypisch beschriebene Verfahren wird in der Praxis dadurch gestört, dass die Umlagezahlungen und Pensionsrückstellungen im Einzelfall nicht deckungsgleich sind mit den späteren tatsächlichen Pensionszahlungen und Auflösungen der gebildeten Rückstellungen. Dies resultiert nicht zuletzt aus dem Solidargedanken, der der Aufgabenstellung des Kommunalen Versorgungsverbandes zugrunde liegt und den gemeindeindividuellen Pensionsleistungen die gemeinschaftlichen Pensionszahlungen des Versorgungsverbandes gegenüberstellt. Mit den sich hier-

durch ergebenden Aufwendungen wird die einzelne Gemeinde gleichwohl nur einmal ergebniswirksam belastet.

dd) Auflösung von Rückstellungen

Die Bildung von Rückstellungen in der Eröffnungsbilanz erfolgt ergebnisneutral. Wird in einem späteren Haushaltsjahr festgestellt, dass eine Rückstellung nicht oder nicht in voller Höhe benötigt wird, weil beispielsweise ein anhängiges Gerichtsverfahren zu Gunsten der Gemeinde abgeschlossen werden konnte, wäre es nicht sachgerecht, eine ertragswirksame Auflösung dieser Rückstellung vorzunehmen. In diesen Fällen erfolgt eine ergebnisneutrale Ausbuchung durch Korrektur der Eröffnungsbilanz gemäß § 141 Abs. 1 BbgKVerf.

c) Auflösung von Sonderposten

Gemäß § 47 Abs. 4 KomHKV sind erhaltene Zuwendungen Dritter für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen in der Eröffnungsbilanz als Sonderposten zu passivieren. Dazu sind grundsätzlich die ursprünglichen Zuführungsbeträge unter Berücksichtigung der bis zum Eröffnungsbilanzstichtag vorzunehmenden planmäßigen und außerplanmäßigen Auflösungen anzusetzen und dem bezuschussten Vermögensgegenstand zuzuordnen.

Für die erstmalige Bewertung der Sonderposten aus investiven Schlüsselzuweisungen nach dem BbgFAG hat der Ordnungsgeber eine Ausnahme zugelassen, die eine Pauschalierung mit einer Auflösung über 20 Jahre des Gesamtbetrages gemäß § 67 Abs. 3 KomHKV ermöglicht. Diese Vereinfachung ist nur für Ausnahmefälle vorgesehen worden, wenn eine Einzelzuordnung wegen des in der Vergangenheit geltenden Gesamtdeckungsprinzips in der Regel nicht möglich ist oder nur mit einem unverhältnismäßig hohen Verwaltungsaufwand geleistet werden kann. Sie gilt nicht für die Investitions- und Investitionsfördermaßnahmen im Vermögens- bzw. Finanzhaushalt, für deren Deckung investive Schlüsselzuweisungen maßnahmebezogen zugeordnet wurden und sie gilt nicht für die laufende doppelte Haushaltsführung. Die Gemeinden/Gemeindeverbände, die ihre Haushaltswirtschaft bereits umgestellt haben, sind verpflichtet, spätestens im aktuellen Haushaltsjahr 2011 die Auflösung neu zu bildender Sonderposten aus investiven Schlüsselzuweisungen nach Zuordnung der daraus finanzierten Maßnahmen und nach der jeweiligen Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes differenziert vorzunehmen. Die dabei ermittelten Abschreibungszeiträume müssen mit den Auflösungszeiträumen der Sonderposten übereinstimmen, um einen den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Ressourcenverbrauch gemäß § 47 Abs. 4 Satz 2 KomHKV abzubilden.

I.2 Ergebnishaushalt und Teilhaushalte

Der Haushaltsplan ist das Instrument für die Planung, Durchführung und Kontrolle der Haushaltswirtschaft der Gemeinden/Gemeindeverbände. Er dient nicht nur als Grundlage für kommunalpolitische Entscheidungen, sondern stellt auch die notwendigen Informationen für die Bürgerinnen und Bürger sowie für interkommunale Vergleiche zur Verfügung. Um diesen Anforderungen gerecht zu werden, bedarf es einer einheitlichen Haushaltsgliederung. Die Form der Gliederung orientiert sich an dem für die statistischen Erhebungen vorgegebenen Produktrahmen des Landes Brandenburg. Auf der Ebene der Produktbereiche sind Aufwendungen und Erträge in Form von Teilergebnisplänen zusammenzuführen.

Die Produktbereiche und Produktgruppen stimmen in der Regel mit der örtlichen Organisation der Gemeinden/Gemeindeverbände nicht überein. Dies betrifft insbesondere die Bauhöfe und das zentrale Immobilienmanagement, die in der verbindlichen Gliederung der VV Produkt- und Kontenrahmen vom 18.03.2008 nicht vorgesehen sind. Ergänzend verweise ich auf die Ausführungen des Runderlasses des Ministeriums des Innern Nr. 4 vom 21.12.2009 und bitte um deren zwingende Beachtung.

I.3 Finanzhaushalt, Finanzrechnung und Finanzstatistik

Gemäß § 76 BbgKVerf haben die Gemeinden/ Gemeindeverbände durch eine angemessene Liquiditätsplanung jederzeit ihre Zahlungsfähigkeit sicherzustellen. Dieses Liquiditätsziel wird im Finanzhaushalt/Finanzrechnung abgebildet, da im Ergebnis der im Finanzhaushalt erfolgter Erfassung sämtlicher Ein- und Auszahlungen als Endsaldo die Änderung des Zahlungsmittelbestandes im Laufe eines Haushaltsjahres ermittelt werden kann. Der Saldo gibt darüber Auskunft, ob die Einzahlungen eines Haushaltsjahres ausreichen, die im gleichen Zeitraum anfallenden Zahlungsverpflichtungen zu erfüllen. Nach Einbeziehung der vorhandenen Zahlungsmittelbestände aus Vorjahren kann die finanzielle Gesamtsituation einer Gemeinde/eines Gemeindeverbandes beurteilt werden. Ein (voraussichtlich) positiver Endbestand an Zahlungsmitteln zeigt dabei an, dass die Liquidität der Gemeinde/ des Gemeindeverbandes als gesichert angesehen werden kann. Diese (Plan)Betrachtung reicht jedoch allein nicht aus, um die in der Kommunalverfassung geregelte „jederzeitige“ Sicherstellung der Liquidität zu gewährleisten. Daher ist ein entsprechendes unterjähriges Liquiditätsmanagement erforderlich.

Auch wenn die brandenburgische Kommunalverfassung eine gesetzliche Verpflichtung zum Ausgleich des Finanzhaushaltes nicht regelt, kann die Verpflichtung zur Sicherstellung der Liquidität dauerhaft nur im Rahmen eines ausgeglichenen Finanzhaushaltes erfüllt werden. Nur dauerhaft zahlungsfähige Gemeinden/Gemeindeverbände können die Erfüllung der kommunalen Aufgaben sicher-

stellen. Die Wahrung der Liquidität ist daher ein Lenkungsziel von herausragender finanzpolitischer Bedeutung, das – auch ohne gesetzliche Regelung - durch die kommunalen Entscheidungsträger mit höchster Priorität anzustreben ist.

Im Runderlass Nr. 6/2000 „Erhebung und Veranschlagung der Realsteuern bei kommunalen Grundstücken und kommunalen Gewerbebetrieben“ war darauf hingewiesen worden, dass auch die durch die Gemeinde bei Regiebetrieben und/oder für eigene Grundstücke zu erhebenden Steuern im Haushaltsplan zu veranschlagen und für finanzstatistische Zwecke zu melden sind. Dies gilt auch nach Umstellung auf das doppische Haushalts- und Rechnungswesen. Die durch die Gemeinde zu erhebenden Grundsteuern für eigene Grundstücke sind daher nach den Gliederungsvorschriften zum kommunalen Haushalt als Aufwand und Auszahlung im sachlich zutreffenden Teilhaushalt sowie als Ertrag und Einzahlung im Teilhaushalt Allgemeine Finanzwirtschaft zu veranschlagen und zu buchen.

Entsprechend eines Hinweises des Amtes für Statistik werden Zahlungen von Landespflegegeld und Beihilfe häufig dem Konto 7331 zugeordnet. Die korrekte Buchung ist jedoch – soweit es sich nicht um Leistungen nach dem SGB XII handelt – auf dem Konto 7339 vorzunehmen.

I.4 Kreisumlage

Die Regelung im § 130 BbgKVerf stellt analog des vorher geltenden § 65 LkrO in Bezug auf die mögliche Höhe des Kreisumlagehebesatzes auf den Finanzbedarf des Landkreises ab. Damit ergeben sich gegenüber den kameralen Vorschriften keine grundsätzlichen materiellen Änderungen. Der Umfang der vom Landkreis erfüllten Aufgaben bestimmt das Höchstmaß der festzusetzenden Kreisumlage gegenüber den kreisangehörigen Gemeinden. Zugleich sind die Landkreise auch weiterhin verpflichtet, die Gemeinden bei der Festsetzung der Umlage nicht übermäßig zu belasten, um den Erhalt der gemeindlichen Finanzhoheit nicht zu gefährden. Dafür ist es erforderlich, die wirtschaftlichen Kräfte der kreisangehörigen Gemeinden in den Abwägungsprozess über die Höhe des festzusetzenden Kreisumlagehebesatzes einzubeziehen.

Der Finanzbedarf im doppischen Rechnungswesen ist die Summe der Finanzmittel, die der Landkreis benötigt, um seine Aufgaben zu erfüllen. Aus haushaltsrechtlicher Sicht dient die Umlage dem Ziel, Deckungslücken im kreislichen Haushalt zu schließen. Diese beziehen sich sowohl auf den in § 63 BbgKVerf geregelten Ausgleich des Ergebnishaushaltes als auch auf die Sicherstellung der jederzeitigen Zahlungsfähigkeit zum Ausgleich der im Finanzhaushalt zu veranschlagenden Auszahlungen einschließlich der vorgesehenen investiven Maßnahmen.

Es ist daher grundsätzlich zulässig, die Kreisumlage so hoch festzusetzen, dass die Bildung einer Überschussrücklage im ordentlichen Ergebnis möglich wird, um über diesen Weg einen im Finanzhaushalt bestehenden Liquiditätsbedarf abzude-

cken. Ein anderer - ebenfalls grundsätzlich zulässiger - Weg ist es, die Kreisumlage in eine allgemeine Kreisumlage (für den Ausgleich des Ergebnishaushaltes) und in eine investive Kreisumlage (für die Finanzierung investiver Maßnahmen) zu untergliedern und entsprechend in der Haushaltssatzung festzusetzen. Im Hinblick auf die bereits aufgeführte Verpflichtung zur Rücksichtnahme auf die Leistungsfähigkeit der kreisangehörigen Gemeinden sollte davon nur in Ausnahmefällen und erst nach vollständiger Verwendung der investiven Schlüsselzuweisungen aus dem kommunalen Finanzausgleich Gebrauch gemacht werden.

II. Prüfungswesen

II. 1 Einrichtung eines Rechnungsprüfungsamtes

Gemäß § 101 Abs. 1 in Verbindung mit § 140 Abs. 1 BbgKVerf können Ämter bzw. kreisangehörige Gemeinden ein Rechnungsprüfungsamt einrichten, wenn ein Bedürfnis dafür besteht und die Kosten im angemessenen Verhältnis zum Umfang der Verwaltung stehen. Die Entscheidung über die Einrichtung eines Rechnungsprüfungsamtes auf Grundlage der gesetzlichen Vorgaben fällt dabei grundsätzlich in die Organisationshoheit der Gemeinden/ Gemeindeverbände. Ob die erforderlichen Voraussetzungen vorliegen, ist im Einzelfall anhand der jeweiligen örtlichen Gegebenheiten in eigener Verantwortung zu beurteilen. Allgemein gültige Kriterien, bei deren Vorliegen die Einrichtung eines Rechnungsprüfungsamtes als zulässig anzusehen ist, können insoweit nicht abschließend benannt werden. Es sind jedoch nachstehende gesetzliche Mindestregelungen zu beachten. Gemäß § 101 Abs. 4 BbgKVerf ist zwingend ein Leiter des Rechnungsprüfungsamtes zu bestellen, der regelmäßig Beamter auf Lebenszeit sein soll (Absatz 5). Hinsichtlich einer Befristung der Leiter- und der Prüferstellen bestehen keine besonderen Regelungen. Im Hinblick auf die besondere Aufgabenstellung des Rechnungsprüfungsamtes dürfen der Leiter und die Prüfer nach § 101 Abs. 4 BbgKVerf keine andere Stellung in der Gemeindeverwaltung innehaben, wenn dies mit ihren Prüfungsaufgaben nicht vereinbar ist.

II. 2 Beauftragung von Wirtschaftsprüfern/Wirtschaftsprüfungsgesellschaften durch das Rechnungsprüfungsamt

Der Gesetzgeber hat den Rechnungsprüfungsämtern die rechtliche Möglichkeit eröffnet, sich für die Prüfung der Eröffnungsbilanz gemäß § 85 Abs. 3 Satz 2 der BbgKVerf und gemäß § 102 Abs. 2 Satz 1 BbgKVerf für die Prüfung des Jahresabschlusses eines Wirtschaftsprüfers/einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft zu bedienen. Zu Fragen der Beauftragung eines Wirtschaftsprüfers/ einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, zum Vergabeverfahren sowie zum Vertragsab-

schluss wird auf die Ausführungen des Runderlasses in kommunalen Angelegenheiten- RE 1/2010 vom 13. April 2010 – verwiesen.

II. 3 Fachliche Prüfung und Freigabe der DV- Programme

Gemäß § 33 Abs. 5 Nr.1 KomHKV ist bei automatisierter Datenverarbeitung (DV-Buchführung) sicher zu stellen, dass geeignete fachlich geprüfte Programme und freigegebene Verfahren eingesetzt werden. In einer internen Dienstanweisung der Gemeinde/des Gemeindeverbandes sind gem. § 44 Abs. 2 Nr.2 KomHKV bei Einsatz von automatisierter Datenverarbeitung in der Finanzbuchhaltung u.a. Festlegungen über die Freigabe von Verfahren zu treffen. Die Prüfung der fachlichen Eignung und die Freigabe erfolgt in der Regel durch die Gemeinde/ den Gemeindeverband selbst. Die Gemeinden/Gemeindeverbände können auch eine externe Stelle mit der fachlichen Prüfung und Freigabe der DV-Programme nach den geltenden rechtlichen Bestimmungen des Landes Brandenburg beauftragen. In solchen Fällen wird die externe – kostenpflichtige - Prüfung in der Regel mit einem entsprechenden "Zertifikat" belegt. Die eigene Prüfung und Freigabe durch die Gemeinden/Gemeindeverbände kann dann entfallen. Im Übrigen sind auch die Updates - soweit nicht geringfügig - zu prüfen und freizugeben. In Brandenburg gibt es keine zentrale Prüfungsstelle für DV-Programme, wie z.B. im Freistaat Sachsen. Insoweit besteht auch keine rechtliche Verpflichtung, die DV- Programme durch einen externen Sachverständigen zertifizieren zu lassen.

Als Hilfestellung für die Prüfung der DV-Programme können die vom Fachausschuss ADV-Prüfung der TUIV-AG erarbeiteten Arbeitshilfen (Checklisten und Formblätter) genutzt werden, die eigens für die Gemeinden/Gemeindeverbände erarbeitet worden sind.

III. Verbindlichkeit von Vorschriften

Aufgrund der Anfragen zur Verbindlichkeit der Vorschriften ergehen nachstehende ergänzende Hinweise:

Bei der Anwendung von Rechtsvorschriften ist zu beachten, dass es sich neben Gesetzen und Verordnungen auch bei den Verwaltungsvorschriften und Runderlassen um verbindliche Vorgaben handelt. Insbesondere bei den Verwaltungsvorschriften über die produktorientierte Gliederung der Haushaltspläne, die Kontierung der kommunalen Bilanzen und der Ergebnis- und Finanzhaushalte sowie über die Verwendung verbindlicher Muster zur Kommunalen Haushalts- und Kassenverordnung (VV Produkt- und Kontenrahmen) vom 18. März 2008 – RE Nr. 4/2008 sowie dem Runderlass Nr. 4/2009 vom 21.12.2009 handelt es sich um Mindestvorgaben, die zwingend anzuwenden sind. Es ist aber gestattet, den Produktrahmen beim Vorliegen örtlicher Bedürfnisse weiter zu untergliedern. Auch im

Kontenrahmen können bei Bedarf neue Konten eingerichtet werden, soweit die statistischen Anforderungen sowie die Vorgaben der Haushaltssystematik beachtet werden.

Anders verhält es sich beim Leitfaden zur Bewertung und Bilanzierung des kommunalen Vermögens und der kommunalen Verbindlichkeiten – Bewertungsleitfaden Bbg – vom 23.09.2009. Dieser stellt lediglich eine Arbeitshilfe für die Gemeinden und Gemeindeverbände dar. Auch wenn das Ministerium des Innern die Empfehlung ausgesprochen hat, den Leitfaden in der kommunalen Praxis flächendeckend zu nutzen, können bei der Erstellung der Eröffnungsbilanz unter Beachtung der örtlichen Gegebenheiten auch abweichende Bewertungsmethoden angewendet werden, wenn diese die Vermögenslage der Gemeinde/des Gemeindeverbandes wahrhafter abbilden und dies ordnungsgemäß dokumentiert wird.

Die Anwendung der im Bewertungsleitfaden dargestellten Ersatzbewertungsmethoden kommt nur für die Erstbewertung des kommunalen Vermögens im Rahmen der Eröffnungsbilanz in Betracht, wenn die Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht bekannt sind. In den Folgebilanzen sind für die Vermögensgegenstände gemäß § 78 Abs. 2 BbgKVerf ausnahmslos die Anschaffungs- und Herstellungskosten vermindert um Abschreibungen anzusetzen.

IV. Hinweise

IV.1 Beschlussfassung über die Höhe der Kassenkredite

Der Regelung im § 76 BbgKVerf, die Höhe der Kassenkredite durch einen einfachen Beschluss der Vertretung zu beschließen, liegt die Intention zugrunde, dass die Höhe der Kassenkredite im doppischen Haushaltsrecht nicht mehr der kommunalaufsichtlichen Genehmigung unterfällt. Zwar ist die Festsetzung der Kassenkredite in der Haushaltssatzung weiterhin möglich. Dies könnte aber in den Fällen zu Problemen führen, wenn das Haushaltsjahr sowie der Geltungszeitraum der Haushaltssatzung abgelaufen sind und zu Beginn des neuen Haushaltsjahres noch keine rechtsgültige Haushaltssatzung vorliegt und infolgedessen die vorläufige Haushaltswirtschaft gilt.

Beim Auftreten eines außerplanmäßigen Liquiditätsbedarfs innerhalb des Haushaltsjahres kann die Neufestsetzung eines höheren Kassenkreditrahmens auch erforderlich werden. Ist die Höhe des Kassenkreditrahmens in der Haushaltssatzung geregelt, ist die Änderung der Haushaltssatzung gemäß § 68 BbgKVerf erforderlich. Wegen des dabei zu beachtenden rechtsförmlichen Verfahrens zum Erlass der Haushaltssatzung wird empfohlen die durch den Gesetzgeber eröffnete rechtliche Möglichkeit zu nutzen, die Höhe der Kassenkredite durch einen einfachen Beschluss der Vertretung festzulegen.

IV. 2 Fristen

a) Frist zur Einführung des doppelten Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesens

Für das erste Haushaltsjahr, in dem die Haushaltswirtschaft gemäß § 63 Abs. 3 BbgKVerf nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung geführt wird, ist die Haushaltssatzung nach § 141 Abs. 17 BbgKVerf abweichend von § 67 Abs. 4 BbgKVerf spätestens bis zum 31.07. des betreffenden Haushaltsjahres vorzulegen. Der Gesetzgeber beabsichtigte mit dieser Regelung, den Kommunen ausreichend Zeit für die Umstellung einzuräumen. Der späteste Zeitpunkt für die Umstellung der Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung ist insoweit der 1.01.2011. In Art. 4 Abs. 3 KommRRefG ist u.a. geregelt, dass für Gemeinden die ihre Haushaltswirtschaft bis zum 31.12.2010 nach den Grundsätzen des kameralen Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesens führen, die Vorschriften der §§ 74 bis 92 GO am 31.12.2010 außer Kraft treten. Der Zeitpunkt der Außerkrafttretensregelung wurde im Einklang mit dem Umstellungszeitpunkt gewählt, da danach die maßgeblichen Regelungen der GO nicht mehr benötigt werden.

Für die Gemeinden/Gemeindeverbände, die ihr Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen bisher noch nicht umgestellt haben, besteht rechtlich keine Möglichkeit, die kameralen Haushaltswirtschaft über das Haushaltsjahr 2010 hinaus zu führen. Eine nach dem kameralen Haushaltsrecht beschlossene Haushaltssatzung wäre rechtswidrig. Bis zum Erlass einer rechtmäßigen Haushaltssatzung gemäß § 67 KomVerf gelten die Regelungen über die vorläufige Haushaltswirtschaft. (§ 69 KomVerf)

b) Frist zur Änderung der Eröffnungsbilanz

In dem Rundschreiben vom November 2009 wurde vom Innenministerium als maßgebliches Kriterium für die in Kapitel 3 (Gemeindewirtschaft), Abschnitt 1 (Haushaltswirtschaft) und den ergänzenden Vorschriften in § 141 BbgKVerf ausgewiesenen Fristsetzungen das Inkrafttreten der haushaltswirtschaftlichen Vorschriften der Kommunalverfassung zum 1. Januar 2008 (Art. 4 Kommunalrechtsreformgesetz) angesehen. Insoweit beginnt auch die Übergangsfrist für Bilanzberichtigungen nach § 141 Abs. 21 BbgKVerf frühestens mit dem Haushaltsjahr 2008. Eine Berichtigung der Eröffnungsbilanz ist unter diesem Gesichtspunkt auch bei Eröffnungsbilanzen mit Stichtag vor dem 1. Januar 2008 bis zum Jahresabschluss 2011 zulässig.

c) Frist zur Aufstellung des Gesamtabschlusses

Mit einem Rundschreiben hat das Ministerium des Innern bereits im Jahr 2009 zur Fristenregelung für die Aufstellung des Gesamtabschlusses gemäß § 83 BbgKVerf in Verbindung mit § 141 Abs. 19 BbgKVerf Stellung genommen.

Dabei ging es insbesondere um die Frage, zu welchem Zeitpunkt die Übergangsfrist nach § 141 Abs. 19 BbgKVerf für die Gemeinden/Gemeindeverbände einsetzt, die auf Grundlage einer Ausnahmegenehmigung nach § 94a GO vor dem Inkrafttreten der gemeinewirtschaftlichen Vorschriften der Kommunalverfassung ihr Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen auf die doppelte Buchführung umgestellt haben. Im Ergebnis bleibt festzustellen, dass die Frist für die erstmalige pflichtige Aufstellung des Gesamtabschlusses frühestens mit dem Haushaltsjahr 2008 beginnt, sofern in diesem Haushaltsjahr erstmalig oder - auf Grundlage einer Ausnahmegenehmigung nach § 94a GO - in Fortsetzung vorangegangener doppelter Haushaltsaufstellungen die Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung (§ 63 Abs. 3 BbgKVerf) erfolgte.

Die verbindliche Pflicht zur Aufstellung des Gesamtabschlusses nach § 141 Abs. 19 BbgKVerf tritt deshalb frühestens für das Haushaltsjahr 2010 für die Gemeinden ein, die im Haushaltsjahr 2008 einen doppelten Haushalt aufgestellt haben. Darüber hinaus ist im Gesetzesentwurf der Landesregierung zur Stärkung der kommunalen Daseinsvorsorge eine neue Übergangsregelung gemäß § 141 Abs. 19 für die Erstellung eines Gesamtabschlusses vorgesehen. Nach Inkrafttreten des Gesetzes wird darin - unabhängig von dem jeweiligen individuellen Umstellungszeitpunkt - einheitlich für alle Gemeinden /Gemeindeverbände das Jahr 2013 als das späteste Haushaltsjahr bestimmt, für das der erste Gesamtabschluss zu erstellen ist.

Im Auftrag

Gez. Keseberg