

## Verwaltungsvorschrift zur Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik und Gemeinekassenverordnung-Doppik (GemHVO-GemKVO-DoppVV M-V)

Verwaltungsvorschrift des Ministeriums für Inneres und Sport

Vom 20. Mai 2016 – II 320 - 174-53000-2015/036 –

VV Meckl.-Vorp. Gl. Nr. 2020 - 20

Zur Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik vom 25. Februar 2008 (GVOBl. M-V S. 34), die zuletzt durch Artikel 1 der Verordnung vom 19. Mai 2016 (GVOBl. M-V S. 311) geändert worden ist, und zur Gemeinekassenverordnung-Doppik vom 25. Februar 2008 (GVOBl. M-V S. 62), die durch Artikel 2 der Verordnung vom 19. Mai 2016 (GVOBl. M-V S. 311, 319) geändert worden ist, erlässt das Ministerium für Inneres und Sport folgende Verwaltungsvorschrift:

### **I Zur Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik**

Zu den nachrichtlichen Angaben:

#### **1 Zu § 1 Anlagen**

Soweit Muster, welche dem Haushaltsplan als Anlagen beizufügen sind, in den Vorbericht (§ 5) eingebunden sind, kann eine gesonderte Darstellung als Anlage zum Haushaltsplan entfallen.

Dies gilt insbesondere für folgende Muster der Anlage 3:

- a) Muster 3 (Übersicht über die aus Verpflichtungsermächtigungen voraussichtlich fällig werdenden Auszahlungen),
- b) Muster 4a (Übersicht über den voraussichtlichen Stand der Verbindlichkeiten zum Ende des Haushaltsjahres),
- c) Muster 4b (Übersicht über den voraussichtlichen Stand der Rückstellungen zum Ende des Haushaltsjahres) und
- d) Muster 5b (Übersicht über die Zusammensetzung und Entwicklung des Saldos der liquiden Mittel und der Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit im Finanzplanungszeitraum).

Satz 1 gilt entsprechend für den Nachweis der dauernden Leistungsfähigkeit nach § 17.

**2** (nicht besetzt)

#### **3 Zu § 3 Finanzhaushalt**

**3.1** Der Finanzhaushalt ist untergliedert in

- a) laufende Ein- und Auszahlungen (Nummern 1 bis 22 und 42),
- b) Ein- und Auszahlungen aus Investitionstätigkeit (Nummern 23 bis 39),
- c) Finanzierungstätigkeit (Nummern 40, 41, 43 bis 46).

a) Der jahresbezogene Saldo der laufenden Ein- und Auszahlungen in Nummer 47 umfasst das laufende Haushaltsjahr.

b) Der Saldo der laufenden Ein- und Auszahlungen zum 31. Dezember des Haushaltsvorjahres in Nummer 48 umfasst den (kumulierten) Vortrag aus Haushaltsvorjahren und entspricht dem Saldo der Nummer 49 des Haushaltsvorjahres.

c) Der Saldo der laufenden Ein- und Auszahlungen zum 31. Dezember des Haushaltsjahres in Nummer 49 umfasst den jahresbezogenen Saldo der laufenden Ein- und Auszahlungen (Nummer 47) zuzüglich des (kumulierten) Vortrages aus Vorjahren (Nummer 48).

**3.2** Zur planmäßigen Tilgung von Krediten für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen gemäß Absatz 1 Satz 1 Nummer 42 zählen die in den Kreditverträgen vereinbarten Tilgungen. In der Regel erfolgt die Tilgung in Raten. Eine planmäßige Tilgung von Krediten ist auch gegeben, wenn im Kreditvertrag eine Einmalzahlung, zum Beispiel zum Ende der Zinsbindung, vereinbart wurde. Eine außerplanmäßige Tilgung von Krediten für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen liegt nur vor, wenn die Tilgung im Kreditvertrag nicht verbindlich vereinbart wurde.

**3.3** Die Angabe zu einem Finanzmittelüberschuss oder Finanzmittelfehlbetrag (Absatz 1 Satz 1 Nummer 40) bedeutet nicht, dass der Finanzhaushalt jahresbezogen ausgeglichen oder defizitär ist. Der jahresbezogene Ausgleich des Finanzhaushaltes ergibt sich vielmehr aus der Angabe zu Absatz 1 Satz 1 Nummer 47.

Wird zu Nummer 40 ein positiver Betrag (also ein Finanzmittelüberschuss) ausgewiesen, finanzieren sich die ordentlichen und außerordentlichen Auszahlungen und der investive Bereich aus eigenen Einzahlungen, es stehen liquide Mittel zur Verfügung, um die planmäßige Tilgung von Krediten für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen ganz oder teilweise zu finanzieren. Übersteigt der Finanzmittelüberschuss die planmäßige oder außerplanmäßige Tilgung von Krediten für Investitionen und

Investitionsförderungsmaßnahmen, kommt es zu einer Reduzierung der Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit oder zum Aufbau liquider Mittel.

Wird zu Nummer 40 ein negativer Betrag (also ein Finanzmittelfehlbetrag) ausgewiesen, ist die Gemeinde auf vorhandene liquide Mittel (diese nehmen mithin ab), die erhöhte Inanspruchnahme eines Kredites zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit oder die Aufnahme von Krediten für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen angewiesen, um die ordentlichen und außerordentlichen Auszahlungen, investive Maßnahmen und die planmäßige Tilgung von Krediten für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen zu finanzieren.

Die Veränderung der liquiden Mittel oder die Veränderung der Kreditaufnahmen zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit wird vom Saldo der durchlaufenden Gelder und von ungeklärten Zahlungsvorgängen beeinflusst.

Gemäß § 45 Absatz 3 Nummer 1 Buchstabe c der Kommunalverfassung enthält die Haushaltssatzung Festsetzungen zur Investitions- und Finanzierungstätigkeit. Damit wird aufgezeigt, in welchem Umfang welche Finanzierungsmittel (liquide Mittel, gegebenenfalls Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit oder neue Kredite für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen) zur Verfügung stehen müssen, um die Ein- und Auszahlungen der laufenden Verwaltungstätigkeit und der Investitionstätigkeit und die Ein- und Auszahlungen aus durchlaufenden Geldern erfüllen zu können.

Anzugeben sind neben den Einzahlungen aus der Investitionstätigkeit (§ 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 31), den Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit (§ 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 38) und dem entsprechenden Saldo (§ 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 39) die Veränderung der liquiden Mittel und der Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit (§ 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 46). Mit der Veränderung der liquiden Mittel und der Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit wird gezeigt, wie sich die liquiden Mittel und die Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit im Vergleich zum Vorjahr entwickeln.

Die Ermittlung der Veränderung zum Vorjahr wird an folgendem Beispiel näher dargestellt:

Nummer 40:	Finanzmittelüberschuss/ Finanzmittelfehlbetrag:	60 000 Euro
Nummer 44:	Saldo der Ein- und Auszahlungen aus Krediten für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen:	-50 000 Euro
Nummer 45:	Saldo der durchlaufenden Gelder und ungeklärten Zahlungsvorgänge:	1 000 Euro
= Nummer 46:	Veränderung der liquiden Mittel und der Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit:	11 000 Euro

3.4 Maßgeblich für die Genehmigungspflichtigkeit des Höchstbetrags der Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit gemäß § 53 Absatz 3 der Kommunalverfassung ist der Posten gemäß Absatz 1 Satz 1 Nummer 10 (Summe der ordentlichen Einzahlungen).

3.5 Die Zuführung zum investiven Bereich aus einem positiven Saldo der laufenden Ein- und Auszahlungen zum 31. Dezember des Haushaltsvorvorjahres gemäß § 12 Nummer 4 wird in den Posten „Sonstige Investitionseinzahlungen“ (Absatz 1 Satz 1 Nummer 30) und „Sonstige laufende Auszahlungen“ (Absatz 1 Satz 1 Nummer 17) veranschlagt.

Der Buchungssatz lautet:

per Sonstige Investitionseinzahlung – Einzahlungsverrechnung gemäß § 12 Nummer 4 GemHVO-Doppik (Konto 6891)

an Sonstige laufende Auszahlungen – Auszahlungsverrechnung gemäß § 12 Nummer 4 GemHVO-Doppik (Konto 7698)

Die Zuführung zur Deckung eines negativen Saldos der laufenden Ein- und Auszahlungen zum 31. Dezember des Haushaltsjahres aus dem investiven Bereich gemäß § 12 Nummer 5 wird in den Posten „Sonstige laufende Einzahlungen“ (Absatz 1 Satz 1 Nummer 9) und „Sonstige Investitionsauszahlungen“ (Absatz 1 Satz 1 Nummer 37) veranschlagt.

Der Buchungssatz lautet:

per Sonstige laufende Einzahlungen – Einzahlungsverrechnung gemäß § 12 Nummer 5 GemHVO-Doppik (Konto 6628)

an Sonstige Investitionsauszahlungen – Auszahlungsverrechnung gemäß § 12 Nummer 5 GemHVO-Doppik (Konto 7896)

Produkt: Die Zuführungen werden in der Produktgruppe 611, Produkt Umbuchung gemäß § 12 Nummer 4 oder 5 GemHVO-Doppik (Produkt 61108) ausgewiesen.

Die Beträge aus diesen Zuführungen berühren nicht den Ergebnishaushalt und fließen nicht in die statistischen Erhebungen ein.

3.6 Zuwendungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen sowie Beiträge und ähnliche Entgelte, welche die Gemeinde zurückzahlen hat, sind, soweit diese nicht im Haushaltsjahr von den Einzahlungen abzusetzen sind, in einem gesonderten Posten „Sonstige Investitionsauszahlungen“ (Absatz 1 Satz 1 Nummer 37) auszuweisen. Im Teilfinanzhaushalt (§ 4 Absatz 12) erfolgt die Ausweisung entsprechend.

3.7 Ein- und Auszahlungen, die das Amt im Rahmen der Besorgung der Kassengeschäfte für eine amtsangehörige Gemeinde vornimmt, gelten als Ein- und Auszahlungen nach Absatz 1 Satz 1 der amtsangehörigen Gemeinde. Weiterführende Ausführungen zur „Einheitskasse beim Amt“ enthält Nummer 32.2 zu § 47 (Bilanz).

**4 Zu § 4****Teilhaushalte**

4.1 Nach Absatz 1 ist der Haushalt der Gemeinde angemessen in Teilhaushalte zu gliedern. Für kleine amtsangehörige Gemeinden ist grundsätzlich die Bildung von zwei Teilhaushalten ausreichend, sofern nicht die örtlichen Verhältnisse die Bildung weiterer Teilhaushalte erfordern.

4.2 Kriterien für die Bestimmung der wesentlichen Produkte gemäß Absatz 7 sind insbesondere die kommunale Steuerungsfähigkeit und die finanzielle Größenordnung des Produktes.

4.3 Gemäß Absatz 10 Nummer 2 und 3 sind die Erträge und Aufwendungen aus internen Leistungsbeziehungen in den Teilergebnishaushalten abzubilden. Gemäß Absatz 12 ist in den Teilfinanzhaushalten entsprechend zu verfahren. Der Detaillierungsgrad der internen Leistungsverrechnung hat mit Blick auf den Haushaltsgrundsatz der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit zu entsprechen.

Grundsätzlich sind die zentralen Steuerungsprodukte (Produktbereich 11 – Innere Verwaltung mit Ausnahme der Produktgruppe 114 – Zentrale Dienste) nicht auf andere Produkte zu verteilen, es sei denn, es werden konkrete Einzelleistungen für ein anderes Produkt eines anderen Teilhaushaltes erbracht (zum Beispiel Stellungnahme des Rechtsamtes für einen Fachbereich, Bearbeitung von Widersprüchen im Baugenehmigungsverfahren durch das Rechtsamt, Mitarbeit bei der Gebührenkalkulation durch den Bereich Finanzen/Kämmerei).

Bei der Produktgruppe 114 „Zentrale Dienste“ handelt es sich in der Regel um Serviceprodukte, die Leistungen enthalten, die für andere Verwaltungseinheiten erbracht werden. Sie werden in der Regel verursachungsgerecht über Umlagen (innerhalb des Teilhaushaltes) oder interne Leistungsverrechnungen (teilhaushaltsübergreifend) vollständig auf andere Produkte umgelegt.

4.4 Die Entscheidung über eine Änderung der Zuordnung zu den Teilhaushalten oder den Produkten (Absatz 16) trifft der Bürgermeister (bei amtsfreien Gemeinden) oder der Amtsvorsteher (bei amtsangehörigen Gemeinden) im Rahmen seiner Zuständigkeit für die Geschäfte der laufenden Verwaltung.

**5 Zu § 5****Vorbericht**

Der Vorbericht ist zur Beurteilung der Ergebnis-, Vermögens- und Finanzlage der Gemeinde für die Gemeindevertretung von entscheidender Bedeutung. Er muss nach Satz 3 einen Ausblick auf die Entwicklung der Rahmenbedingungen der Planung und wichtiger Planungskomponenten innerhalb des Zeitraumes der Ergebnis- und Finanzplanung enthalten. Insoweit sind neben den nach Satz 4 vorgegebenen Inhalten auch Aussagen zur Erreichung des Haushaltsausgleichs im Haushaltsjahr und zum Ende des Finanzplanungszeitraums sowie zur Leistungsstufe gemäß der Datenauswertung aus RUBIKON (§ 17) zu treffen. Sofern die dauernde Leistungs-

fähigkeit der Gemeinde eingeschränkt, gefährdet oder weggefallen ist, sind die Gründe hierfür (beispielsweise Probleme beim Erreichen des Haushaltsausgleichs, eine bestehende Überschuldung oder das Vorliegen wesentlicher sonstiger finanzieller Risiken im Finanzplanungszeitraum) darzustellen. Verfügt die Gemeinde über ein aktuelles Haushaltssicherungskonzept, kann zur Begründung der Leistungsstufe auf dieses verwiesen werden. Damit werden im Vorbericht auch die Grenzen der künftigen Gestaltungsmöglichkeiten der gemeindlichen Haushaltswirtschaft aufgezeigt.

**6** (nicht besetzt)

**7 Zu § 7****Nachtragshaushalt**

Die Verwaltung hat im Nachtragshaushaltsplan im neuen Haushaltsansatz auch die bereits beschlossenen über- und außerplanmäßigen Aufwendungen und Auszahlungen zu berücksichtigen. Die gesonderte Darstellung der über- und außerplanmäßigen Aufwendungen und Auszahlungen gemäß Absatz 2 dient der besseren Übersichtlichkeit.

**8 Zu § 8****Allgemeine Planungsgrundsätze**

8.1 Die Bildung von Produktsachkonten erfolgt auf der Grundlage des landeseinheitlichen Kontenrahmens und Kontenrahmenplans (Anlage 1) sowie des landeseinheitlichen Produktrahmens und Produktrahmenplans (Anlage 2).

8.2 Haushaltsansätze für Erträge und Einzahlungen können auf 100 Euro abgerundet und Haushaltsansätze für Aufwendungen und Auszahlungen auf 100 Euro aufgerundet werden.

8.3 Durchlaufende Gelder (Absatz 6 Nummer 1) stellen keine Haushaltsmittel der Gemeinde dar. Sie berühren nicht den Ergebnishaushalt und auch nicht den Bereich der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen des Finanzhaushaltes. Die Gemeinde kann die Verwendung durchlaufender Gelder nicht eigenverantwortlich gestalten. Der Saldo der durchlaufenden Gelder (§ 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 45) ist aber bei der Liquiditätsplanung zu berücksichtigen und deshalb im Finanzhaushalt auszuweisen.

Durchlaufende Gelder liegen immer dann vor, wenn die Gemeinde

a) im fremden Namen und für fremde Rechnung (offene Treuhand) oder

b) im eigenen Namen für fremde Rechnung (verdeckte Treuhand)

handelt und die Gemeinde keinen Ermessensspielraum bei der Entscheidung hat.

**Beispiele:**

Landesblindengeld,

Fischereiabgabe,

Wasserentnahmeentgelt.

**9 Zu § 9  
Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen**

- 9.1 Die Veranschlagung von Auszahlungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen ist gemäß § 8 Absatz 4 nur zulässig, wenn die Maßnahme tatsächlich im Haushaltsjahr durchgeführt oder begonnen werden kann und die voraussichtlichen Zahlungen zu leisten sein werden.
- 9.2 Sofern für eine Investitionsmaßnahme eine Sicherheitsleistung durch Einbehalt vereinbart ist, gilt § 17 Absatz 6 Nummer 4 der Vergabe- und Vertragsordnung für Bauleistungen, Teil B (VOB/B). Danach sind öffentliche Auftraggeber berechtigt, den als Sicherheit einbehaltenen Betrag auf ein eigenes Verwahrgeldkonto (Verwahrung auf Verbindlichkeitenkonto) zu nehmen. In diesen Fällen handelt es sich bereits zum Zeitpunkt der Zahlung auf das Verwahrgeldkonto um eine investive Auszahlung und eine Einzahlung aus durchlaufenden Geldern. Nach Ablauf der Einbehaltungsfrist ist der verwahrte Betrag an den Auftragnehmer weiterzuleiten, sofern keine Nachforderungen entstanden sind. Die Weiterleitung an den Auftragnehmer ist keine investive Auszahlung, sondern eine Auszahlung aus durchlaufenden Geldern.

10 (nicht besetzt)

**11 Zu § 11  
Weitere Bestimmungen für die Veranschlagung von Erträgen und Aufwendungen sowie von Ein- und Auszahlungen**

- 11.1 Vom Absetzungsgebot der Absätze 1 und 2 sind auch die steuerlichen Nebenleistungen wie Verspätungszuschläge (§ 152 der Abgabenordnung), Zuschläge nach § 162 Absatz 4 der Abgabenordnung, Zinsen (§§ 233 bis 237 der Abgabenordnung) und Säumniszuschläge (§ 240 der Abgabenordnung) umfasst.

In diesem Zusammenhang wird empfohlen, für die Erfassung der im Zusammenhang mit der Gewerbesteuer entstehenden Erträge und Einzahlungen folgende drei Konten anzulegen:

- a) Gewerbesteuer – Konten 4013/6013 des landeseinheitlichen Kontenrahmenplanes,
- b) Vollverzinsung aus der Gewerbesteuer (§ 233a der Abgabenordnung) – Konten 4792/6792 des landeseinheitlichen Kontenrahmenplanes,
- c) Verspätungszuschläge (§ 152 der Abgabenordnung) – Konten 4622/6622 des landeseinheitlichen Kontenrahmenplanes.

- 11.2 Ordentliche und außerordentliche Erträge oder Einzahlungen, welche die Gemeinde zurückzahlen hat, sind als Aufwand oder Auszahlung zu buchen, soweit sie nicht nach den Absätzen 1 und 2 im Haushaltsjahr von den Erträgen oder Einzahlungen abzusetzen sind.

**12 Zu § 12  
Grundsätze der Gesamtdeckung**

- 12.1 Eine Veranschlagung im Haushaltsplan gemäß Nummer 4 kann bereits auf der Grundlage eines aufgestellten Jahresabschlusses des Haushaltsvorjahres erfolgen.
- 12.2 Eine nachhaltige Haushaltskonsolidierung (Nummer 5) ist gegeben, wenn im Rahmen eines Gesamtkonzeptes zur Haushaltskonsolidierung (Konsolidierungsvereinbarung oder Haushaltssicherungskonzept) durch Einzahlungen aus der Investitionstätigkeit zumindest eine dauerhafte Reduzierung des negativen Saldos der laufenden Ein- und Auszahlungen erreicht wird. Investiv zu verwendende Zuweisungen nach § 11 Absatz 3 und § 16 Absatz 5 des Finanzausgleichsgesetzes Mecklenburg-Vorpommern dürfen dabei nicht zur Deckung eines negativen Saldos der laufenden Ein- und Auszahlungen herangezogen werden.

**13 Zu § 13  
Zweckbindung**

- 13.1 Um zweckgebundene Erträge und Einzahlungen nach Absatz 1 Satz 2 handelt es sich in der Regel durch die Zweckbestimmung eines Dritten bei Spenden (Zuwendungen). Spenden sind wie folgt zu behandeln:

13.1.1 Geldspenden

Zu unterscheiden ist, ob die Spende für laufende nicht investive Zwecke oder für Investitionen der Gemeinde bestimmt ist.

Spenden für laufende, nicht investive Zwecke des Haushaltsjahres sind im Zeitpunkt der Vereinnahmung als laufender Ertrag des Haushaltsjahres (Kontenart 462 „Weiterer sonstiger laufender Ertrag“, Konto 4629) zu erfassen. In der Finanzrechnung ist entsprechend zu buchen (Kontenart 662 „Weitere sonstige laufende Einzahlungen“, Konto 6629).

Soweit Spenden ganz oder teilweise für laufende, nicht investive Zwecke in Haushaltsfolgejahren bestimmt sind, ist ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden, der in dem jeweiligen Haushaltsjahr, für das die Spende gewährt wurde, ertragswirksam aufzulösen ist.

Bei Spenden, die für die Anschaffung oder Herstellung eines Vermögensgegenstandes geleistet werden, handelt es sich um Zuwendungen nach § 37 Absatz 2, die als Sonderposten auf der Passivseite auszuweisen sind. Gegebenenfalls ist die Zuwendung nach § 37 Absatz 2 zunächst als Anzahlung auf Sonderposten zu buchen. Die Ergebnisrechnung wird insoweit nicht berührt. In der Finanzrechnung sind die Zahlungen als Einzahlungen aus Investitionszuwendungen (Kontenart 681) zu erfassen.

Haushaltsrechtlich gilt hier, dass aufgrund der fortgeltenden Ermächtigung für zweckgebundene Auszahlungen auf der Grundlage zweckgebundener Einzahlungen nach § 15 Absatz 5 in Verbindung mit § 13 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 4 Ansätze für Investitionen über das Haushaltsjahr hinaus verfügbar sind.

In beiden Fällen ist Folgendes zu beachten:

Soweit der Spender die Zuwendung des Geldes unter der Voraussetzung geleistet hat, dass das Geld für einen bestimmten Zweck verwendet werden soll, und ansonsten die Rückzahlung verlangt, ist bis zur zweckentsprechenden Verwendung anstelle der ertragswirksamen Erfassung oder der Erfassung als Anzahlung auf Sonderposten zunächst eine sonstige Verbindlichkeit (Kontengruppe 37) zu buchen.

Solange bei eingegangenen Zuwendungen die Annahme nach § 44 Absatz 4 der Kommunalverfassung noch nicht erfolgt ist, darf eine Vereinnahmung im Rechnungswesen nicht erfolgen. Es besteht grundsätzlich eine Rückzahlungsverpflichtung.

Der Zahlungseingang ist zunächst wie folgt zu buchen:  
Bank und Spenden vor Annahme nach § 44 Absatz 4 KV M-V (Konto 6994)  
an Spenden vor Annahme nach § 44 Absatz 4 KV M-V (Konto 37991).

13.1.2 Sachspenden

Sachspenden sind in Höhe des gemeinen Wertes zu verbuchen. Dieser wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bei einer Veräußerung zu erzielen wäre (§ 9 Absatz 2 des Bewertungsgesetzes).

Handelt es sich bei der Sachspende um einen materiellen Vermögensgegenstand des Anlagevermögens, ist eine Aktivierung vorzunehmen. Gleichzeitig ist in analoger Anwendung von § 37 Absatz 2 in derselben Höhe ein Sonderposten zum Anlagevermögen zu bilden, der entsprechend der Nutzungsdauer aufgelöst wird.

Handelt es sich bei der Sachspende um einen Vermögensgegenstand des Umlaufvermögens, ist ebenfalls eine Aktivierung vorzunehmen. In analoger Anwendung des § 37 Absatz 2 ist in derselben Höhe ein sonstiger Sonderposten zu bilden, der bei Abgang des Vermögensgegenstandes ertragswirksam aufzulösen ist.

Bei Sachzuwendungen ist ebenfalls § 44 Absatz 4 der Kommunalverfassung zu beachten. Solange die Annahme nicht erfolgt ist, ist anstelle des Sonderpostens eine sonstige Verbindlichkeit (Konto 37991) zu erfassen.

Gemäß § 31 Absatz 5, § 34 Absatz 5 getroffene Entscheidungen zu Wertgrenzen gelten auch für Sachspenden.

13.2 Ein sachlich enger Zusammenhang nach Absatz 2 liegt in der Regel innerhalb einer Produktgruppe vor. Der sachliche Zusammenhang kann horizontal oder vertikal gegeben sein.

14 (nicht besetzt)

15 **Zu § 15 Übertragbarkeit**

15.1 Übertragungen von Ansätzen für ordentliche Aufwendungen und ordentliche Auszahlungen gemäß Absatz 2 oblie-

gen der Entscheidung der Verwaltung, sie erfordern keinen Haushaltsvermerk.

15.2 Sofern Ein- und Auszahlungsansätze aus Investitionstätigkeit nicht kassenwirksam werden, besteht die Möglichkeit der Neuveranschlagung der Ansätze oder die Möglichkeit, Ermächtigungen zu übertragen. Bei noch nicht begonnenen Maßnahmen (Absatz 3 Satz 3) soll einer Neuveranschlagung der Vorzug gegeben werden.

15.3 Aufgrund der Orientierung der kommunalen Doppik an handelsrechtlichen Kriterien sind in den verbindlichen Mustern zum Haushaltsplan nur die Ist-Ergebnisse, nicht aber die übertragenen Ermächtigungen des Haushaltsvorjahres berücksichtigt. Diesem Informationsdefizit für die Gemeindevertretung kann durch eine Darstellung im Vorbericht oder dadurch begegnet werden, dass die in Betracht kommenden Muster (zum Beispiel für den Finanzhaushalt, die Teilfinanzhaushalte, die Zusammenstellung und Entwicklung des Saldos der liquiden Mittel und der Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit im Finanzplanungszeitraum) nach der Spalte 2 „Ansätze des Haushaltsvorjahres“ um folgende Spalten erweitert werden:

Zur Information	
Übertragene Ermächtigungen des Haushaltsvorjahres	Ansätze des Haushaltsvorjahres einschließlich Nachträge und übertragene Ermächtigungen des Haushaltsvorjahres

15.4 Sofern ausnahmsweise im Rahmen der Haushaltsberatungen (nach § 47 Absatz 2 der Kommunalverfassung vor Beginn des Haushaltsjahres) bereits Angaben zum voraussichtlichen Ist des ablaufenden Haushaltsjahres und zu vorgesehenen Ermächtigungsübertragungen bekannt sind, kann in der „Übersicht über die Zusammensetzung und Entwicklung des Saldos der liquiden Mittel und der Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit im Finanzplanungszeitraum“ (Anlage 3 Muster 5b zu § 1 Nummer 15) das voraussichtliche Ist einschließlich der zur Übertragung vorgesehenen Ermächtigungen in einer weiteren Spalte zum Haushaltsvorjahr mit dargestellt werden.

16 **Zu § 16 Haushaltsausgleich**

16.1 Der vollständige Ausgleich des Ergebnishaushaltes gemäß Absatz 1 Nummer 1 ist gegeben, wenn kein Fehlbetrag zum 31. Dezember des Haushaltsjahres ausgewiesen wird (Anlage 3 Muster 6 zu § 2 Absatz 1 Nummer 33 Spalte 3). Der jahresbezogene Ausgleich des Ergebnishaushaltes ist gegeben, wenn kein Jahresfehlbetrag ausgewiesen wird (Anlage 3 Muster 6 zu § 2 Absatz 1 Nummer 31 Spalte 3).

16.2 Der vollständige Ausgleich des Finanzhaushaltes gemäß Absatz 1 Nummer 2 ist gegeben, wenn kein negativer Saldo der laufenden Ein- und Auszahlungen zum 31. Dezember des Haushaltsjahres ausgewiesen wird (Anlage 3 Muster 7 zu § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 49 Spalte 3).

Der jahresbezogene Ausgleich des Finanzhaushaltes ist gegeben, wenn kein negativer jahresbezogener Saldo der laufenden Ein- und Auszahlungen ausgewiesen wird (Anlage 3 Muster 7 zu § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 47 Spalte 3).

**17 Zu § 17  
Beurteilung und Nachweis der dauernden Leistungsfähigkeit**

Näheres dazu regelt die Verwaltungsvorschrift über Beurteilung und Nachweis der dauernden Leistungsfähigkeit von Kommunen (Anlage 6).

**18 Zu § 17a  
Maßnahmen bei Einschränkungen der dauernden Leistungsfähigkeit**

18.1 Die Gemeinde ist gehalten, in Abhängigkeit vom Ausmaß und den Ursachen der vorhandenen Haushaltsprobleme, unverzüglich alle notwendigen und objektiv zumutbaren Maßnahmen zu ergreifen, die zur Wiederherstellung der dauernden Leistungsfähigkeit erforderlich sind. Insbesondere folgende Maßnahmen kommen in Betracht, wobei die folgende Darstellung exemplarisch erfolgt und anderen Ansätzen zur Lösung bestehender Haushaltsprobleme nicht entgegensteht:

18.1.1 Aufgabenkritik

- a) Die Aufgabenwahrnehmung soll dahingehend überprüft werden, ob ein Verzicht auf Aufgaben und Einrichtungen in Frage kommt, die unter Berücksichtigung der demografischen Entwicklung zur Sicherung der stetigen Aufgabenerfüllung nicht erforderlich sind.
- b) Ist eine Aufgabe unverzichtbar, so soll sie auf einen der Haushaltslage angemessenen Umfang zurückgeführt werden. In diesem Zusammenhang sind sowohl im Bereich der Pflichtaufgaben als auch der freiwilligen Aufgaben die Standards der Aufgabenwahrnehmung zu überprüfen. Ziel muss es sein, über eine strikte Wirkungskontrolle bestehende Spielräume zur Konsolidierung zu nutzen.

18.1.2 Controlling

Es soll ein angemessenes strategisches Fachcontrolling in Schwerpunktbereichen implementiert oder optimiert werden. Es sind auf Basis der Ausgangslage der Gemeinde messbare Ziele festzusetzen, deren Erreichung zu einer Verbesserung der Haushaltslage beiträgt. Für die Definition der Ziele können beispielsweise Vergleichswerte von anderen Gemeinden als Orientierung herangezogen werden, wobei den konkreten örtlichen Verhältnissen und der Haushaltslage Rechnung zu tragen ist.

18.1.3 Einzahlungen und Erträge

- a) Die Kostenkalkulation für Gebühren und Entgelte für kommunale Dienstleistungen und Einrichtungen soll überprüft werden, ein höchstmöglicher Kostendeckungsgrad ist hierbei anzustreben.

b) Für Kreditanteile des Gesamtkreditrahmens, die auf kostenrechnende Einrichtungen entfallen, ist eine vollständige Kostendeckung unter Einbeziehung einer angemessenen Eigenkapitalverzinsung anzustreben.

c) Die Hebesätze der Realsteuern sollen überprüft und gegebenenfalls angepasst werden. Die regelmäßig veröffentlichten Werte zum Landesdurchschnitt sind dabei nur eine grobe Vergleichsgröße und keine Obergrenze, zumal sie in die Vergangenheit gerichtet sind und nicht die aktuelle Entwicklung widerspiegeln. Die Hebesätze müssen sich vielmehr am konkreten Finanzbedarf der Gemeinde unter Berücksichtigung der wahrgenommenen Aufgaben orientieren und sollen bei erheblichen Haushaltsproblemen gegebenenfalls auch deutlich über dem Landesdurchschnitt festgesetzt werden. Handlungsbedarf besteht insbesondere, wenn eine Gemeinde so niedrige Hebesätze festgesetzt hat, dass voraussichtlich jede Mehreinzahlung aus der jeweiligen Steuerart zu höheren Haushaltsbelastungen in Folge von Mindereinzahlungen aus Schlüsselzuweisungen und Mehrauszahlungen durch Umlagen im jeweils zweiten Haushaltsfolgejahr führen wird.

d) Es soll geprüft werden, ob weitere Einnahmemöglichkeiten durch die Erhebung oder Erhöhung sonstiger Steuern bestehen, beispielsweise Zweitwohnungs- oder Vergütungssteuern.

e) Im Hinblick auf die Kreishaushalte hat die Bemessung der Kreisumlage so zu erfolgen, dass der höchstmögliche Bedarfsdeckungsgrad erreicht wird, wobei die Kreisumlage den kreisangehörigen Raum finanziell nicht überfordern darf. Mögliche nicht genutzte Einnahmepotenziale der kreisangehörigen Gemeinden dürfen im Rahmen dieser Bewertung fiktiv Berücksichtigung finden.

18.1.4 Auszahlungen und Aufwendungen

a) Im Bereich der Aufwendungen und Auszahlungen sollen alle Positionen zunächst daraufhin überprüft werden, inwieweit auf die Aufgabe gänzlich verzichtet werden kann (vergleiche Nummer 18.1.1). Bei gefährdeter und weggefallener Leistungsfähigkeit sollen sich die Auszahlungen und Aufwendungen auf das notwendige Mindestmaß beschränken, wobei sich diesbezüglich an den Vorgaben für die vorläufige Haushaltsführung (§ 49 Absatz 1 Nummer 1 der Kommunalverfassung) orientiert werden kann.

b) Es sollen Möglichkeiten der Organisationsneustrukturierung und Personalreduzierung (beispielsweise auf der Grundlage von Personalentwicklungskonzepten) untersucht werden.

c) Da bei amtsangehörigen Gemeinden die Amtsumlage ein wesentlicher Aufwands- und Auszahlungsposten ist, soll durch die Gemeinde darauf hingewirkt werden, dass die Angemessenheit der Aufgabenwahrnehmung im Amt und die Personalausstattung überprüft

werden, sodass die Umlage gegebenenfalls reduziert werden kann. Hierzu sind Vergleiche mit anderen Ämtern von wesentlicher Bedeutung.

- d) Die Struktur des Schuldendienstes soll durch die Gemeinde getrennt nach kurz-, mittel- und langfristiger Verschuldung analysiert und gegebenenfalls optimiert werden. Bei Investitionskrediten ist auf eine mindestens fristenkongruente Finanzierung zu achten. Eine Nettoneuverschuldung soll grundsätzlich vermieden werden. Hoch verschuldete Gemeinden sind darüber hinaus gehalten, ihre Verschuldung abzubauen, um die Aufwendungen für Zinsen und Tilgung zu reduzieren. Die Investitionsplanung soll sich an diesen Erfordernissen ausrichten.
- e) Zulässige Möglichkeiten der Rücklagenentnahme nach § 18 sollen genutzt werden, um einen Jahresfehlbetrag zu vermeiden oder zu reduzieren.

#### 18.1.5 Investitionen

- a) Die Gemeinde hat ihre Investitionsplanung der Haushaltslage anzupassen. Bei der Planung von Investitionen sind die Haushaltsgrundsätze der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit zu beachten. So dürfen die Finanzierung und die zu erwartenden Folgekosten der vorgesehenen Investitionen (zum Beispiel Kosten der Finanzierung, Personal und Sachaufwendungen, Abschreibungen) die Leistungsfähigkeit der Gemeinde nicht übersteigen.
- b) Die Finanzierung des notwendigen Investitionsbedarfs ist vorrangig durch Eigenmittel sicherzustellen. Sofern diese nicht ausreichen, soll geprüft werden, ob für die geplante Maßnahme Fördermittel beantragt werden können, um den Haushalt teilweise von Folgekosten (Finanzierungskosten und Abschreibungen) zu entlasten.

#### 18.1.6 Wirtschaftliche Betätigung

- a) Gemäß § 75 der Kommunalverfassung sollen bestehende Möglichkeiten zur Verbesserung der Ertragskraft der gemeindlichen Unternehmen mit dem Ziel der Erwirtschaftung einer angemessenen Eigenkapitalverzinsung, die zu Gewinnausschüttungen oder Rücklagenausschüttungen von Unternehmen führt, genutzt werden.
- b) Es sollen Maßnahmen zur Verringerung von Zuschussbedarfen und Verlusten in Unternehmen und Beteiligungen geprüft werden, da diese für die Kommune zu einer Verminderung von Verlustzuweisungen führen.
- c) Es sollen Möglichkeiten einer (Teil-) Veräußerung gemeindlicher Unternehmen untersucht werden, die Folgewirkungen sind hierbei zu berücksichtigen (beispielsweise der Wegfall von Gewinnausschüttungen).
- d) Verlustträchtige Geschäftsbereiche sollen zurückgeführt werden, wenn sie zur Sicherung der stetigen Aufgabenerfüllung nicht notwendig sind.

#### 18.1.7 Strukturelle Veränderungen

- a) Es soll geprüft werden, ob durch eine Verstärkung der kommunalen Zusammenarbeit oder die Zusammenlegung von Verwaltungen Aufgaben effektiver erledigt und Synergieeffekte erschlossen werden können. Dies betrifft auch die gemeindlichen Unternehmen und Einrichtungen.
- b) Sofern die einzelne Gemeinde trotz Ausschöpfung aller Potenziale die Haushaltsprobleme nicht allein lösen kann, stellen auch Gemeindefusionen in Einzelfällen eine Lösungsmöglichkeit dar.
- c) Nach einer erfolgten Strukturreform soll die Verwaltung organisatorisch angepasst werden. Nicht zur Sicherung der stetigen Aufgabenerfüllung notwendiges Vermögen soll unter Beachtung des Wirtschaftlichkeitsgrundsatzes veräußert werden.

18.2 Absatz 2 regelt, in welchen Fällen die Veranschlagung von Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen trotz eingeschränkter, gefährdeter oder weggefallener Leistungsfähigkeit zulässig und damit genehmigungsfähig ist, sofern eine andere Finanzierung nicht möglich oder wirtschaftlich unzumutbar ist.

18.2.1 Nach Absatz 2 Nummer 1 gelten für die Veranschlagung und Genehmigung von Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen, die unter Beachtung der Folgekosten den Haushaltsausgleich zum Ende des Finanzplanungszeitraums nicht gefährden, erleichterte Voraussetzungen. Als Nachweis nach Absatz 3 kann in diesen Fällen eine Erklärung der Gemeinde dienen, dass die zu erwartenden Folgekosten, insbesondere der Schuldendienst und die planmäßigen Abschreibungen sowie im Zusammenhang mit der Maßnahme stehende Personalaufwendungen/-auszahlungen und Sachaufwendungen/-auszahlungen in der Finanzplanung, enthalten sind. Mindestens zum Ende des Finanzplanungszeitraums muss dabei der vollständige Haushaltsausgleich nach § 16 Absatz 1 erreicht werden.

18.2.2 Kann der Haushaltsausgleich im Finanzplanungszeitraum nicht aufgezeigt werden oder wird der Ausgleich im Finanzplanungszeitraum durch Folgekosten der Investitionsmaßnahme gefährdet, gilt Absatz 2 Nummer 2.

Nummer 2 erfordert eine Einzelfallprüfung der geplanten Investitionsmaßnahmen. Erfasst sind sowohl Investitionsmaßnahmen im pflichtigen als auch im freiwilligen Aufgabenbereich.

18.2.3 Eine Veranschlagung von Kreditaufnahmen für Investitionsmaßnahmen setzt voraus, dass zuvor nach Absatz 1 die Notwendigkeit und die Angemessenheit der Maßnahme unter Einbeziehung eines möglichen Verzichts geprüft und der Aufgabenbestand gegebenenfalls auf ein der finanziellen Leistungsfähigkeit angemessenes Maß zurückgeführt worden ist. Beispielsweise darf sich ein unangemessener Umfang freiwilliger Aufgaben nicht noch verfestigen, beispielsweise durch die Grundinstandsetzung von Einrichtungen.

#### 18.2.4 Pflichtige Maßnahmen

Bei Maßnahmen im pflichtigen Aufgabenbereich kann die Gemeinde zwar nicht entscheiden, ob sie die Aufgabe wahrnimmt, hat aber im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen Einfluss darauf, mit welchen Mitteln und in welchem Umfang die Aufgabe erfüllt wird. Insbesondere bei weggefallener und gefährdeter dauernder Leistungsfähigkeit ist bei Investitionen im pflichtigen Aufgabenbereich die sparsamste und wirtschaftlichste Möglichkeit der Aufgabenerfüllung zu wählen.

Zulässig sind nach Absatz 2 Nummer 2 unter diesen Voraussetzungen Maßnahmen im pflichtigen Aufgabenbereich, sofern sie

- a) zur Aufgabenerfüllung notwendig sind, das heißt sowohl dem Grunde als auch dem Umfang nach unabweisbar und unaufschiebbar sind (beispielsweise Ausstattung der Kindertagesstätte nach den gesetzlichen Standards), oder
- b) der Wiederherstellung der dauernden Leistungsfähigkeit dienen, das heißt eine wirtschaftlichere Aufgabenwahrnehmung ermöglichen (beispielsweise energetische Sanierung einer Schule oder Zentralisierung von Verwaltungsstandorten), oder
- c) der Wiederherstellung der dauernden Leistungsfähigkeit nicht entgegenstehen; umfasst sind im Wesentlichen Maßnahmen im Bestand, die nicht zu einer Erhöhung des bisherigen Zuschussbedarfs führen.

#### 18.2.5 Freiwillige Maßnahmen

Neben der Zulässigkeit pflichtiger Maßnahmen eröffnet Absatz 2 Nummer 2 insbesondere für Gemeinden mit weggefallener oder gefährdeter dauernder Leistungsfähigkeit auch die Möglichkeit, angemessene Maßnahmen im freiwilligen Aufgabenbereich durch Kreditaufnahmen für Investitionen zu finanzieren. Zulässig sind nach Absatz 2 Nummer 2 Maßnahmen im freiwilligen Aufgabenbereich, sofern sie

- a) der Wiederherstellung der dauernden Leistungsfähigkeit dienen, das heißt eine wirtschaftlichere Aufgabenwahrnehmung ermöglichen (beispielsweise Senkung des Zuschussbedarfs nach energetischer Sanierung einer Kultureinrichtung), oder
- b) der Wiederherstellung der dauernden Leistungsfähigkeit nicht entgegenstehen; umfasst sind im Wesentlichen Maßnahmen im Bestand, die nicht zu einer Erhöhung des bisherigen Zuschussbedarfs führen. Maßnahmen im freiwilligen Aufgabenbereich, insbesondere die Schaffung neuer oder die Erweiterung bestehender Einrichtungen, die zu einer Erhöhung des Zuschussbedarfs führen, stehen der Wiederherstellung der dauernden Leistungsfähigkeit grundsätzlich entgegen, sofern der erhöhte Zuschuss nicht dauerhaft und verbindlich durch einen Dritten getragen wird.

18.2.6 Bei der Beurteilung der Auswirkungen auf den Haushalt sind die Folgekosten durch die Umsetzung der Maßnahme, insbesondere der Schuldendienst, die planmäßigen Abschreibungen, Sachauszahlungen/-aufwendungen und Personalauszahlungen/-aufwendungen, den bisherigen Aufwendungen und Auszahlungen für die Erfüllung der Aufgabe gegenüberzustellen. Die ermittelten Aufwendungen und Auszahlungen sind um korrespondierende Einzahlungen und Erträge (beispielsweise Gebühren, Zuwendungen, Spenden, Auflösung von Sonderposten) zu mindern.

Eine Kompensation etwaiger Mehrauszahlungen/-aufwendungen aus allgemeinen Deckungsmitteln im Haushalt (beispielsweise Erhöhung des Hebesatzes für die Grundsteuer) ist grundsätzlich nicht eröffnet, da diese Mehreinzahlungen/-erträge nach Absatz 1 zunächst für die schnellstmögliche Wiedererlangung des Haushaltsausgleichs einzusetzen wären.

18.2.7 Die Voraussetzungen nach Absatz 2 gelten gemäß Absatz 4 auch für die Genehmigung von Verpflichtungsermächtigungen und Stellenplänen sowie die Anzeige langfristiger Verpflichtungen, da auch hier die Vereinbarkeit mit einer geordneten Haushaltswirtschaft gegeben sein muss.

18.2.8 Soweit die Gemeinde das Vorliegen der Voraussetzungen nach Absatz 2 Nummer 1 nachweist oder gegenüber der Rechtsaufsichtsbehörde das Vorliegen der Voraussetzungen nach Absatz 2 Nummer 2 substantiiert und maßnahmebezogen oder für Stellenpläne stellenbezogen darlegt, sind die Genehmigungen für Kreditaufnahmen für Investitionen, Verpflichtungsermächtigungen und Stellenpläne zu erteilen und Anzeigen langfristiger Verpflichtungen nicht zu beanstanden.

### 19 Zu § 17b Haushaltssicherungskonzept

19.1 Das Haushaltssicherungskonzept stellt für die Wiedererlangung der dauernden Leistungsfähigkeit die konzeptionelle, übergeordnete und verbindliche Planungs- und Handlungsvorgabe dar.

19.2 Der Haushaltsausgleich ist schnellstmöglich sicherzustellen, wobei ein Konsolidierungszeitraum von zehn Jahren grundsätzlich nicht überschritten werden soll.

19.3 Im Rahmen der Darstellung der aktuellen Haushaltslage gemäß Absatz 1 Nummer 1 sind auch die wesentlichen steuerbaren Ertrags- und Einzahlungspositionen zu analysieren. Auf Nummer 18.1.3 wird verwiesen.

19.4 Im Konsolidierungszeitraum soll ein angemessenes Konsolidierungscontrolling durch die Gemeinde sichergestellt werden, um die zeitgerechte Umsetzung der beschlossenen Maßnahmen und die Einhaltung der Konsolidierungsziele zu unterstützen.

19.5 Im Rahmen der Zusammenfassung des Konsolidierungspotenzials nach Absatz 1 Nummer 5 soll getrennt nach dem Ergebnis- und Finanzhaushalt und für die einzelnen



Haushaltsjahre des Konsolidierungszeitraums dargestellt werden, welche Konsolidierungsmaßnahmen bereits in der Haushalts- und Finanzplanung Berücksichtigung gefunden haben und welches Konsolidierungspotenzial darüber hinaus durch die beschlossenen Maßnahmen realisiert werden soll.

- 19.6 Für eine Fortschreibung ist es grundsätzlich ausreichend, wenn das vorhandene Haushaltssicherungskonzept aktualisiert und der neuen Haushaltssituation angepasst wird. Der zum Zeitpunkt der Fortschreibung erreichte Umsetzungsstand der Haushaltssicherungsmaßnahmen soll dargestellt werden.

**20 Zu § 18  
Entnahmen aus Rücklagen**

- 20.1 Bei den Aufwendungen, die gemäß Absatz 1 aus der allgemeinen Kapitalrücklage zu decken sind, handelt es sich in der Regel um außerplanmäßige Abschreibungen (zum Beispiel bei Übertragung eines bebauten Schulgrundstückes im Zuge eines Wechsels der Schulträgerschaft nach dem Schulgesetz) oder um Pensionsrückstellungen und Beihilferückstellungen bei einem Dienstherrwechsel eines Beamten. Nicht aus der allgemeinen Kapitalrücklage zu decken sind die künftigen laufenden Aufwendungen infolge der Umsetzung einer Rechtsvorschrift.

- 20.2 Sofern bei einer Rücklagenentnahme gemäß Absatz 2 Nummer 1 die Finanzierung aus der Kreisumlage oder der Amtsumlage nicht oder nicht mit einem vertretbaren Zeitaufwand nachgewiesen werden kann, können pauschal höchstens 25 Prozent der planmäßigen Abschreibungen vermindert um die planmäßigen Erträge aus der Auflösung der Sonderposten zum Anlagevermögen auf diese Vermögensgegenstände gedeckt werden.

- 20.3 Voraussetzung für eine Rücklagenentnahme gemäß Absatz 2 Nummer 3 ist ein Beschluss der Vertretungskörperschaft, dass die Nutzung zukünftig entfallen soll.

- 20.4 Die Rücklagenentnahme gemäß Absatz 2 Satz 1 Nummer 5 erfolgt in Höhe der planmäßigen Abschreibungen auf den Vermögensgegenstand des Anlagevermögens, der im Zusammenhang mit dem Breitbandausbau im ländlichen Raum aktiviert worden ist. In der Regel handelt es sich um die Förderung der Wirtschaftlichkeitslücke beim Telekommunikationsunternehmen und damit um einen immateriellen Vermögensgegenstand nach § 37 Absatz 1, die zweckgebundenen Zuweisungen für den Breitbandausbau im ländlichen Raum sind als Sonderposten auszuweisen. Die Erträge aus der Auflösung der Sonderposten sind gemäß Absatz 2 Satz 2 in die allgemeine Kapitalrücklage einzustellen. Im Ergebnis (Saldo der Einstellung und Entnahme) erfolgt ein Abbau der allgemeinen Kapitalrücklage nur in Höhe der Abschreibungen auf den kommunalen Eigenanteil. Da die Landkreise neben den zweckgebundenen Zuwendungen für den Breitbandausbau im ländlichen Raum – letztendlich zu Lasten des Kommunalen Aufbaufonds – einen Kapitalzuschuss für investive Zwecke in Höhe des kommunalen Eigenanteils erhalten, der zu einer entsprechenden Erhöhung der allgemeinen Kapitalrückla-

ge führt, findet im Ergebnis kein Eigenkapitalverzehr statt.

- 20.5 Im Haushaltsjahr 2017 kann eine Entnahme gemäß Absatz 3 in Betracht kommen, wenn ein auf das Nachholen von Vollabschreibungen oder durch das In-Abgang-Stellen von bis zum 31. Dezember 2016 angeschafften abnutzbaren beweglichen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Einzelnen den Betrag von 1 000 Euro ohne Umsatzsteuer nicht überschritten haben, beruhender drohender Fehlbetrag in der Ergebnisrechnung nur durch eine Entnahme vermieden werden kann.

**21 Zu § 19  
Bewirtschaftung und Überwachung**

Eine Inanspruchnahme von Haushaltsansätzen im Sinne des Absatzes 1 liegt bereits bei der Ausschreibung von Leistungen, bei der Erteilung von Aufträgen und bei sonstigen Maßnahmen, die Zahlungsverpflichtungen der Gemeinde begründen, vor.

- 22 (nicht besetzt)

- 23 (nicht besetzt)

**24 Zu § 22  
Stundung, Niederschlagung, Erlass**

- 24.1 Stundung ist nur auf Antrag zu gewähren. Bei Gewährung der Stundung sind eine Stundungsfrist sowie der Vorbehalt eines jederzeitigen Widerrufs festzulegen. Eine erhebliche Härte für den Schuldner ist dann anzunehmen, wenn er sich aufgrund ungünstiger wirtschaftlicher Verhältnisse vorübergehend in ernsthaften Zahlungsschwierigkeiten befindet oder im Fall der sofortigen Einziehung in diese geraten würde. Wird Stundung durch Einräumung von Teilzahlungen gewährt, so ist in den entsprechenden Verwaltungsakt oder die entsprechende Vereinbarung eine Bestimmung aufzunehmen, nach der die jeweilige Restforderung sofort fällig wird, wenn die Frist für die Leistung von zwei Raten um eine durch Vereinbarung zu bestimmende Zeit überschritten wird. Von der Erhebung von Zinsen kann abgesehen werden, wenn der Schuldner in seiner wirtschaftlichen Lage schwer geschädigt würde.

- 24.2 Die Niederschlagung bedarf keines Antrags des Schuldners. Es handelt sich um eine verwaltungsinterne Maßnahme, die nicht zum Erlöschen des Anspruchs führt und keine Auswirkung auf die Fälligkeit der Forderung hat. Eine Mitteilung an den Schuldner ist nicht erforderlich. Wird dennoch eine Mitteilung gegeben, so ist darin das Recht vorzubehalten, den Anspruch später erneut geltend zu machen. Durch die Niederschlagung wird die Verjährung nicht unterbrochen, auch wenn die Niederschlagung dem Schuldner mitgeteilt wurde.

Ansprüche dürfen befristet niedergeschlagen werden, wenn die Vollstreckung vorübergehend keinen Erfolg haben würde und die Voraussetzungen für eine Stundung nicht vorliegen.

Ansprüche dürfen unbefristet niedergeschlagen werden und sind auszubuchen, wenn

- a) feststeht, dass mit einer künftigen Realisierung der Ansprüche mit größter Wahrscheinlichkeit oder mit Sicherheit nicht mehr zu rechnen ist, zum Beispiel nach Ausschöpfung aller Vollstreckungsmaßnahmen hat die Überprüfung der Vermögensverhältnisse ergeben, dass Vollstreckungsmaßnahmen auch in Zukunft keinen Erfolg haben werden, spätestens zum Zeitpunkt einer Restschuldbefreiung, im Falle der Nachlassinsolvenz oder der aufgelösten Gesellschaft ohne Haftungsschuldner,
- b) der Schuldner unbekannt verzogen ist, Aufenthaltsermittlungen erfolglos geblieben sind und im Übrigen auch keine Vollstreckungsmöglichkeiten bestehen,
- c) der Schuldner verstorben ist und keine Erbmasse hinterlässt,
- d) die Kosten der Einziehung in keinem angemessenen Verhältnis zur Höhe des Anspruchs stehen.

Im Regelfall kann davon ausgegangen werden, dass die Kosten der Einziehung in keinem angemessenen Verhältnis zur Höhe des Anspruchs stehen, wenn

- a) die Summe der rückständigen Beträge weniger als 25 Euro beträgt, es sei denn, der Vollstreckungsauftrag kann zusammen mit Vollstreckungsaufträgen gegen andere Vollstreckungsschuldner ohne unangemessenen Zeitaufwand ausgeführt werden,
- b) die Summe der rückständigen Beträge weniger als 250 Euro beträgt, die Vollstreckung in das bewegliche Vermögen erfolglos verlaufen ist und andere Vollstreckungsmöglichkeiten, zum Beispiel Lohn- oder Kontopfändungen, nicht ersichtlich sind.

Eine unbefristete Niederschlagung kommt nur in Betracht, wenn die rückständigen Beträge weder vom Schuldner noch von einem Dritten (zum Beispiel im Wege der Haftung) eingezogen werden können.

Bis zur Verjährung des Anspruchs ist eine jederzeitige Geltendmachung möglich.

- 24.3 Durch den Erlass erlischt der Anspruch. Ein Erlass setzt einen entsprechenden Antrag voraus. Dem Antrag darf nur entsprochen werden, wenn eine Stundung nicht in Betracht kommt. Eine besondere Härte ist insbesondere anzunehmen, wenn sich der Schuldner in einer unverschuldeten wirtschaftlichen Notlage befindet und zu befürchten ist, dass die Weiterverfolgung des Anspruchs zu einer Existenzgefährdung führen würde.

## 25 **Zu § 31 Inventur-, Bewertungsvereinfachungsverfahren**

- 25.1 Die Gemeinde kann auf die Erfassung abnutzbarer beweglicher Vermögensgegenstände des Anlagevermögens,

deren Anschaffungs- und Herstellungskosten 1 000 Euro nicht überschreiten, vollumfänglich verzichten oder unterhalb von 1 000 Euro eine Wertgrenze bestimmen, bis zu der auf eine Erfassung verzichtet wird.

- 25.2 Bei der haushaltsmäßigen Behandlung der abnutzbaren beweglichen Vermögensgegenstände des Anlagevermögens hat die Gemeinde gemäß Absatz 5 in Verbindung mit § 34 Absatz 5 folgende Möglichkeiten:

- a) Behandlung als Aufwand/laufende Auszahlung im Jahr des Zugangs, sofern oder soweit die Gemeinde gemäß § 31 Absatz 5 auf die Erfassung verzichtet,
- b) Behandlung als Investition, sofern oder soweit die Gemeinde auf die Erfassung nicht verzichtet, und
  - aa) Vollabschreibung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung (auf 1 Euro je Vermögensgegenstand) mit anschließender In-Abgang-Stellung, im Ergebnishaushalt/der Ergebnisrechnung wird die Vollabschreibung in der Kontenart 538 ausgewiesen (Aufwand in Höhe der Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzüglich 1 Euro) und ein Verlust (in Höhe von 1 Euro) aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens im Konto 5651 gebucht, im Finanzhaushalt erfolgt eine Buchung als investive Auszahlung in der Kontenart 785, oder
  - bb) Ansatz mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten unter Berücksichtigung planmäßiger linearer Abschreibungen, berechnet auf der Grundlage der in der landeseinheitlichen Abschreibungstabelle (Anlage 5) festgesetzten wirtschaftlichen Nutzungsdauer, im Ergebnishaushalt/der Ergebnisrechnung wird die planmäßige Abschreibung in der Kontenart 538 ausgewiesen, im Finanzhaushalt erfolgt eine Buchung als investive Auszahlung in der Kontenart 785.

## 26 **Zu § 33 Wertansätze der Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten**

- 26.1 Die Abgrenzung von Herstellungskosten gegenüber Erhaltungsaufwand richtet sich überwiegend – wie auch in anderen Ländern – nach steuerrechtlichen Kriterien, sofern die Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik oder diese Verwaltungsvorschrift nichts anderes bestimmen.

- 26.1.1 Für die Abgrenzung von Herstellungskosten zum Erhaltungsaufwand bei der Instandsetzung und Modernisierung von Gebäuden sind die Grundsätze des BMF-Schreibens zur Abgrenzung von Anschaffungskosten, Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen bei der Instandsetzung und Modernisierung von Gebäuden vom 18. Juli 2003 (BStBl. I S. 386) heranzuziehen.

- 26.1.2 Zur Abgrenzung nachträglicher Herstellungskosten (Investitionen) zum Erhaltungsaufwand beim Infrastrukturvermögen, insbesondere bei den Straßen, sind folgende Maßnahmen zu unterscheiden:

- a) Betriebliche Unterhaltung (laufender Aufwand)  
Beispiele: Winterdienst, Grünpflege, Straßenreinigung, verkehrstechnischer Dienst,
- b) Bauliche Unterhaltung (Erhaltungsaufwand)  
Beispiele: Kleinflächige Flickarbeiten, Vergießen von Rissen, Ausbesserung von Korrosions- und Oberflächenschutzsystemen,
- c) Teilerneuerung oder Wiederherstellung bei Vollverschleiß (Investition).

Eine aktivierungsfähige Investition liegt vor, wenn durch die Maßnahme an dem Straßenabschnitt, der als einheitlicher Vermögensgegenstand zu betrachten ist, eine grundlegende Erneuerung vorgenommen wird. Wird durch die Maßnahme die Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes erheblich verlängert, ist dies ein Indiz dafür, dass es sich um eine grundlegende Erneuerung handelt. Von einer erheblichen Verlängerung der Nutzungsdauer kann ausgegangen werden, wenn die bisherige Restnutzungsdauer um 20 Prozent, mindestens aber um fünf Jahre verlängert wird.

Eine aktivierungsfähige Investition liegt auch vor, wenn die Maßnahme an dem Straßenabschnitt, der als einheitlicher Vermögensgegenstand zu betrachten ist, zu einer Erweiterung oder zu einer über den ursprünglichen Zustand hinausgehenden wesentlichen Verbesserung führt. Beispiele: Verbreiterung, Anbau Radwege, Knotenpunktausbau, Anbau zusätzlicher Fahrstreifen, Verbreiterung der Fahrbahn für Fahrbahnteiler

Sowohl bei der Erneuerung von Bestandteilen als auch beim Um- und Ausbau von Straßen kann es zu Teilabgängen kommen. Der Anteil am Buchwert kann nach Erfahrungswerten der Gemeinde bestimmt werden.

Der Buchwertabgang und die Aufwendungen für den Abriss führen zu laufendem Aufwand.

- 26.1.3 Zur Behandlung von Aufwendungen zur Stilllegung, Rekultivierung und Nachsorge von Deponien sind die Grundsätze des BMF-Schreibens über Steuerbilanzielle Behandlung von Aufwendungen zur Stilllegung, Rekultivierung und Nachsorge von Deponien vom 25. Juli 2005 (BStBl. I S. 826) heranzuziehen.
- 26.1.4 Nach § 8 der Ökokontoverordnung begründen Ökokontomaßnahmen ein Recht. Eine Weitergabe von Ökokontomaßnahmen an Eingriffsverursacher für Kompensationszwecke ist zulässig, so genannte „Ökopunkte“ sind mithin handelbar. Sie sind als immaterieller Vermögensgegenstand des Umlaufvermögens auszuweisen. Sofern der Gemeinde im Zusammenhang mit den „Ökopunkten“ keine aktivierungsfähigen Aufwendungen oder investive Auszahlungen entstanden sind, ist zum Zeitpunkt der Gutschrift auf dem „Ökokonto“ nach dem anzuwendenden Niederstwertprinzip der Wert von 1 Euro anzusetzen.
- 26.2 Die Aufwendungen für Planungsleistungen sind den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zuzuordnen,

wenn sie unmittelbar im Zusammenhang mit der Anschaffung oder Herstellung des Vermögensgegenstandes entstanden sind.

## 27 Zu § 34 Abschreibungen

- 27.1 Zu den Vermögensgegenständen des Anlagevermögens gehören immaterielle Vermögensgegenstände, Sachanlagen und Finanzanlagen, die dazu bestimmt sind, der gemeindlichen Aufgabenerfüllung zu dienen.

Planmäßige Abschreibungen erfolgen nur auf abnutzbare Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, hierzu zählen insbesondere Gebäude, technische Anlagen und Maschinen sowie die Betriebs- und Geschäftsausstattung. Keine planmäßigen Abschreibungen erfolgen auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens sowie auf nicht abnutzbare Vermögensgegenstände des Anlagevermögens. Hierzu gehören insbesondere Grund und Boden sowie Beteiligungen und andere Finanzanlagen.

Ausschlaggebend für die Zuordnung eines Vermögensgegenstandes zum Anlage- oder Umlaufvermögen ist die Entscheidung der Gemeinde hinsichtlich der Art und Dauer des Einsatzes oder der Verwendung des Vermögensgegenstandes. Besteht nachweislich die Absicht der Gemeinde, die Nutzung eines Vermögensgegenstandes aufzugeben und diesen zu veräußern, ist der Vermögensgegenstand dem Umlaufvermögen zuzuordnen. Voraussetzung hierfür sind ein entsprechender Beschluss der Gemeindevertretung, soweit die Zuständigkeit nicht nach § 22 Absatz 4 der Kommunalverfassung übertragen worden ist, und die Einleitung konkreter Veräußerungsaktivitäten (beispielsweise Einschaltung eines Maklers, Verkaufsanzeige).

Beschließt die Gemeinde, die Nutzung eines Vermögensgegenstandes erst zu einem späteren Zeitpunkt aufzugeben, dann ist dieser bis zur geplanten Aufgabe der Eigenutzung weiterhin dem Anlagevermögen zuzuordnen. Im Übergangszeitraum sind damit grundsätzlich die planmäßigen Abschreibungen noch zu erwirtschaften. Diesbezüglich wird auf die Möglichkeit der Deckung aus der allgemeinen Kapitalrücklage nach § 18 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 verwiesen. Ist hingegen die Veräußerung eines Vermögensgegenstandes ohne Übergangsfrist beschlossen und sind konkrete Veräußerungsaktivitäten eingeleitet worden, ist dieser dem Umlaufvermögen zuzuordnen, auch wenn vorübergehend eine Weiternutzung durch die Gemeinde erfolgt.

Folgende Beispiele sollen diese Abgrenzung vom Anlage- zum Umlaufvermögen verdeutlichen:

### Anlagevermögen:

- a) Die Gemeindevertretung beschließt die Veräußerung der Schule, der Schulbetrieb endet aber erst im folgenden Haushaltsjahr.
- b) Die Gemeindevertretung beschließt die Veräußerung der Kindertagesstätte, diese soll über den Bilanzstich-

tag hinaus zunächst als Jugendclub genutzt werden, bis das Gemeindehaus für diese Zwecke umgebaut wurde.

- c) Gemeindliche Grundstücke werden vorbereitend für eine Veräußerung parzelliert, sollen laut Beschlussfassung bis zum Verkauf aber weiterhin zur Aufgabenerfüllung genutzt werden.
- d) Die Gemeinde beschließt mit dem Haushaltssicherungskonzept die Veräußerung einer Beteiligung, hat aber noch keine Maßnahmen zur Umsetzung dieses Beschlusses ergriffen.

#### **Umlaufvermögen:**

- a) Die Gemeindevertretung fasst den Beschluss, die stillgelegte Schule zu veräußern und hat eine Verkaufsanzeige geschaltet.
- b) Die Gemeinde erschließt Grundstücke mit dem Ziel der Veräußerung, eine Eigennutzung ist nicht vorgesehen.
- c) Die Gemeinde hat sich in einer Konsolidierungsvereinbarung verpflichtet, nicht mehr zur Aufgabenerfüllung benötigtes Vermögen zu veräußern und hat bereits einen Makler mit dem Verkauf beauftragt.

Soweit die Nutzungsaufgabe und die Veräußerung eines Vermögensgegenstandes im Laufe eines Haushaltsjahres erfolgen, kann auf die unterjährige Umgliederung vom Anlage- in das Umlaufvermögen verzichtet werden.

## **28 Zu § 35 Rückstellungen**

- 28.1 Die Mitgliedschaft im Kommunalen Versorgungsverband Mecklenburg-Vorpommern und damit die an den Verband zu zahlende Umlage entbindet die Gemeinde nicht von der Verpflichtung, Pensionsrückstellungen nach Absatz 1 Nummer 1 zu bilanzieren. Diese sind zu bilanzieren, weil sich der Versorgungsanspruch des Beamten gegen den Dienstherrn (Gemeinde) richtet und die Gemeinde ihre Versorgungsverpflichtung nicht auf Dritte übertragen kann. Der Kommunale Versorgungsverband Mecklenburg-Vorpommern ist für die Gemeinden lediglich Dienstleister für die Erbringung der Versorgungsleistungen.
- 28.1.1 Die jährlichen Zuführungen an die Pensionsrückstellungen entsprechen den in diesem Haushaltsjahr entstandenen Versorgungsansprüchen der im aktiven Dienst stehenden Beamten und sind im Ergebnishaushalt als Aufwand zu veranschlagen.
- 28.1.2 Mit der an den Kommunalen Versorgungsverband Mecklenburg-Vorpommern zu zahlenden Umlage werden die Aufgaben des Verbandes nach § 2 Absatz 1 und 2 des Kommunalen Versorgungsverbandsgesetzes (Versorgungsleistungen) finanziert. Derzeit setzt sich die Umlage aus zwei Bestandteilen zusammen: Zum einen werden aus der Umlage nach dem Solidarprinzip „vergangenheitsbezo-

gen“ die laufenden Pensionszahlungen für Beamte im Ruhestand bezahlt, zum anderen werden „zukunftsgerichtet“ Rücklagen für künftige Pensionslasten (Umstellung auf Kapitaldeckung) beim Verband „angespart“, wobei das „Ansparen“ der Rücklagen dazu führen soll, den Umlagesatz langfristig konstant zu halten.

Dem Teil der Umlage, aus dem die laufenden Pensionszahlungen für Beamte im Ruhestand bezahlt werden, stehen Erträge aus der Auflösung von Pensionsrückstellungen gegenüber, die erstmals in der Eröffnungsbilanz für diese Pensionszahlungen gebildet worden sind, sodass der Ergebnishaushalt hierdurch im Allgemeinen nicht belastet wird. Mit der Jahresabrechnung des Kommunalen Versorgungsverbandes Mecklenburg-Vorpommern erhalten die Gemeinden Kenntnis, in welcher Höhe Pensionszahlungen durch den Verband erfolgt sind und in welcher Höhe Rücklagen zur Finanzierung künftiger Pensionslasten gebildet wurden. Für die aktiven Beamten stehen der Gemeinde auf der Grundlage der Angaben in der Jahresabrechnung die Angaben für den als Finanzanlage auf der Aktivseite der Bilanz auszuweisenden ideellen Anteil an den Versorgungsrücklagen des Kommunalen Versorgungsverbandes Mecklenburg-Vorpommern zur Verfügung. Bei dem Aktivposten handelt es sich um einen so genannten fiktiven Aktivposten, da gegen den Kommunalen Versorgungsverband Mecklenburg-Vorpommern kein Rechtsanspruch auf Auskehr der Rücklagen besteht. Änderungen beim Aktivposten im Rahmen des Jahresabschlusses führen zu Finanzerträgen oder Finanzaufwendungen. Im Ergebnishaushalt stehen derzeit somit den Aufwendungen aus der Umlage Finanzerträge aus den steigenden Finanzanlagen gegenüber.

Im Finanzhaushalt und in der Finanzrechnung ist die Umlage vollständig dem laufenden Bereich zuzuordnen. Eine Umbuchung in den investiven Bereich findet nicht statt.

- 28.1.3 Die Bildung der Pensionsrückstellungen hat die Gemeinde unter Beachtung des Absatzes 4 nach den in der Anlage 7 aufgeführten Maßgaben vorzunehmen. Die Gemeinde kann für die Berechnung der Rückstellungen den Kommunalen Versorgungsverband Mecklenburg-Vorpommern in Anspruch nehmen.
- 28.1.4 Die Bildung der Rückstellungen für Beihilfeverpflichtungen nach Absatz 1 Nummer 2 ist von der Gemeinde unter Beachtung des Absatzes 4 vorzunehmen. Der Wert kann auf der Grundlage eines sachgerechten prozentualen Satzes auf die Pensionsrückstellungen ermittelt werden, der aus den Daten der letzten drei Haushaltsjahre abzuleiten ist.
- 28.2 Eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten nach Absatz 1 Nummer 9 ist unter anderem in folgenden Fällen zu bilden:
  - a) für die Verpflichtung des Dienstherrn, den Beamten auf Widerruf in der gesetzlichen Rentenversicherung nachzuversichern (§§ 8, 181 bis 186a SGB VI). Die Höhe der Rückstellung richtet sich nach den zum jeweiligen Bilanzstichtag voraussichtlich nachzutrichtenden Versicherungsbeiträgen. Erwirbt der Beamte auf Widerruf einen Pensionsanspruch, ist die

Rückstellung für die Nachversicherungspflicht aufzulösen und eine Rückstellung nach Absatz 1 Nummer 1 zu bilden,

b) für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften.

## 29 Zu § 37 Besondere Bilanzposten

29.1 Die Zuordnung des mit einer mehrjährigen Zweckbindung oder einer Gegenleistungsverpflichtung versehenen Investitionszuschusses als immaterieller Vermögensgegenstand gemäß Absatz 1 ist darin begründet, dass bei diesem Investitionszuschuss das Recht der Gemeinde auf eine mehrjährige Gegenleistung bilanziert wird. Die Gemeinde hat die Kontrolle und Verfügungsmacht und sie hat die Möglichkeit, bei nicht zweckentsprechender Verwendung eine Rückzahlung zu verlangen. Durch die Zuordnung als immaterieller Vermögensgegenstand (die hierfür erforderlichen Voraussetzungen sind verbindlich abzusichern und nachzuweisen) ist die Möglichkeit einer Finanzierung über Kredite für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen grundsätzlich eröffnet.

Nicht aktivierungsfähige Zuschüsse an Dritte für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen sind keine Investitionen oder Investitionsförderungsmaßnahmen im Sinne des § 52 Absatz 1 der Kommunalverfassung und sind deshalb auch nicht über Kredite für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen finanzierbar.

29.2 Inwieweit die Bildung eines Sonderpostens gemäß Absatz 2 erforderlich ist, ist im Einzelfall zu beurteilen. Es bedarf zwingend einer konkreten Zweckbindung für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens oder des Umlaufvermögens. Hierzu ist grundsätzlich die Festlegung im Zuwendungsbescheid maßgeblich. Pauschal gewährte Zuweisungen für investive Zwecke sind im Einzelfall daraufhin zu untersuchen, ob eine konkrete Zweckbindung für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen aus den Zuweisungsgrundlagen entnehmbar ist. Soweit eine konkrete Zuordnung zu bestimmten Vermögensgegenständen nicht vorgenommen werden kann, erfolgt eine pauschale Zuordnung zu den im Haushaltsjahr angeschafften oder hergestellten Vermögensgegenständen. Sofern der Zuwendungsgeber eine ertragswirksame Auflösung ausgeschlossen hat (Kapitalzuschuss), sind die Zuweisungen in die Kapitalrücklage einzustellen.

29.2.1 Werden Vermögensgegenstände außerplanmäßig abgeschrieben, ist der Sonderposten im gleichen Verhältnis außerplanmäßig aufzulösen. Ist der Vermögensgegenstand in Abgang zu stellen (zum Beispiel Verkauf, Untergang), ist auch der Sonderposten in Abgang zu stellen, das heißt in voller Höhe erfolgswirksam aufzulösen.

29.2.2 Bei den Zuweisungen des Landes zur Förderung des Brandschutzes aus der Feuerschutzsteuer gemäß § 25 des Finanzausgleichsgesetzes Mecklenburg-Vorpommern liegt eine

gesetzliche Zweckbindung für Investitionen vor. Sie sind insoweit grundsätzlich gemäß Absatz 2 als Sonderposten aus Zuwendungen zu bilanzieren.

Gemäß der Brandschutz-Förderrichtlinie können die Landkreise Zuweisungen für Investitionen an kreisangehörige Gemeinden gewähren. Hierbei handelt es sich um Investitionszuschüsse, die gemäß Absatz 1 zu aktivieren sind. Dem Aktivposten steht ein der Höhe der verwendeten Landeszuweisung entsprechender Sonderposten zum Anlagevermögen (Sonderposten aus Zuwendungen) gegenüber.

29.3 Kapitalzuschüsse gemäß Absatz 3 und investiv gebundene Zuweisungen, die wie Kapitalzuschüsse zu behandeln sind, werden direkt als Zugang bei der Kapitalrücklage gebucht. Im landeseinheitlichen Kontenrahmenplan ist hierfür die Kontenart 201 vorgesehen. Der Ergebnishaushalt wird nicht berührt.

29.4 Die Finanzausgleichsrücklage gemäß Absatz 6 ist zu bilden, wenn die Steuerkraft der Gemeinde zum Durchschnitt der zwei vorangegangenen Haushaltsjahre um mehr als 30 Prozent gestiegen ist. Bei der Berechnung der Steuerkraft sind die in den Hinweisschreiben des Ministeriums für Inneres und Sport im Zusammenhang mit der Planung und Auszahlung von Finanzausgleichsleistungen jährlich bekannt gegebenen durchschnittlichen Hebesätze für die Realsteuern zu Grunde zu legen. Steuermehreinnahmen infolge von Hebesatzerhöhungen bleiben insofern unberücksichtigt.

29.4.1 Zum Ausgleich von Mindererträgen aus dem Finanzausgleich ist – unbeschadet der nachfolgenden Sätze 2 und 3 – eine Rücklage in Höhe von 60 Prozent, bei bereits abundanten Gemeinden in Höhe von 30 Prozent der zusätzlichen Steuerkraft zu bilden. Im Rahmen der näherungsweise Berechnung der Mindererträge aus Schlüsselzuweisungen ist zu berücksichtigen, ob laut aktueller Steuerschätzung für die Gemeinden insgesamt mit einer Aufkommensveränderung zu rechnen ist. Erhöhen sich in der Prognose die Steuereinkommen der Gemeinden insgesamt, reduziert dies den Rücklagebedarf. Im umgekehrten Fall erhöht dies den Bedarf.

29.4.2 Im Rahmen der Rücklagenbildung ist außerdem ein angemessener Betrag zum Ausgleich künftiger Umlageverpflichtungen nach den §§ 8 und 23 des Finanzausgleichsgesetzes Mecklenburg-Vorpommern (Finanzausgleichsumlage, Kreisumlage) in Verbindung mit § 147 der Kommunalverfassung (Amtsumlage) zu bilden. Dabei ist zu berücksichtigen, dass sich die Mindererträge aus Schlüsselzuweisungen (zweites Haushaltsfolgejahr) auf die Umlagegrundlage nach § 23 des Finanzausgleichsgesetzes Mecklenburg-Vorpommern erst im dritten Haushaltsfolgejahr auswirken.

29.4.3 Die Rücklage ist spätestens im dritten Haushaltsfolgejahr aufzulösen.

29.5 Der Aktivposten gemäß Absatz 7 setzt sich aus zwei Positionen zusammen, der anteiligen Versorgungsrücklage nach § 1 Absatz 2 Nummer 1 des Landesbesoldungsgesetz-

zes in Verbindung mit § 14a des Bundesbesoldungsgesetzes (Kontenart 134) und der anteiligen allgemeinen Rücklage der Versorgungskasse zur Abdeckung von Pensionsverpflichtungen (Kontenart 135). Die Höhe der Rücklagen und die Aufteilungsgrundlagen teilt der Kommunale Versorgungsverband Mecklenburg-Vorpommern der Gemeinde zu jedem Bilanzstichtag mit.

**30 Zu § 38  
Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag**

Ergibt sich im Haushaltsjahr auf der Passivseite der Bilanz im Saldo ein negatives Eigenkapital, wird das Eigenkapital auf der Passivseite durch eine Hinzurechnung in Höhe des „Nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrages“ auf 0 Euro gebracht. Damit steht in der Bilanz zum 31. Dezember des Jahres beim Eigenkapital kein negativer Betrag, sondern das Eigenkapital wird in Summe mit 0 Euro ausgewiesen. Der negative Betrag „wandert“ auf die Aktivseite.

Zur Verdeutlichung folgendes Beispiel:

Passivseite

1.	Eigenkapital	
1.1	Kapitalrücklage	
1.1.1	Allgemeine Kapitalrücklage	1 000
1.1.2	Zweckgebundene Kapitalrücklagen	500
1.1.3	Ergebnisvortrag	-1 000
1.1.4	Jahresergebnis	-800
	Zwischensumme	-300
1.5	Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag	300
	Summe Eigenkapital	0

Aktivseite

5.	Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag	300
----	---	-----

**31 Zu § 45  
Finanzrechnung**

Für die Finanzrechnung gilt das Kassenwirksamkeitsprinzip. Maßgeblich für die Zuordnung der Ein- und Auszahlungen zum jeweiligen Haushaltsjahr ist der Eingang oder der Ausgang der Zahlungen. Abschlussbuchungen sind nur als Korrekturbuchungen zulässig, beispielsweise vom investieren in den laufenden Bereich oder die nachträgliche Zuordnung von Einzahlungen, die zunächst als ungeklärte Zahlungsvorgänge in der Kontenart 699 gebucht wurden.

**32 Zu § 47  
Bilanz**

32.1 In der Bilanz sind Forderungen und Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit treuhänderisch verwaltetem Vermögen durch Davon-Vermerk gesondert auszuweisen. Auf treuhänderisch verwaltete Forderungen sind in der kommunalen Bilanz keine Wertberichtigungen vorzunehmen.

32.2 Für die Bilanzierung von Zahlungsmittelbeständen beim Amt ist maßgeblich, dass allein das Amt Inhaber der Bankkonten ist. Bei der Bilanzierung von Bankkonten (mit positivem und mit negativem Saldo) ist allein die rechtliche Betrachtungsweise heranzuziehen. Bilanzierungsrelevantes wirtschaftliches Eigentum für die amtsangehörige Gemeinde kann es in diesem Zusammenhang nicht geben. Dies bedeutet, dass das Amt den Bankbestand und sämtliche Bankbewegungen in seinem Rechnungswesen zu erfassen hat. In der Bilanz des Amtes ist der gesamte Bankbestand auszuweisen. Dabei ist es unerheblich, ob sich der Bankbestand aus Zahlungen für das Amt oder die amtsangehörigen Gemeinden ergibt. Das Amt weist den gesamten Bankbestand in dem Aktivposten 2.4 „Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei der Europäischen Zentralbank, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks (liquide Mittel)“ und den Ausgleichsanspruch beziehungsweise die Ausgleichsverpflichtung gegenüber den amtsangehörigen Gemeinden in dem Aktivposten 2.2.6.1 „Forderungen aus dem gemeinsamen Zahlungsmittelbestand“ beziehungsweise dem Passivposten 4.10.1 „Verbindlichkeiten aus dem gemeinsamen Zahlungsmittelbestand“ aus.

Die amtsangehörige Gemeinde weist den Ausgleichsanspruch beziehungsweise die Ausgleichsverpflichtung gegenüber dem Amt in dem Aktivposten 2.2.6.1 „Forderungen aus dem gemeinsamen Zahlungsmittelbestand“ beziehungsweise dem Passivposten 4.10.1 „Verbindlichkeiten aus dem gemeinsamen Zahlungsmittelbestand“ aus.

Im Fall der Verwaltung des Amtes durch eine amtsangehörige Gemeinde (Modell der geschäftsführenden Gemeinde nach § 126 Absatz 1 Satz 3 Nummer 1 der Kommunalverfassung) oder durch eine außerhalb des Amtes liegende amtsfreie Gemeinde oder ein anderes Amt (Modell der Verwaltungsgemeinschaft nach § 126 Absatz 1 Satz 3 Nummer 2 der Kommunalverfassung) ist die geschäftsführende Gemeinde oder das geschäftsführende Amt Inhaber des Bankkontos, an die Stelle des Amtes tritt die geschäftsführende Gemeinde oder das geschäftsführende Amt.

32.3 Verbindlichkeiten aus Zinsen für Kredite können den Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen (Kontengruppe 31) oder den Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit (Kontengruppe 32) gemäß den Vorgaben des Handelsgesetzbuchs (so genannte „antizipative Zinsabgrenzung“) oder (nach Sinn und Zweck) den Sonstigen Verbindlichkeiten (Kontengruppe 37) zugeordnet werden. Bei einer Zuordnung zu den Kontengruppen 31 oder 32 empfiehlt sich die Einrichtung eines Unterkontos, welches bei der Meldung für die Statistik über die Schulden der kommunalen Haushalte nicht übergeleitet wird.

32.4 Sofern auf Forderungen Überzahlungen eingehen, die grundsätzlich bis zur Rückerstattung als Verbindlichkeit zu buchen wären, kann auf die Umbuchung dieser „negativen Forderungen“ verzichtet werden, wenn die entsprechende Bilanzposition „Forderungen gegen ...“ insge-

samt nicht negativ wird. Gleiches gilt, sofern durch die Überzahlung einer Verbindlichkeit bis zum Ausgleich eine Forderung zu buchen wäre bezüglich der Bilanzposition „Verbindlichkeiten gegenüber ...“.

### 33 Zu § 49

#### Rechenschaftsbericht

Auf einen Rechenschaftsbericht zum (nachzuholenden) Jahresabschluss 2013 kann verzichtet werden, da der Ausgabewert eines Rechenschaftsberichtes für ein mehrere Jahre zurückliegendes Haushaltsjahr aufgrund zwischenzeitlich veränderter Rahmenbedingungen entfällt. Der Rechenschaftsbericht kann insoweit seinen Sinn und Zweck, dem Informationsbedürfnis der Gemeindevertreter und der Bürger durch eine ausführliche Darstellung der Entwicklung der Haushalts- und Wirtschaftslage im zurückliegenden Haushaltsjahr Rechnung zu tragen, nicht mehr erfüllen.

### 34 Zu § 50

#### Anlagenübersicht

Um die Aussagekraft der Anlagenübersicht zu verstärken, ist in der Übersicht ergänzend die Entwicklung der Sonderposten zum Anlagevermögen darzustellen.

### 35 Zu § 55

#### Allgemeines

Die Regelungen des Absatzes 2 finden ebenso Anwendung, sofern in § 61 Absatz 6 der Kommunalverfassung (Gesamtabschluss) auf das Handelsgesetzbuch Bezug genommen wird.

### 36 Zu § 61

#### Muster

36.1 Die in der Anlage 3 enthaltenen Muster werden gemäß § 61 verbindlich bekannt gemacht:

- Muster 1 zu § 45 in Verbindung mit § 47 der Kommunalverfassung (Haushaltssatzung),
- Muster 2 zu § 48 in Verbindung mit § 47 der Kommunalverfassung (Nachtragshaushaltssatzung),
- Muster 3 zu § 1 Nummer 2 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Übersicht über die aus Verpflichtungsermächtigungen voraussichtlich fällig werden den Auszahlungen),
- Muster 4a zu § 1 Nummer 3 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Übersicht über den voraussichtlichen Stand der Verbindlichkeiten zum Ende des Haushaltsjahres),
- Muster 4b zu § 1 Nummer 3 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Übersicht über den voraussichtlichen Stand der Rückstellungen zum Ende des Haushaltsjahres),
- Muster 5a zu § 48 Absatz 3 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Übersicht über die Zusammensetzung und Entwicklung des Saldos der liquiden Mittel und der Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit im Haushaltsjahr),
- Muster 5b zu § 1 Nummer 15 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Übersicht über die Zusammensetzung und Entwicklung des Saldos der liquiden Mittel und der Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit im Finanzplanungszeitraum),
- Muster 6 zu § 2 Absatz 1 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Ergebnishaushalt),
- Muster 6a zu § 1 Nummer 14 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Übersicht über Erträge und Aufwendungen zum Ergebnishaushalt),
- Muster 7 zu § 3 Absatz 1 Satz 1 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Finanzhaushalt),
- Muster 8 zu § 4 Absatz 5 Satz 1 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Übersicht über die Teilhaushalte),
- Muster 9 zu § 4 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Teilhaushalt mit Übersicht über die zugeordneten Produkte und Darstellung der wesentlichen Produkte),
- Muster 10a zu § 1 Nummer 4 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Investitionsprogramm),
- Muster 10b zu § 4 Absatz 13 und 14 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Investitionsübersicht),
- Muster 11 zu § 4 Absatz 6 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Übersicht über die produktbezogenen Finanzdaten des Haushaltsjahres),
- Muster 12 zu § 44 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Ergebnisrechnung),
- Muster 12a zu § 48 Absatz 1 Satz 2 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Übersicht über Erträge und Aufwendungen zur Ergebnisrechnung),
- Muster 13 zu § 45 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Finanzrechnung),
- Muster 14 zu § 46 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Teilrechnungen mit Übersicht über die zugeordneten Produkte und Darstellung der wesentlichen Produkte),
- Muster 15 zu § 47 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Bilanz),
- Muster 16 zu § 50 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Anlagenübersicht mit Übersicht über die Sonderposten zum Anlagevermögen),

- Muster 17 zu § 51 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Forderungsübersicht),
- Muster 18 zu § 52 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Verbindlichkeitenübersicht),
- Muster 19 zu § 53 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Übersicht über die über das Ende des Haushaltsjahres hinaus geltenden Haushaltsermächtigungen, Übersicht über die aus Verpflichtungsermächtigungen voraussichtlich fällig werdenden Auszahlungen),
- Muster 20 zu § 56 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Gesamtergebnisrechnung),
- Muster 21 zu § 57 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Gesamtfinanzrechnung) und
- Muster 22 zu § 58 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (Gesamtbilanz).

36.2 Bei der Übernahme der Muster können Zeilen, in denen kein Wert in einer Spalte enthalten ist, entfallen. Die Nummerierung der Zeilen ist beizubehalten.

36.3 Die Angaben können in 1 000 Euro erfolgen.

### 37 **Zu § 63 Übergangsregelungen und Ausnahmen**

In Absatz 1 wird geregelt, dass bis einschließlich der Haushaltswirtschaft für das Haushaltsjahr 2017, bei Doppelhaushalten bis 2018, ein Wahlrecht besteht, ob Bestimmungen der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik in der bis zum 5. Juni 2016 geltenden Fassung oder bereits in der seit dem 6. Juni 2016 geltenden Fassung Anwendung finden. Dieses Wahlrecht eröffnet auch die Möglichkeit der nur teilweisen Anwendung der neuen Bestimmungen, wenn beispielsweise bereits Erleichterungen bei der Aufstellung der Jahresabschlüsse genutzt werden sollen, die für die Haushaltsplanung insbesondere infolge der geänderten §§ 2 und 3 erforderliche technische Umstellung auf die neuen verbindlichen Muster jedoch noch nicht erfolgt ist. Die Anwendung der Bestimmungen der Verordnung in der seit dem 6. Juni 2016 geltenden Fassung ist auch für frühere Haushaltsjahre eröffnet, soweit die Jahresabschlüsse für diese Haushaltsjahre noch nicht festgestellt worden sind und die Haushaltswirtschaft damit abgeschlossen ist.

## II **Zur Gemeindekassenverordnung-Doppik**

1 (nicht besetzt)

### 2 **Zu § 34 Dienstanweisungen**

Für die Erarbeitung der Dienstanweisung zur Erledigung der Aufgaben des Kassenwesens unter besonderer Berücksichtigung des Umgangs mit Zahlungsmitteln sowie die

Verwahrung und Verwaltung von Gegenständen ist der Leitfaden zur Erstellung von Dienstanweisungen zur Organisation des Rechnungswesens (Anlage 4) zu beachten und entsprechend der örtlichen Organisation anzuwenden.

## III **Anlagen**

Die folgenden Anlagen 1 bis 7:

Anlage 1 Landeseinheitlicher Kontenrahmen und Kontenrahmenplan

Anlage 2 Landeseinheitlicher Produktrahmen und Produktrahmenplan

Anlage 3 Muster zur Kommunalverfassung und zur Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik

Anlage 4 Leitfaden zur Erstellung von Dienstanweisungen zur Organisation des Rechnungswesens

Anlage 5 Landeseinheitliche Abschreibungstabelle

Anlage 6 Beurteilung und Nachweis der dauernden Leistungsfähigkeit von Kommunen

Anlage 7 Bildung der Pensionsrückstellungen nach § 35 Absatz 1 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik

werden über das Internet im Regierungsportal Mecklenburg-Vorpommern (Regierungsportal M-V: Doppik), unter Publikationen und Dokumente, Unterpunkt „Erlasse“ zur Verfügung gestellt.

## IV **Übergangsregelung**

Die Haushaltswirtschaft bis einschließlich des Haushaltsjahres 2017, bei Doppelhaushalten bis einschließlich des Haushaltsjahres 2018, kann noch nach den Verwaltungsvorschriften zur Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik und Gemeindekassenverordnung-Doppik vom 8. Dezember 2008 (AmtsBl. M-V S. 1078), die zuletzt durch die Verwaltungsvorschrift vom 5. März 2013 (AmtsBl. M-V S. 190) geändert worden sind, oder bereits nach den Bestimmungen dieser Verwaltungsvorschrift geführt werden. Ausgenommen davon sind die Nummern 17 bis 19, die spätestens für die Haushaltswirtschaft des Haushaltsjahres 2017 anzuwenden sind, und Nummer 25, die erst für abnutzbare bewegliche Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die ab dem 1. Januar 2017 angeschafft werden, anzuwenden ist.

## V **Inkrafttreten, Außerkrafttreten**

1. Diese Verwaltungsvorschrift tritt am 6. Juni 2016 in Kraft.



2. Gleichzeitig treten die Verwaltungsvorschriften zur Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik und Gemeindegassenverordnung-Doppik vom 8. Dezember 2008 (AmtsBl. M-V S. 1078), die zuletzt durch die Verwaltungsvorschrift vom 5. März 2013 (AmtsBl. M-V S. 190) geändert worden sind, sowie der Runderlass zur Beurteilung der finanziellen Leistungsfähigkeit von Kommunen vom 10. Januar 2007 (unveröffentlicht) außer Kraft.
3. Die Ausführungsanweisung zur Gemeindehaushaltsverordnung – GemHVO – des Landes Mecklenburg-Vorpommern vom 27. November 1991 (AmtsBl. M-V S. 1126), die zuletzt durch den Erlass vom 30. November 2001 (AmtsBl. M-V S. 1399) geändert worden ist, sowie die Ausführungsanweisung zur Gemeindegassenverordnung in Mecklenburg-Vorpommern vom 27. November 1991 (AmtsBl. M-V S. 1215), die zuletzt durch den Erlass vom 30. November 2001 (AmtsBl. M-V S. 1399) geändert worden ist, treten am 31. Dezember 2016 außer Kraft.

AmtsBl. M-V 2016 S. 310