



Leitfaden „Aufsichtsbehördliche Prüfung doppischer Kommunalhaushalte“

Vorwort

Seit dem 1. Januar 2007 haben die kommunalen Gebietskörperschaften in Rheinland-Pfalz ihr Haushalts- und Rechnungswesen nach den Regeln der doppelten Buchführung für Gemeinden zu führen, wobei der Umstieg durch Ratsbeschluss um maximal zwei Jahre hinausgeschoben werden kann. Spätestens im Jahr 2009 wird daher der Wechsel von der bisherigen kameralen Haushaltswirtschaft auf die kommunale Doppik abgeschlossen sein.

Mit dem vorliegenden Leitfaden will das Ministerium des Innern und für Sport die Aufsichtsbehörden bei der Anwendung des neuen Gemeindehaushaltsrechts im Rahmen der Haushaltsprüfungen und der Beratung der Gemeinden und Gemeindeverbände unterstützen. Die Handreichung soll das Verständnis und den Vollzug der kommunalen Doppik erleichtern und eine einheitliche Grundlage für die Arbeit der Aufsichtsbehörden schaffen. Der Leitfaden wurde in einer gemeinsamen Arbeitsgruppe mit Vertreterinnen und Vertretern des Rechnungshofs Rheinland-Pfalz, der Aufsichts- und Dienstleistungsdirektion, der Kreisverwaltungen und der Fachhochschule für öffentliche Verwaltung/Zentrale Verwaltungsschule Rheinland-Pfalz erstellt.

Die Handreichung gibt den gegenwärtigen Diskussions- und Erfahrungsstand bei der Einführung des neuen Gemeindehaushaltsrechts wieder. Sie wird fortgeschrieben, wenn neue Erkenntnisse oder Änderungen des rechtlichen Regelwerks hierfür Anlass bieten.

Inhaltsübersicht

1. Einführung

- 1.1 Reform des kommunalen Haushaltsrechts
- 1.2 Rechtsaufsicht und kommunale Haushaltswirtschaft
- 1.3 Zweck und Inhalt des Leitfadens

2. Formelle Prüfung der Haushaltssatzung

- 2.1 Vollständigkeit und Ordnungsmäßigkeit von Haushaltssatzung mit Haushaltsplan und Anlagen
- 2.2 Prüfung eines Haushalts für zwei Jahre
- 2.3 Prüfung einer Nachtragshaushaltssatzung
- 2.4 Zusammenfassende Checkliste für die formelle Prüfung der Haushaltssatzung mit Haushaltsplan und Anlagen

3. Materielle Prüfung des Haushalts

- 3.1 Prüfung der nicht genehmigungsbedürftigen Bestimmungen der Haushaltssatzung
- 3.2 Prüfung der genehmigungspflichtigen Bestimmungen der Haushaltssatzung

4. Aufsichtsbehördliche Konsequenzen aus dem Ergebnis der formellen und materiellen Haushaltsprüfung

- 4.1 Aufsichtsbehördliches Verfahren allgemein
- 4.2 Vorgehen bei Rechtsverletzungen
- 4.3 Inkrafttreten der Haushaltssatzung

1. Einführung

1.1 Reform des kommunalen Haushaltsrechts

Mit dem Landesgesetz zur Einführung der kommunalen Doppik (KomDoppikLG) vom 2. März 2006 (GVBl. S. 57 ff.) wurde in Rheinland-Pfalz ab dem Haushaltsjahr 2007 ein neues, am kaufmännischen Rechnungswesen orientiertes Gemeindehaushaltsrecht eingeführt. Allerdings haben die Gemeinden und Gemeindeverbände die Möglichkeit, durch Beschluss des Vertretungsorgans den Umstieg auf die kommunale Doppik auch erst ab dem Haushaltsjahr 2008 oder ab dem Haushaltsjahr 2009 vorzunehmen.

Die maßgebliche Neuerung gegenüber dem bisherigen kameralistischen Haushalts- und Rechnungswesen ist der Systemwechsel weg vom Geldverbrauchskonzept hin zum Ressourcenverbrauchskonzept. Bislang wurden in der Kameralistik lediglich die Einnahmen und Ausgaben erfasst, d.h. die Erhöhungen und Verminderungen des Geldvermögens. Künftig stellen die Erträge und Aufwendungen, die zusätzlich zu den Ein- und Auszahlungen erfasst werden, die zentralen Steuerungsgrößen im kommunalen Finanzmanagement dar. Betrachtet werden somit die Veränderungen des kommunalen Eigenkapitals, ein Ansatz, der wesentlich transparenter als bislang das wirtschaftliche Handeln der Gemeinde abbildet, da die Aufwendungen zum Zeitpunkt ihrer Verursachung ergebniswirksam erfasst werden und nicht zum Zeitpunkt ihrer Zahlungswirksamkeit. So wird insbesondere der vollständige Werteverzehr durch Abschreibungen offen gelegt, und es werden bereits heute begründete Aufwendungen, die aber erst in Zukunft zu Auszahlungen führen, durch Rückstellungen berücksichtigt.

Kern der kommunalen Doppik ist die Bilanz, die den Bestand des Vermögens und dessen Finanzierung nachweist. Besonderes Interesse gilt dem Eigenkapital. Die Bilanz ist zwar ausschließlich ein Teil des Jahresabschlusses, d.h. eine Planbilanz gibt es nicht. Gleichwohl lässt sich die voraussichtliche Veränderung des Eigenkapitals vorab anhand des Ergebnishaushalts ermitteln, in welchem die erwarteten Erträge (Ressourcenaufkommen) und die voraussichtlichen Aufwendungen (Ressourcenverbrauch) veranschlagt werden. Zusätzlich werden die zahlungswirksamen Geschäftsvorfälle und insbesondere die Ein- und Auszahlungen aus Investitionstätigkeit sowie die Ein- und Auszahlungen der Kreditwirtschaft im Finanzhaushalt erfasst. Am Jahresende werden beide Haushalte in einer Ergebnis- und in einer Finanzrechnung abgeschlossen; die entsprechenden Salden fließen in die Bilanz ein.

Die Planungskomponenten Ergebnishaushalt und Finanzhaushalt bilden die entsprechenden Rechengrößen jeweils zusammengefasst auf der Ebene der Gemeinde ab. Darüber hinaus ist der Haushaltsplan in Teilhaushalte zu gliedern, die jeweils einen Teilergebnis- und einen Teilfinanzhaushalt enthalten. Die Teilhaushalte ersetzen die bisherige Gliederung des Haushalts in Einzelpläne, Abschnitte und Unterabschnitte.

1.2 Rechtsaufsicht und kommunale Haushaltswirtschaft

Die Aufsicht über die Gemeinden und Gemeindeverbände soll nach Art. 49 Abs. 3 Satz 2 LV und § 117 Satz 1 GemO sicherstellen, dass die Verwaltung im Einklang mit dem geltenden Recht geführt wird (Rechtsaufsicht). Als Teilbereich der Rechtsaufsicht hat die Finanzaufsicht dafür Sorge zu tragen, dass die haushaltsrechtlichen Vorschriften beachtet werden. Die Finanzaufsicht soll gewährleisten, dass eine „geordnete Haushaltswirtschaft“ (vgl. z.B. § 103 Abs. 2 Satz 2 GemO) vorliegt, wobei unter diesem Begriff die Einhaltung aller allgemeinen und besonderen Vorschriften verstanden wird, die bei der Planung und Ausführung des Haushalts sowie der Rechnungslegung zu berücksichtigen sind.

Neben ihren rechtsaufsichtlichen Funktionen gehört es zu den Aufgaben der Aufsichtsbehörden, die kommunalen Gebietskörperschaften zu beraten und sie in ihrer rechtlichen Stellung sowie bei der Erfüllung ihrer Aufgaben zu schützen. Bereits im Vorfeld ihrer eigentlichen rechtsaufsichtlichen Tätigkeit sollen die Aufsichtsbehörden deshalb ihre Handlungsspielräume nutzen, um im Wege von Verhandlungen und Vereinbarungen mit den kommunalen Gebietskörperschaften ein Gebrauchmachen von den aufsichtsbehördlichen Befugnissen gemäß §§ 119 ff. GemO nach Möglichkeit zu vermeiden. Im Sinne des gebotenen kommunalfreundlichen Verhaltens (§ 117 S. 2 GemO) kann eine solche Vorgehensweise dazu beitragen, das Steuerungspotenzial der Kommune im Rahmen der Selbstverwaltung zu stärken und die Kooperationsbereitschaft gegenüber der Aufsichtsbehörde zu verbessern.

Die Haushaltswirtschaft der Gemeinden und Gemeindeverbände ist eine Aufgabe der kommunalen Selbstverwaltung. Aus diesem Grund ist die Haushaltssatzung mit dem Haushaltsplan und den Anlagen nach § 97 Abs. 1 GemO zwar vorlagepflichtig, sie ist jedoch – auch nach Einführung des doppischen Haushalts- und Rechnungswesens – weiterhin grundsätzlich genehmigungsfrei. Lediglich einzelne Teile, die für die kommunale Haushaltswirtschaft auch unter überörtlichen Gesichtspunkten von besonderer Bedeutung sind, sind weiterhin genehmigungspflichtig. Letzteres betrifft insbesondere den Gesamtbetrag der Verpflichtungsermächtigungen, für den in künftigen Haushaltsjahren voraussichtlich Investitionskredite aufgenommen werden müssen (§ 95 Abs. 4 Nr. 1 GemO) und den Gesamtbetrag der Investitionskredite ohne zinslose Kredite und Kredite zur Umschuldung (§ 95 Abs. 4 Nr. 2 i. V. m. § 103 Abs. 2 S. 1 GemO).

Vor dem Hintergrund der gebotenen Sicherung der stetigen Aufgabenerfüllung (§ 93 Abs. 1 S. 1 GemO), d. h. der Verpflichtung zu einer dauerhaften Gewährleistung und Nachhaltigkeit der kommunalen Aufgabenwahrnehmung, liegt der inhaltliche Schwerpunkt der aufsichtsbehördlichen Prüfung doppischer Kommunalhaushalte auf der Beachtung des Gebots des Haushaltsausgleichs, des Verbots der Überschuldung sowie dem Vorliegen der Voraussetzungen für die (genehmigungsbedürftige) Aufnahme von Investitionskrediten und die Veranschlagung von Verpflichtungsermächtigungen.

1.3 Zweck und Inhalt des Leitfadens

Durch die Veränderungen, die der Wechsel auf die kommunale Doppik mit ihrer neuen Systematik und Begrifflichkeit mit sich bringt, wird auch die Prüfungstätigkeit der Aufsichtsbehörden nachhaltig beeinflusst. Der Leitfaden soll dazu dienen, den Aufsichtsbehörden das Verständnis und den Vollzug des neuen Gemeindehaushaltsrechts zu erleichtern und eine einheitliche Grundlage für die Durchführung der aufsichtsbehördlichen Prüfung zu schaffen. Die Handreichung stellt kein starres Prüfschema dar, das

jeweils verbindliche Konsequenzen vorgibt. Sie enthält vielmehr einen Prüfungsrahmen, der durch die individuelle Analyse und Bewertung des einzelnen Haushalts auszufüllen ist. Es ist vorgesehen, den Leitfaden zu gegebener Zeit auf der Grundlage der Erfahrungen der Aufsichtsbehörden mit der Anwendung der kommunalen Doppik fortzuschreiben.

2. Formelle Prüfung der Haushaltssatzung

2.1 Vollständigkeit und Ordnungsmäßigkeit von Haushaltssatzung mit Haushaltsplan und Anlagen

Soweit die Aufsichtsbehörde die ggf. erforderlichen Genehmigungen erteilt und im Übrigen keine Bedenken wegen Rechtsverletzung geltend gemacht hat, berechtigt die vom Rat beschlossene Haushaltssatzung die Verwaltung der Gemeinde, die im Haushaltsplan enthaltenen Ermächtigungen für die dort ausgewiesenen Zwecke in Anspruch zu nehmen, Verpflichtungen einzugehen und Kredite aufzunehmen. Eine für den Bürger bindende Wirkung hat die Haushaltssatzung nur in einem eingeschränkten Umfang, z. B. durch die Festsetzung der Steuersätze für die Steuerarten, die für jedes Haushaltsjahr neu festzusetzen sind. Die Haushaltssatzung muss nach § 95 GemO die für die jährliche Haushaltswirtschaft der Kommune erforderlichen Regelungen enthalten. Nach der VV Gemeindehaushaltssystematik des Ministeriums des Innern und für Sport vom 23. November 2006 (MinBl. 2007, Seite 16 – VV-GemHSys –) ist das dort in Anlage 3, Muster 1 bekannt gegebene Muster für die Ausgestaltung der jährlichen Haushaltssatzung inhaltlich verbindlich (vgl. VV-GemHSys Nrn. 2 und 7).

Der Haushaltsplan ist in einen Ergebnishaushalt und einen Finanzhaushalt zu gliedern, die nach funktionalen oder institutionellen Gesichtspunkten in produktorientierte Teilhaushalte mit Teilergebnis- und Teilfinanzhaushalten zu untergliedern sind. Dabei fordert § 4 Abs. 1 der Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO) vom 18. Mai 2006 (GVBl. S. 203 ff.) nur, dass der Haushalt der Gemeinde angemessen in Teilhaushalte zu gliedern ist. Was angemessen in diesem Sinne ist, richtet sich nach den örtlichen Verhältnissen. Bei Ortsgemeinden mit funktionaler Gliederung werden i. d. R. sechs Teilhaushalte angemessen sein.

Die Erträge und Aufwendungen sowie die Einzahlungen und Auszahlungen sind nun der Rechnungsstoff für die Planung und Bewirtschaftung des kommunalen Haushalts. Wird die Haushaltssatzung nicht rechtzeitig vom Rat beschlossen und kann sie daher mit Beginn des neuen Haushaltsjahres nicht in Kraft treten, finden die Bestimmungen über die vorläufige Haushaltsführung nach § 99 GemO Anwendung.

Um dem Rat einer Kommune eine Übersicht über Inhalt und Umfang der jährlichen Haushaltswirtschaft zu ermöglichen, müssen ihm und den zuständigen Ausschüssen der Entwurf der Haushaltssatzung mit ihren Anlagen zur Beratung vorgelegt werden. Diese Unterlagen sind für eine Übersicht über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommune unverzichtbar und ermöglichen einen aktuellen Überblick über die wirtschaftliche Lage der einzelnen Kommune. Der Kommune ist es aber freigestellt, nach örtlichen Bedürfnissen dem Haushaltsplan auch noch weitere Unterlagen beizufügen. Die Haushaltssatzung mit ihren Anlagen muss aber auch für eine Unterrichtung der Bürger und der Aufsichtsbehörde geeignet sein.

Vor der eigentlichen Haushaltsanalyse soll eine formelle Prüfung erfolgen, bei der im Rahmen der Vorlagepflicht der Kommune nach § 97 Abs. 1 GemO auf die Ordnungs-

mäßigkeit der vom Rat beschlossenen Haushaltssatzung und ihrer Anlagen abzustellen ist. Die Aufsichtsbehörde hat nicht nur die Vollständigkeit der vorgelegten haushaltswirtschaftlichen Unterlagen, sondern auch das Vorliegen einer ausreichenden inhaltlichen Bestimmtheit und Aussagekraft dieser Unterlagen zu prüfen.

In der Haushaltssatzung sollte auch eine an den örtlichen Verhältnissen und dem Haushaltsvolumen orientierte Festlegung einer Wertgrenze für die Einzelausweisung von Investitionen im Finanzhaushalt, auf die in § 4 Abs. 11 Satz 2 und Abs. 12 Satz 1 GemHVO Bezug genommen wird, enthalten sein. Es besteht aber keine gesetzliche Regelung, die dies fordert. Fehlt allerdings eine Wertgrenze, so sind alle Ein- und Auszahlungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen – unabhängig von deren Höhe – einzeln zu veranschlagen.

Nach den haushaltsrechtlichen Vorschriften der Gemeindeordnung und der Gemeindehaushaltsverordnung sowie den dazu erlassenen Verwaltungsvorschriften hat die Kommune ihrer Aufsichtsbehörde die nachfolgend aufgeführten haushaltswirtschaftlichen Unterlagen vorzulegen. Dabei wird dringend empfohlen, einen aussagekräftigen Vorbericht zu verlangen, der in der Umstellungsphase – trotz der unterschiedlichen Rechnungssystematik – auch Vergleiche mit der kameralistischen Haushaltswirtschaft beinhalten sollte, um die Haushaltsentwicklung auch im Verhältnis zu den Vorjahren nachvollziehen zu können.

Für die Prüfung der Unterlagen stellt der jeweils dazu aufgeführte Prüfungsauftrag nur ein Beispiel dar, das Anlass für die eigenständige Gestaltung der aufsichtsrechtlichen Prüfung geben soll:

Haushaltsrechtliche Unterlagen	Haushaltsrechtliche Regelung	Liegt vor	Bemerkungen
--------------------------------	------------------------------	-----------	-------------

HAUSHALTSSATZUNG			
Haushaltssatzung <u>Prüfungsauftrag:</u> Entspricht die Haushaltssatzung den Anforderungen; finden sich die genannten Beträge auch in den entsprechenden Teilen des Haushaltsplans wieder?	§ 95 GemO i. V. m. Anlage 3 Muster 1 VV-GemHSys		

Bestandteile des Haushaltsplans			
Ergebnishaushalt <u>Prüfungsauftrag:</u> Entspricht der Ergebnishaushalt den Anforderungen und enthält er mindestens die vorgesehenen Haushaltspositionen sowie die Planungsdaten (§ 1 Abs. 2 GemHVO)?	§ 96 Abs. 4 Nr. 1 GemO i. V. m. § 2 Abs. 1 GemHVO und Anlage 3 Muster 5 VV-GemHSys		
Finanzhaushalt <u>Prüfungsauftrag:</u> Entspricht der Finanzhaushalt den Anforderungen und enthält er mindestens die vorgesehenen Haushaltspositionen sowie die Planungsdaten (§ 1 Abs. 2 GemHVO)?	§ 96 Abs. 4 Nr. 2 GemO i. V. m. § 3 Abs. 1 GemHVO und Anlage 3 Muster 6 VV-GemHSys (kreisfreie Städte, verbandsfreie Gemeinden, Verbandsgemeinden und Landkreise) bzw. Muster 7 VV-GemHSys (für Ortsgemeinden)		

<p>Teilhaushalte <u>Prüfungsauftrag:</u> Wie ist der Haushaltsplan in produktorientierte Teilhaushalte gegliedert? Sind alle Produktbereiche enthalten und in welcher Form (vollständig oder zusammengefasst)? Entspricht jeder einzelne Teilhaushalt den Anforderungen nach § 4 GemHVO?</p>	<p>§ 96 Abs. 4 Nr. 3 GemO i. V. m. § 4 GemHVO und Anlage 3 Muster 8 VV-GemHSys</p>		
<p>Stellenplan <u>Prüfungsauftrag:</u> Sind die Vorgaben über die Gliederung des Stellenplans eingehalten?</p>	<p>§ 96 Abs. 4 Nr. 4 GemO i. V. m. § 5 GemHVO und Anlage 3 Muster 12 und 13 VV-GemHSys sowie KomStOVO</p>		

<p>Anlagen zum Haushaltsplan</p>			
<p>Vorbericht <u>Prüfungsauftrag:</u> Gibt der Vorbericht einen Überblick über die Entwicklung der Haushaltswirtschaft im Haushaltsjahr unter Einbeziehung der beiden Vorjahre? Sind die in § 6 Nr. 1 bis 7 GemHVO geforderten Darstellungen enthalten: 1. Entwicklung der Jahresergebnisse, 2. Entwicklung der Finanzmittelüberschüsse/Finanzmittelfehlbeträge, 3. Entwicklung der Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen, 4. Entwicklung der Investitionskredite, 5. Entwicklung der Kredite zur Liquiditätssicherung, 6. Entwicklung des Eigenkapitals, 7. Veränderungen des Sonderpostens für Belastungen aus dem kommunalen Finanzausgleich.</p>	<p>§ 1 Abs. 1 Nr. 1 und § 6 Nm. 1 bis 7 GemHVO</p>		
<p>Bilanz des Vorvorjahres <u>Prüfungsauftrag:</u> Es ist die Bilanz des letzten Haushaltsjahres, für das ein Jahresabschluss vorliegt, beizufügen. Enthält die Bilanz die vorgeschriebenen Angaben?</p>	<p>§ 1 Abs. 1 Nr. 2 und § 47 GemHVO, Anlage 3 Muster 19 VV-GemHSys</p>		
<p>Gesamtabschluss <u>Prüfungsauftrag:</u> Ist es der Gesamtabschluss des zutreffenden Haushaltsjahres? Enthält der Gesamtabschluss die vorgeschriebenen Angaben?</p>	<p>§ 109 GemO, § 1 Abs. 1 Nr. 3 und §§ 54 ff. GemHVO, Anlage 3 Muster 24, 25 und 26 VV-GemHSys</p>		<p>Nach Artikel 8 § 15 Abs. 1 KomDoppikLG ist der erste Gesamtabschluss spätestens zum 31.12.2013 aufzustellen.</p>
<p>Übersicht über Verpflichtungsermächtigungen <u>Prüfungsauftrag:</u> Gibt die Übersicht einen ausreichenden Überblick über die bestehenden und geplanten Verpflichtungsermächtigungen?</p>	<p>§ 102 GemO i. V. m. § 1 Abs. 1 Nr. 4 GemHVO, Anlage 3 Muster 3 VV-GemHSys</p>		
<p>Übersicht über Verbindlichkeiten <u>Prüfungsauftrag:</u> Gibt die Übersicht über den voraussichtlichen Stand der Verbindlichkeiten zum Ende des Haushaltsjahres einen ausreichenden Überblick?</p>	<p>§ 1 Abs. 1 Nr. 5 GemHVO, Anlage 3 Muster 4 VV-GemHSys</p>		

<p>Wirtschaftspläne der Sondervermögen, für die Sonderrechnungen geführt werden <u>Prüfungsauftrag:</u> Liegen die Wirtschaftspläne aller Sondervermögen der Kommune vor?</p>	<p>§ 1 Abs. 1 Nr. 6 GemHVO</p>		
<p>Übersicht über die Wirtschaftslage und die voraussichtliche Entwicklung der Unternehmen und Einrichtungen mit eigener Rechtspersönlichkeit, an denen die Gemeinde mit mehr als 50 % beteiligt ist, der Zweckverbände, bei denen die Gemeinde Mitglied ist und der rechtsfähigen Anstalten des öffentlichen Rechts, für die die Gemeinde Gewährträger ist <u>Prüfungsauftrag:</u> Gibt die Übersicht einen ausreichenden Überblick über die voraussichtliche Entwicklung der Unternehmen und Einrichtungen der Kommune?</p>	<p>§ 1 Abs. 1 Nr. 7 a bis c GemHVO</p>		
<p>Übersicht über die Teilhaushalte gem. § 4 Abs. 4 GemHVO <u>Prüfungsauftrag:</u> Gibt die Übersicht einen ausreichenden Überblick über die gebildeten Teilhaushalte und ihre Angemessenheit sowie die zugeordneten Produkte? Sind in der Anlage für jeden Teilhaushalt die Finanzdaten des Haushaltsjahres produktbezogen dargestellt?</p>	<p>§ 1 Abs. 1 Nrn. 8 und § 4 Abs. 4 GemHVO, Anlage 3 Muster 10 VV-GemHSys</p>		
<p>Übersicht über die produktbezogenen Finanzdaten gem. § 4 Abs. 5 GemHVO <u>Prüfungsauftrag:</u> Sind die Finanzdaten in der Zuordnung der einzelnen Produkte zu den Produktgruppen, der Produktgruppen zu den Produktbereichen und der Produktbereiche zu den Haupt-Produktbereichen entsprechend dem Produktrahmenplan dargestellt?</p>	<p>§ 1 Abs. 1 Nrn. 9 und § 4 Abs. 5 GemHVO, Anlage 3 Muster 11 VV-GemHSys</p>		

Hinweis:

Neben den nach § 1 Abs. 1 GemHVO dem Haushaltsplan als Anlagen beizufügenden Übersichten hat die Kommune unter Beachtung der Vorgaben der VV-GemHSys (siehe auch Anlage 3 zur VV-GemHSys) weitere Übersichten zu erstellen, die von der Aufsichtsbehörde im Rahmen ihres Unterrichtsrechts angefordert werden können. Hierzu gehören die „Übersicht über die Entwicklung der Jahresergebnisse“ und die „Übersicht über die Entwicklung der Finanzmittelüberschüsse und –fehlbeträge“ (§ 93 Abs. 4 GemO, § 6 Nr. 1 und 2 GemHVO und VV-GemHSys, Anlage 3, Muster 27 und 28) sowie die „Übersicht über die Entwicklung des Eigenkapitals“ (§ 95 Abs. 3 GemO, § 6 Nr. 6 GemHVO und VV-GemHSys, Anlage 3, Muster 29).

2.2 Prüfung eines Haushalts für zwei Jahre

Die Kommune ist nach § 95 Abs. 1 GemO verpflichtet, für jedes Haushaltsjahr eine Haushaltssatzung zu erlassen. Davon wird durch § 95 Abs. 5 Satz 2 GemO eine Ausnahme zugelassen. Es ist danach möglich, in der Haushaltssatzung Festsetzungen für zwei Haushaltsjahre, jedoch nach Jahren getrennt, vorzunehmen (§ 7 GemHVO). Mit dieser Möglichkeit sollen die Kommunen in die Lage versetzt werden, ihre ertrags- und finanzwirtschaftlichen sowie vermögenswirksamen Entscheidungen schon für einen längeren Zeitraum im Voraus satzungsrechtlich festzusetzen. Eine Zusammenfassung

dieser beiden Jahre zu einer Rechnungsperiode ist aber nicht zulässig. Außerdem führt eine Festsetzung für zwei Haushaltsjahre in der Haushaltssatzung dazu, dass die zwei dem Haushaltsjahr folgenden Planungsjahre an das zweite Haushaltsjahr anzubinden sind. Auch deshalb besteht für die Kommune die Verpflichtung, eine Fortschreibung der Ergebnis- und Finanzplanungsdaten vorzunehmen. Die Kommunen in Rheinland-Pfalz haben bisher von der Möglichkeit der Aufstellung eines Haushalts für zwei Jahre so gut wie keinen Gebrauch gemacht. Die Prüfung eines solchen Haushalts kann wie unter Nr. 2.1 beschrieben vorgenommen werden.

2.3 Prüfung einer Nachtragshaushaltssatzung

Bei der Vorlage einer Nachtragshaushaltssatzung einer Kommune bei der Aufsichtsbehörde sind die Prüfschritte für die Haushaltssatzung entsprechend vorzunehmen. Dessen Erfordernis und Umfang ist an den durch die Nachtragshaushaltssatzung und den Nachtragshaushaltsplan geänderten haushaltswirtschaftlichen Bedingungen auszurichten (§ 98 GemO und § 8 GemHVO sowie Anlage 3 Muster 2 VV-GemHSys). Ergänzend empfiehlt es sich, die Änderungen durch den Nachtragshaushaltsplan nach folgendem Schema festzuhalten, um dadurch einen Überblick über die zahlenmäßigen Änderungen zu erhalten:

Mit der Nachtragshaushaltssatzung werden festgesetzt:	gegenüber bisher €	erhöht um €	vermindert um €	nunmehr festgesetzt auf €
Ergebnishaushalt				
Gesamtbetrag der Erträge				
Gesamtbetrag der Aufwendungen				
Jahresüberschuss/-fehlbedarf				
Finanzhaushalt				
ordentliche Einzahlungen				
ordentliche Auszahlungen				
Saldo der ordentlichen Ein- und Auszahlungen				
außerordentliche Einzahlungen				
außerordentliche Auszahlungen				
Saldo der außerordentlichen Ein- und Auszahlungen				
Einzahlungen aus Investitionstätigkeit				
Auszahlungen aus Investitionstätigkeit				
Saldo Ein- und Auszahlungen aus Investitionstätigkeit				
Einzahlungen aus Finanzierungstätigkeit				
Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit				
Saldo Ein- und Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit				
Gesamtbetrag der Einzahlungen				
Gesamtbetrag der Auszahlungen				
Veränderung des Finanzmittelbestands im Haushaltsjahr				
(Ein- und Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit und Gesamtbetrag der Ein- und Auszahlungen <i>ohne</i> Ein- und Auszahlungen der Kredite zur Umschuldung)				

2.4 Zusammenfassende Checkliste für die formelle Prüfung der Haushaltssatzung mit Haushaltsplan und Anlagen

Eine formelle Prüfung der Haushaltssatzungen und Haushaltspläne mit Anlagen könnte mit Hilfe der nachfolgenden Tabellen vorgenommen werden. Wegen der teilweisen Unterschiede sind getrennte Checklisten für die Prüfung von Gemeindehaushalten und sog. Umlagehaushalten (Haushalte der Verbandsgemeinden, Landkreise und des Bezirksverbands Pfalz) angefügt.

Beispiel für die formelle Prüfung des Haushalts einer Gemeinde

Vorprüfung Haushaltsplan 2007	
Gebietskörperschaft:	
Gemeindeschlüsselnummer:	
Einwohnerzahl zum 30. Juni des Vorjahres	
Vollständigkeitsprüfung	
Haushaltssatzung	
Haushaltssatzung enthält ggf. Höchstbetrag der Kredite zur Liquiditätssicherung (nicht Ortsgemeinden)	<input checked="" type="checkbox"/>
Haushaltssatzung enthält Steuersätze	<input checked="" type="checkbox"/>
Gesamtbetrag der Verpflichtungsermächtigungen	<input checked="" type="checkbox"/>
Gesamtbetrag der Investitionskredite ohne Kredite zur Umschuldung	<input checked="" type="checkbox"/>
Festsetzungen Gebühren und Beiträge, soweit keine speziellen Satzungen	<input checked="" type="checkbox"/>
Bestandteile des Haushaltsplans	
Ergebnishaushalt	<input checked="" type="checkbox"/>
Finanzhaushalt	<input checked="" type="checkbox"/>
Tellhaushalte	<input checked="" type="checkbox"/>
Stellenplan	<input checked="" type="checkbox"/>
Anlagen des Haushaltsplans	
Vorbericht	<input checked="" type="checkbox"/>
Bilanz des Vorvorjahres	<input checked="" type="checkbox"/>
Gesamtabschluss des Vorvorjahres	<input checked="" type="checkbox"/>
Erstmaliger Gesamtabschluss in Kalenderjahr	<input checked="" type="checkbox"/>
Ein erstmaliger Gesamtabschluss ist bis 31.12.2013 aufzustellen!	
Übersicht über die Verpflichtungsermächtigungen	<input checked="" type="checkbox"/>
Übersicht über voraussichtlichen Bestand der Verbindlichkeiten zum Ende des HHJ	<input checked="" type="checkbox"/>
Wirtschaftspläne der Sondervermögen (nur für solche, die Sonderrechnungen führen)	<input checked="" type="checkbox"/>
Übersicht über Wirtschaftslage/vorauss. Entwicklung Unternehmen, Einrichtungen, ZwV, Anstalten	<input checked="" type="checkbox"/>
Übersicht über Teilhaushalte	<input checked="" type="checkbox"/>
Übersicht über produktbezogene Finanzdaten	<input checked="" type="checkbox"/>

**Beispiel für die formelle Prüfung des Haushalts einer Verbandsgemeinde /
eines Landkreises**

Vorprüfung Haushaltsplan 2007	
Gebietskörperschaft: Gemeindeschlüsselnummer: Einwohnerzahl zum 30. Juni des Haushaltsvorjahres:	
Vollständigkeitsprüfung	
Haushaltssatzung	
Haushaltssatzung enthält ggf. Höchstbetrag der Kredite zur Liquiditätssicherung	<input checked="" type="checkbox"/>
Gesamtbeitrag der Verpflichtungsermächtigungen	<input checked="" type="checkbox"/>
Gesamtbeitrag der Investitionskredite ohne Kredite zur Umschuldung	<input checked="" type="checkbox"/>
Festsetzungen Gebühren und Beiträge, soweit keine speziellen Satzungen	<input checked="" type="checkbox"/>
Festsetzung Verbandsgemeindeumlage / Kreisumlage	<input checked="" type="checkbox"/>
Festsetzung Sonderumlage	<input checked="" type="checkbox"/>
Bestandteile des Haushaltsplans	
Ergebnishaushalt	<input checked="" type="checkbox"/>
Finanzhaushalt	<input checked="" type="checkbox"/>
Teilhaushalte	<input checked="" type="checkbox"/>
Stellenplan	<input checked="" type="checkbox"/>
Anlagen des Haushaltsplanes	
Vorbericht	<input checked="" type="checkbox"/>
Bilanz des Vorvorjahres	<input checked="" type="checkbox"/>
Gesamtabschluss des Vorvorjahres	<input checked="" type="checkbox"/>
Erstmaliger Gesamtabschluss in Kalenderjahr	<input checked="" type="checkbox"/>
Ein erstmaliger Gesamtabschluss ist bis 31.12.2013 aufzustellen!	
Übersicht über die Verpflichtungsermächtigungen	<input checked="" type="checkbox"/>
Übersicht über voraussichtlicher Bestand der Verbindlichkeiten zum Ende des HHJ	<input checked="" type="checkbox"/>
Wirtschaftspläne der Sondervermögen (nur für solche die Sonderrechnungen führen)	<input checked="" type="checkbox"/>
Übersicht über Wirtschaftslage/voraus. Entwicklung Unternehmen, Einrichtungen, ZwV, Anstalten	<input checked="" type="checkbox"/>
Übersicht über Teilhaushalte	<input checked="" type="checkbox"/>
Übersicht über produktbezogene Finanzdaten	<input checked="" type="checkbox"/>

3. Materielle Prüfung des Haushalts

Die Haushaltssatzung mit dem Haushaltsplan und den Anlagen ist gem. § 97 Abs. 1 GemO vorlagepflichtig, sie ist jedoch grundsätzlich genehmigungsfrei. Lediglich der Gesamtbetrag der vorgesehenen Investitionskredite ohne Umschuldungen und zinslose Kredite sowie der Gesamtbetrag der Verpflichtungsermächtigungen, für die in den künftigen Haushaltsjahren voraussichtlich Investitionskredite aufgenommen werden müssen, bedürfen gem. § 95 Abs. 4 GemO der Genehmigung. Bei der materiellen Prüfung der Haushaltssatzung durch die Aufsichtsbehörde ist daher zwischen der allgemeinen Prüfung der nicht genehmigungsbedürftigen Bestimmungen der Haushaltssatzung und der Entscheidung über genehmigungspflichtige Teile zu unterscheiden.

3.1 Prüfung der nicht genehmigungsbedürftigen Bestimmungen der Haushaltssatzung

Der Schwerpunkt der materiellen Prüfung des Haushalts durch die Aufsichtsbehörden liegt auf der Frage, ob und inwieweit die in § 93 GemO geregelten allgemeinen Haushaltsgrundsätze für die kommunale Haushaltswirtschaft beachtet sind. Dabei bestimmt sich die Kontrolldichte der Prüfungen im Einzelfall in Abhängigkeit zur jeweiligen aktuellen Haushaltssituation und ihrer absehbaren zukünftigen Entwicklung.

Zunächst hat die Aufsichtsbehörde eine Analyse der Gesamtentwicklung des Haushalts im Zeitablauf im Hinblick auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde vorzunehmen. Dabei ist insbesondere zu prüfen, ob der vorgelegte Haushalt (im Ergebnis- und Finanzhaushalt) sowie die Bilanz (Bilanz gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 2 GemHVO) ausgeglichen ist, ob der Haushaltsausgleich – aufgrund der Planungsdaten der folgenden drei Haushaltsjahre – auch mittelfristig gesichert erscheint und ob das Verbot der Überschuldung beachtet wurde. Daran schließt sich eine weitergehende Einzelanalyse der Entwicklung des Haushalts und der wesentlichen Finanzdaten an, um die näheren Ursachen ausgewiesener Haushaltsdefizite zu klären sowie um zukünftig drohende Risiken für die stetige Aufgabenerfüllung frühzeitig zu identifizieren und geeignete Lösungsstrategien entwickeln und vorschlagen zu können.

Die Tätigkeit der Finanzaufsicht ist danach nicht ausschließlich auf die Beseitigung bereits eingetretener Verstöße gegen haushaltsrechtliche Bestimmungen beschränkt. Sie dient vielmehr auch dazu, konkrete Gefahren für die kommunale Haushaltswirtschaft frühzeitig aufzuzeigen, damit bereits absehbare Verletzungen des Haushaltsrechts von vornherein vermieden werden können.

3.1.1 Prüfung der Gesamtentwicklung des Haushalts

Wichtigste materielle Bestimmung des kommunalen Haushaltsrechts ist das Gebot der Sicherung der stetigen Aufgabenerfüllung gem. § 93 Abs. 1 Satz 1 GemO. Stetige Aufgabenerfüllung bedeutet, dass die Gemeinde nur in einem solchen Umfang Aufgaben übernehmen darf, dass sie die finanziellen Folgen dauerhaft (für die Dauer der Aufgabenerfüllung) verkraften kann. Grundvoraussetzung hierfür ist die Beachtung der Verpflichtung zum Haushaltsausgleich gem. § 93 Abs. 4 GemO.

Der Sicherung der stetigen Aufgabenerfüllung dient zusätzlich das Verbot der Überschuldung gem. § 93 Abs. 6 GemO. Die Gemeinde ist überschuldet, wenn in der Bilanz ein „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ ausgewiesen wird. Der komplette Verzehr des Eigenkapitals, der für sonstige juristische Personen nach § 19 Insolvenz-

ordnung einen Eröffnungsgrund für ein Insolvenzverfahren darstellt, ist ein eindeutiges Indiz für eine massive Gefährdung der Stetigkeit der kommunalen Aufgabenerfüllung.

Die Beachtung der übrigen in § 93 GemO geregelten allgemeinen Haushaltsgrundsätze (Berücksichtigung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts gem. § 93 Abs. 1 Satz 2 GemO, Führung der Haushaltswirtschaft nach den Regeln der doppelten Buchführung gem. § 93 Abs. 2 GemO, Grundsatz der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit gem. § 93 Abs. 3 GemO und Sicherstellung der Zahlungsfähigkeit durch eine angemessene Liquiditätsplanung gem. § 93 Abs. 5 GemO) ist nicht generell, sondern schwerpunktmäßig aus konkretem Anlass zu prüfen.

3.1.1.1 Haushaltsausgleich

3.1.1.1.1 Anknüpfungspunkte für die Feststellung des Haushaltsausgleichs

§ 93 Abs. 4 GemO enthält das gesetzliche Gebot, den Haushalt in jedem Haushaltsjahr in Plan und Rechnung auszugleichen. Aus dem Zweck der Vorschrift, der Sicherung der stetigen Aufgabenerfüllung, ergibt sich, dass "der Haushalt" sowohl den Ergebnishaushalt und den Finanzhaushalt gem. § 96 Abs. 4 Nr. 1 und 2 GemO als auch die Ergebnisrechnung, die Finanzrechnung und die Bilanz gem. § 108 Abs. 2 Nr. 1, 2 und 4 GemO umfasst. Die Reichweite des Haushaltsausgleichsgebots wird in § 18 Abs. 1 und 2 GemHVO nochmals ausdrücklich klargestellt.

Die Verpflichtung zum Haushaltsausgleich gilt im Übrigen wie bisher grundsätzlich auch für die Planungsdaten der dem Haushaltsjahr folgenden drei Haushaltsjahre, die nach § 1 Abs. 2 GemHVO in den Ergebnishaushalt, den Finanzhaushalt sowie die Teilergebnis- und Teilfinanzhaushalte aufzunehmen sind.

3.1.1.1.1.1 Ausgleich der Bilanz

Die Anforderungen an den Haushaltsausgleich der Bilanz leiten sich aus § 93 Abs. 6 GemO ab. Nähere Bestimmungen finden sich in §§ 18 Abs. 2 Nr. 3 und 39 GemHVO. Die Darstellung der Bilanz ergibt sich aus der VV GemHSys, Anlage 3, Muster 19.

Haushaltsrechtlich ist eine Bilanz dann ausgeglichen, wenn das Eigenkapital nicht negativ ist. Bilanztechnisch ist dagegen eine Bilanz immer ausgeglichen, d.h. die Aktivseite ist rechnerisch immer so hoch wie die Passivseite.

Zwar wäre es rein formal mit dem gebotenen Ausgleich der Bilanz vereinbar, wenn sich das Eigenkapital einer kommunalen Gebietskörperschaft von Jahr zu Jahr verringert, solange kein negatives Eigenkapital vorhanden ist. Zur Sicherung der stetigen Aufgabenerfüllung muss die Aufsichtsbehörde jedoch einer drohenden Überschuldung – und damit einem Verstoß gegen § 93 Abs. 6 GemO (s. hierzu Nr. 3.1.1.2) – rechtzeitig vorbeugen. Die Beurteilung der stichtagsbezogenen Bilanz muss deshalb durch eine Beurteilung der Bilanz- bzw. Eigenkapitalentwicklung ergänzt werden. Hierzu dienen VV GemHSys, Anlage 3, Muster 27 und 29.

3.1.1.1.2 Ausgleich des Ergebnishaushalts und der Ergebnisrechnung

Anders als beim Ausgleich der Bilanz ist eine nähere Regelung zum Ausgleich des Ergebnishaushalts oder der -rechnung in der GemO nicht enthalten. Diese findet sich in § 18 GemHVO.

Aus § 18 Abs. 3 Satz 1 bzw. Abs. 4 GemHVO ergibt sich eine Rangfolge: Die Verrechnung eines Jahresüberschusses mit einem Jahresfehlbetrag hat Vorrang vor einer Verrechnung mit der Kapitalrücklage, d.h. es müssen in chronologischer Reihenfolge immer erst die ältesten Jahresfehlbeträge verrechnet werden. Analoges gilt für einen Jahresfehlbetrag. Er wird zunächst mit Jahresüberschüssen der fünf Haushaltsvorjahre verrechnet; ein verbleibender Betrag wird vorgetragen. Sofern ein Betrag vorgetragen wird, hat die Gemeinde nachzuweisen, wie innerhalb der fünf Haushaltsfolgejahre ein Ausgleich des Betrages durch Jahresüberschüsse erreicht werden soll. Hierzu sind im Vorbericht im Zusammenhang mit der Darstellung der Entwicklung der Jahresergebnisse (§ 6 Satz 4 Nr. 1 GemHVO) die Maßnahmen zu beschreiben, durch die der Betrag abgebaut werden soll. Der in § 18 Abs. 4 Nr. 2, 2. Halbsatz GemHVO geforderte Nachweis dient dem Ziel, im Rahmen einer geordneten Haushaltswirtschaft die künftige, dauernde Leistungsfähigkeit der Gemeinde wieder zu erreichen. Der Nachweis unterliegt keinem gesonderten Genehmigungsvorbehalt der Aufsichtsbehörde.

Die Darstellung der Ergebnisvorträge aus Haushaltsvorjahren ist nicht von § 2 Abs. 1 GemHVO umfasst und deshalb auch nicht im Ergebnishaushalt gem. VV GemHSys, Anlage 3, Muster 5 oder in der Ergebnisrechnung gem. VV GemHSys, Anlage 3, Muster 15 enthalten. Ergebnisvorträge aus Haushaltsvorjahren können somit unmittelbar weder im Ergebnishaushalt noch in der -rechnung abgelesen werden. Für die Beurteilung des Haushaltsausgleichs ist folglich eine Nebenrechnung erforderlich. Sie wird in der VV GemHSys Anlage 3, Muster 27 verbindlich vorgegeben.

3.1.1.1.3 Ausgleich des Finanzhaushalts und der Finanzrechnung

Anders als beim Ausgleich der Bilanz ist eine nähere Regelung zum Ausgleich des Finanzhaushalts und der Finanzrechnung in der GemO nicht enthalten. Diese findet sich in § 18 GemHVO. Für die Darstellung von Finanzhaushalt und Finanzrechnung wird auf die VV GemHSys, Anlage 3, Muster 6/7 und Muster 16/17 verwiesen.

Danach ist der Finanzhaushalt ausgeglichen, wenn unter Berücksichtigung von vorzutragenden Beträgen aus Haushaltsvorjahren der Saldo der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen gemäß § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 26 GemHVO ausreicht, um die Auszahlungen zur planmäßigen Tilgung von (verzinsten und zinslosen) Investitionskrediten zu decken.

Der Saldo der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen ist immer auch in Beziehung zu der Veränderung der Verbindlichkeiten und Forderungen zu sehen. Beispielsweise ist ein negativer Saldo dann unbedenklich, wenn ihm eine gleich hohe Zunahme der Forderungen gegenübersteht, sofern davon ausgegangen werden kann, dass die Forderungen auch tatsächlich realisiert werden können. Allerdings wird die Veränderung der Forderungen nicht im Haushaltsplan dargestellt, so dass die Kommunalaufsicht hier auf eine entsprechende Erläuterung oder Darstellung im Vorbericht angewiesen ist. Umgekehrt ist ein positiver Saldo dann nicht unbedenklich, wenn ihm eine gleich hohe Zunahme der Verbindlichkeiten gegenübersteht. Dies kann an-

hand der Übersicht über den voraussichtlichen Stand der Verbindlichkeiten zum Ende des Haushaltsjahres (VV GemHSys, Anlage 3, Muster 4) geprüft werden.

Im Hinblick auf die Auszahlungen zur planmäßigen Tilgung von (verzinsten und zinslosen) Investitionskrediten in ihrem Verhältnis zum Saldo der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen sind verschiedene Konstellationen möglich, wenn aus Vereinfachungsgründen zunächst vom Einfluß der vorzutragenden Beträge abgesehen wird:

		Saldo der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen		
		Saldo positiv	Saldo null	Saldo negativ
Tilgung	Tilgung positiv	Tilgung kleiner oder gleich Saldo 1	3	4
	Tilgung größer als Saldo 2			
	Tilgung null	5	5	6

Vor dem Hintergrund des Gebots des Haushaltsausgleichs unbedenklich sind jene Konstellationen, bei denen der Saldo der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen positiv und größer oder gleich hoch wie die Auszahlungen zur planmäßigen Tilgung von (verzinsten und zinslosen) Investitionskrediten ist (Fall 1). Gleiches gilt für einen nicht negativen Saldo, sofern keine Auszahlungen zur Tilgung anfallen (Fall 5).

Haushaltsrechtlich zu beanstanden sind jene Fälle, in denen gegen das Gebot des Haushaltsausgleichs verstoßen wird, weil

- die Auszahlungen zur planmäßigen Tilgung von (verzinsten und zinslosen) Investitionskrediten den Saldo übersteigen (Fälle 2 bis 4) oder
- zwar keine Tilgung erfolgen muss, aber ein negativer Saldo vorliegt, der auch nicht durch die Rückzahlung von Krediten ausgeglichen werden kann (Fall 6).

Von einer Beanstandung kann jedoch abgesehen werden, wenn nicht zweckgebundene Einzahlungen aus Investitionstätigkeit zu einem positiven Saldo der Ein- und Auszahlungen aus Investitionstätigkeit führen, mit denen ein negativer Saldo der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen oder die nicht durch einen positiven Saldo der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen gedeckten Auszahlungen zur planmäßigen Tilgung von Investitionskrediten finanziert werden.

Nicht zweckgebundene Einzahlungen aus Investitionstätigkeit können im Wege der Vermögensveräußerung unter den Voraussetzungen des § 79 Abs. 1 Satz 1 GemO grundsätzlich zur Tilgungsfinanzierung genutzt werden.

Im Übrigen ist bei den Auszahlungen zur planmäßigen Tilgung von (verzinsten und zinslosen) Investitionskrediten seitens der Kommunalaufsicht darauf zu achten, dass Auszahlungen für Umschuldungen im Finanzhaushalt nicht mit erfasst werden.

Im Hinblick auf die aus Haushaltsvorjahren vorzutragenden Beträge finden sich für positive Beträge in § 18 Abs. 5 GemHVO und für negative Beträge in § 18 Abs. 6 GemH-

VO entsprechende Bestimmungen. Die VV GemHSys enthält mit Anlage 3, Muster 28 ein entsprechendes Formblatt. Dort wird auch bestimmt, dass die vorzutragenden Beträge als Unterschiedsbetrag zwischen dem Saldo der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen einerseits und der planmäßigen Tilgung (von verzinsten und zinslosen Krediten) andererseits zu ermitteln sind. Mit Hilfe von Muster 28 ist das dort so genannte, aber von § 2 Abs. 1 Nr. 28 und 31 GemHVO zu trennende Jahresergebnis zunächst mit den fünf Vorjahresergebnissen und sodann mit den geplanten Jahresergebnissen der drei folgenden Haushaltsjahre zu verrechnen.

3.1.1.1.4 Kredite zur Liquiditätssicherung

Im Finanzhaushalt kommt Krediten zur Liquiditätssicherung (außer für Ortsgemeinden) eine besondere Bedeutung zu, die sich aus § 105 GemO ableitet. Sie finden im Haushalt an mehreren Stellen Berücksichtigung.

Zum einen wird in der Haushaltssatzung der Höchstbetrag der Kredite zur Liquiditätssicherung festgesetzt (vgl. VV GemHSys, Anlage 3, Muster 1, § 4). Zum anderen werden die Einzahlungen aus der Aufnahme sowie die Auszahlungen für die Tilgung von Krediten zur Liquiditätssicherung im Finanzhaushalt dargestellt. Darüber hinaus wird der Stand der Kredite zur Liquiditätssicherung zum 31.12. eines jeden Haushaltsjahres in der Bilanz ausgewiesen (vgl. VV GemHSys, Anlage 3, Muster 19, Posten 4.2.2).

Dabei können die entsprechenden Beträge durchaus voneinander abweichen. Denn die Einzahlungen aus der Aufnahme von Liquiditätskrediten dürfen für sich betrachtet den satzungsmäßigen Höchstbetrag überschreiten, solange nur durch entsprechende Auszahlungen für die Tilgung von Krediten zur Liquiditätssicherung jederzeit sichergestellt ist, dass der Saldo der Ein- und Auszahlungen aus Krediten zur Liquiditätssicherung den in der Haushaltssatzung festgelegten Höchstbetrag nicht überschreitet.

Bei Verbandsgemeinden ist im Rahmen der Einheitskasse zu berücksichtigen, dass in deren Haushaltssatzung der Höchstbetrag der Kredite zur Liquiditätssicherung für den Haushalt der Verbandsgemeinde und die Haushalte der Ortsgemeinden zusammen festgesetzt wird, während im Finanzhaushalt der Verbandsgemeinde nur der auf den Haushalt der Verbandsgemeinde entfallende Anteil der Kredite zur Liquiditätssicherung zu veranschlagen ist.

Eine weitergehende Beurteilung

- der Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten zur Liquiditätssicherung,
- der Auszahlungen für die Tilgung von Krediten zur Liquiditätssicherung und
- des Saldos dieser Ein- und Auszahlungen

setzt immer einen Vergleich verschiedener Posten im Einzelfall voraus; allgemeine Hinweise können hier nicht erfolgen. Wenn beispielsweise der Saldo der ordentlichen Ein- und Auszahlungen nicht ausreicht, um die Auszahlungen für die planmäßige Tilgung von Investitionskrediten zu decken, müssen entweder vorhandene liquide Mittel verringert werden oder müssten Kredite zur Liquiditätssicherung aufgenommen werden. Während ersteres nicht zu beanstanden wäre, müsste das Einplanen der Aufnahme von Krediten zur Liquiditätssicherung dem Grunde nach beanstandet werden. Allerdings ist dieser Verstoß lediglich eine Folge des Verstoßes gegen das Gebot des Haushaltshaltsausgleichs im Finanzhaushalt gem. § 18 Abs. 2 Nr. 2 GemHVO, der bereits seinerseits zu beanstanden ist, so dass sich eine Folgebeanstandung erübrigt.

3.1.1.1.2 Haushaltsausgleich und Umlagebedarfsermittlung

Die Verbandsgemeinden und Landkreise sowie der Bezirksverband Pfalz sind berechtigt, nach näherer Maßgabe der §§ 25 - 27 LFAG jährlich eine Umlage von den verbandsangehörigen kommunalen Gebietskörperschaften zu erheben, soweit ihre eigenen Finanzmittel nicht ausreichen. Maßgebliche Ausgangsgröße für die Umlageerhebung ist der jeweilige Finanzbedarf der Verbandsgemeinde, des Landkreises bzw. des Bezirksverbandes Pfalz. Der Finanzbedarf ist die Summe der Finanzmittel, die der Umlageberechtigte zur Erfüllung seiner zulässigen Aufgaben benötigt. In dem Umfang, in dem die eigenen Finanzmittel den Finanzbedarf nicht decken (Umlagebedarf), werden die verbandsangehörigen kommunalen Gebietskörperschaften zur Umlage herangezogen.

Aus haushaltsrechtlicher Sicht dient die Umlage also dem Ziel, die Deckungslücke zum erforderlichen Haushaltsausgleich zu schließen. Insofern gilt das oben zum Haushaltsausgleich Gesagte für die Ermittlung des Umlagebedarfs entsprechend. Auch die umlageberechtigten Körperschaften sind grundsätzlich gehalten, sowohl den Finanzals auch den Ergebnishaushalt auszugleichen. Allerdings haben die Umlageverbände bei der Festsetzung des Umlagesatzes neben dem Haushaltsausgleichsgebot auch das von Art. 28 Abs. 2 Satz 3 GG, Art. 49 Abs. 1 und 3 LV geschützte Selbstverwaltungsrecht der umlagepflichtigen Kommunen (vgl. OVG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 8. Dezember 1998, AS 27, 279, 292) sowie das Gebot kommunaler Rücksichtnahme (vgl. OVG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 13. Dezember 1978, AS 15, 157, 160 und Urteil vom 25. September 1985, DVBl. 1986, 249, 253) zu beachten.

3.1.1.2 Verbot der Überschuldung

Das Verbot der Überschuldung findet sich in § 93 Abs. 6 GemO, nähere Bestimmungen dazu in §§ 18 Abs. 2 Nr. 3 und 39 GemHVO. Die Darstellung der Entwicklung des Eigenkapitals ergibt sich aus der VV GemHSys Anlage 3, Muster 29.

Ist das gesamte Eigenkapital aufgebraucht und folgt daraus in der Bilanz ein Überschuss der Passivposten über die Aktivposten, kann der „Ausgleich“ bilanztechnisch nur durch den Posten „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ erfolgen. Bei Ausweis dieses Postens liegt eine buchmäßige Überschuldung vor, die im Anhang des Jahresabschlusses zu erläutern ist, auch wenn eine Erläuterung vom Katalog in § 48 Abs. 2 GemHVO nicht ausdrücklich erfasst ist.

3.1.2 Einzelanalyse des Haushalts und der Finanzdaten

Zur Analyse eines kommunalen Haushalts nach den Grundsätzen der kommunalen Doppik gehört neben der Analyse des Haushaltsplanes auch die Betrachtung der Bilanz, später auch der konsolidierten Konzernbilanz, sowie der dem Haushaltsplan beigefügten Anlagen (§ 1 Absatz 1 GemHVO). Die Analyse beschränkt sich dabei nicht auf das jeweilige Haushaltsjahr, sondern schließt auch eine Betrachtung der Vor- und Folgejahre ein.

Da die Gemeinden gem. Art. 8 § 13 KomDoppikLG die Eröffnungsbilanz so rechtzeitig aufzustellen haben, dass sie bis zum 30. November des ersten Haushaltsjahres mit einer Rechnungslegung nach den Regeln der doppelten Buchführung für Gemeinden durch den Gemeinderat festgestellt werden kann, kommt eine Bilanzanalyse erst in den nachfolgenden Jahren in Betracht.

Bei der Analyse des Haushaltsplanes sollen die für die Kommune bestimmenden Faktoren einer vergleichenden Betrachtung unterzogen werden, um einerseits die wesentlichen Ursachen für die Haushaltslage herauszuarbeiten, aber andererseits auch Finanzdaten zu ermitteln, die für einen interkommunalen Vergleich wichtig sind.

Da der Haushalt in einen Ergebnis- und einen Finanzhaushalt zu unterteilen ist, ist auch bei der Analyse zwischen diesen zu unterscheiden. Die Prüfung des Stellenplanes, der nach den Teilhaushalten zu gliedern ist, unterliegt eigenen Anforderungen.

3.1.2.1 Ergebnishaushalt

Im Ergebnishaushalt werden die Erträge und Aufwendungen für die beiden Vorjahre, das Haushaltsjahr und die folgenden 3 Haushaltsjahre (integrierte Finanzplanung) nach ihrer wirtschaftlichen Verursachung periodengerecht abgebildet und das ordentliche und außerordentliche Ergebnis dargestellt.

Im Grunde hat sich für die Prüfung eines Haushaltes, abgesehen von der Darstellungsform und der Aufnahme nicht zahlungswirksamer Erträge und Aufwendungen, gegenüber der bisherigen Situation (Verwaltungshaushalt) inhaltlich keine entscheidende Veränderung ergeben.

Es geht auch künftig darum, die den Haushalt bestimmenden Größen zu ermitteln und zu bewerten. Änderungen haben sich insoweit ergeben, als es nicht mehr um die Einnahmen und Ausgaben geht, sondern um die Erträge und Aufwendungen, die zusätzlich auch nicht zahlungswirksame Vorgänge erfassen. Dabei stehen auf der Ertragsseite das Steueraufkommen, die Zuwendungen und gegebenenfalls die Umlagen im Vordergrund. Auf der Aufwandsseite verdient nunmehr zusätzlich die ordnungsgemäße Darstellung von Abschreibungen und die Zuführung zu Rückstellungen eine besondere Betrachtung.

Um eine Bewertung dieser Größen zu ermöglichen und eine Grundlage für einen interkommunalen Vergleich zu schaffen, bietet sich die Erarbeitung von Finanzdaten/Strukturkennzahlen an. Bezugsgröße ist dabei i.d.R. die Summe der laufenden Erträge aus Verwaltungstätigkeit (§ 2 Abs. 1 Nr. 10 GemHVO) oder die Summe der laufenden Aufwendungen aus Verwaltungstätigkeit (§ 2 Abs. 1 Nr. 19 GemHVO). Um aber auch einen interkommunalen Vergleich unter Berücksichtigung der jeweiligen Größe der Kommune zu ermöglichen, bietet es sich bei einzelnen Positionen an, auch die Einwohnerzahl als Bezugsgröße mit einzubeziehen.

Von grundlegender Bedeutung sind die nachfolgenden Finanzdaten/Strukturkennzahlen, die aber nach den individuellen Verhältnissen beschränkt oder erweitert werden können.

3.1.2.1.1 Ertragsanalyse

Wesentliche Ertragsarten und Ertragsstruktur (mit Veränderungen im Zeitablauf)

(1.) Steuerquote

Die Steuerquote gibt den Anteil der Erträge aus Steuern an der Summe der laufenden Erträge an.

Steuerquote =	$\frac{\text{Steuererträge} \times 100}{\text{Summe der laufenden Erträge aus Verwaltungstätigkeit}}$
----------------------	---

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Steuererträge: Erträge nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 GemHVO

Summe der laufenden Erträge aus Verwaltungstätigkeit: Erträge nach § 2 Abs. 1 Nr. 10 GemHVO

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: $\frac{\text{Muster 5, Posten 1} \times 100}{\text{Muster 5, Posten 10}}$

(2.) Allgemeine Umlagenquote

Die allgemeine Umlagenquote gibt den Anteil der Erträge aus allgemeinen Umlagen an der Summe der laufenden Erträge an.

Allgemeine Umlagenquote =	$\frac{\text{Allgemeine Umlagen} \times 100}{\text{Summe der laufenden Erträge aus Verwaltungstätigkeit}}$
----------------------------------	--

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Erträge aus allgemeinen Umlagen: zutreffende Erträge nach § 2 Abs. 1 Nr. 2 GemHVO

Summe der laufenden Erträge aus Verwaltungstätigkeit: Erträge nach § 2 Abs. 1 Nr. 10 GemHVO

Datenquelle:

Hierbei ergibt sich insoweit ein Problem, als in Rheinland-Pfalz die allgemeinen Umlagen nicht gesondert erfasst, sondern als Summe der Zuwendungen, allgemeinen Umlagen und Transfererträge dargestellt werden (vgl. VV GemHSys, Anlage 3, Muster 5, Posten 2). Insoweit wäre eine separate Darstellung im Rahmen des Vorberichtes erforderlich.

Hinweis:

Gilt für Verbandsgemeinden und Landkreise.

(3.) Leistungsentgeltsquote

Die Leistungsentgeltsquote gibt den Anteil der Leistungsentgelte und Kostenerstattungen an der Summe der laufenden Erträge an.

Leistungsentgeltsquote =	$\frac{\text{Leistungsentgelte und Kostenerstattungen} \times 100}{\text{Summe der laufenden Erträge aus Verwaltungstätigkeit}}$
---------------------------------	--

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Erträge aus Leistungsentgelten (zum Beispiel Kindergärten, Friedhöfe, Bürgerhäuser, Schwimmbäder etc.) und Kostenerstattungen: Erträge nach § 2 Abs. 1 Nr. 4-6 GemHVO
Summe der laufenden Erträge aus Verwaltungstätigkeit: Erträge nach § 2 Abs. 1 Nr. 10 GemHVO

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: $\frac{\text{Muster 5, Summe Posten 4 bis 6} \times 100}{\text{Muster 5, Posten 10}}$

3.1.2.1.2 Aufwandsanalyse

Wesentliche Aufwandsarten und Aufwandstruktur (mit Veränderungen im Zeitablauf)

(1.) Personalintensität 1

Die Personalintensität 1 gibt an, welchen Anteil die Personalaufwendungen an der Summe der laufenden Aufwendungen ausmachen.

Personalintensität 1 =	Personalaufwendungen x 100
	----- Summe der laufenden Aufwendungen aus Verwaltungstätigkeit

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Personalaufwendungen: Aufwendungen nach § 2 Abs. 1 Nr. 11 GemHVO
Summe der laufenden Aufwendungen aus Verwaltungstätigkeit: Laufende Aufwendungen nach § 2 Abs. 1 Nr. 19 GemHVO

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: $\frac{\text{Muster 5, Posten 11} \times 100}{\text{Muster 5, Posten 19}}$

Hinweis:

Kann bei kreisangehörigen Gemeinden mit sehr geringem Personalbestand entfallen.

(2.) Personalintensität 2

Die Personalintensität 2 gibt an, in welchem Umfang die laufenden Erträge aus Verwaltungstätigkeit durch die Personalaufwendungen aufgezehrt werden.

Personalintensität 2 =	Personalaufwendungen x 100
	----- Summe der laufenden Erträge aus Verwaltungstätigkeit

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Personalaufwendungen: Aufwendungen nach § 2 Abs. 1 Nr. 11 GemHVO
Summe der laufenden Erträge aus Verwaltungstätigkeit: Erträge nach § 2 Abs. 1 Nr. 10 GemHVO

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: $\frac{\text{Muster 5, Posten 11} \times 100}{\text{Muster 5, Posten 10}}$

Hinweis:

Kann bei kreisangehörigen Gemeinden mit sehr geringem Personalbestand entfallen.

(3.) Personalaufwand je Einwohner

Die einwohnerbezogene Umrechnung der Personalaufwendungen ist für den interkommunalen Vergleich von höherer Aussagekraft.

Personalaufwand je Einwohner =	Personalaufwendungen
	Einwohnerzahl

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Personalaufwendungen: Aufwendungen nach § 2 Abs. 1 Nr. 11 GemHVO

Einwohnerzahl: Einwohnerzahl zum 30. Juni des Vorjahres (siehe entsprechende Daten der Bestandsstatistik aus dem Integrationssystem des Verfahrens EWOIS-neu unter „<http://www.kommwis.de/index.php?id=6>“).

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: Muster 5, Posten 11
Einwohnerzahl 30.06. Vj.

Hinweis:

Für einen interkommunalen Vergleich bietet sich beim Personalaufwand eine auf die Einwohnerzahl bezogene Berechnung an. Hierzu empfiehlt sich die Verwendung der Einwohnerzahl gem. § 29 LFAG, weil zahlreiche Werte im kommunalen Finanzausgleich auf die Einwohnerzahl bezogen werden; Verzerrungen in den Pro-Kopf-Zahlen aufgrund der Verwendung von unterschiedlichen Einwohnerzahlen sollten vermieden werden. Die Daten des Haushaltsjahres 2008 werden mithin auf die Einwohnerzahl zum 30.06.2007 bezogen.

(4.) Sach- und Dienstleistungsintensität

Die Sach- und Dienstleistungsintensität gibt an, welchen Anteil die Sach- und Dienstleistungen an der Summe der laufenden Aufwendungen ausmachen.

Sach- und Dienstleistungsintensität =	Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen x 100
	Summe der laufenden Aufwendungen aus Verwaltungstätigkeit

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Sach- und Dienstleistungsaufwendungen: Aufwendungen nach § 2 Abs. 1 Nr. 13 GemHVO

Summe der laufenden Aufwendungen aus Verwaltungstätigkeit: Aufwendungen nach § 2 Abs. 1 Nr. 19 GemHVO

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: Muster 5, Posten 13 x 100
Muster 5, Posten 19

(5.) Sach- u. Dienstleistungsintensität je Einwohner

Die einwohnerbezogene Umrechnung der Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen ist für den interkommunalen Vergleich von höherer Aussagekraft.

Sach- u. Dienstleistungsintensität je Einwohner =	Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen
	Einwohnerzahl

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Sach- und Dienstleistungsaufwendungen: Aufwendungen nach § 2 Abs. 1 Nr. 13 GemHVO
Einwohnerzahl: Einwohnerzahl zum 30. Juni des Vorjahres (siehe entsprechende Daten der Bestandsstatistik aus dem Integrationssystem des Verfahrens EWOISneu unter „<http://www.kommwis.de/index.php?id=6>“).

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3:

Muster 5, Posten 13
Einwohnerzahl 30.06. Vj.

Hinweis:

Siehe Hinweis zu (3.).

(6.) Abschreibungsintensität

Die Abschreibungen sind weitgehend unbeeinflussbare fixe Aufwendungen; eine niedrige Abschreibungsintensität kann darauf hindeuten, dass eine Kommune ihr Anlagevermögen weitgehend abgeschrieben hat, ohne es angemessen durch neue Anlagen zu ersetzen, d. h. dass eine Überalterung des Anlagevermögens vorliegt.

Abschreibungsintensität =	Jahresabschreibungen auf Anlagevermögen x 100
	Summe der laufenden Aufwendungen aus Verwaltungstätigkeit

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Abschreibungen auf Anlagevermögen: Aufwendungen nach § 2 Abs. 1 Nr. 14 GemHVO
Summe der laufenden Aufwendungen aus Verwaltungstätigkeit: Aufwendungen nach § 2 Abs. 1 Nr. 19 GemHVO

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3:

Muster 5, Posten 14 x 100
Muster 5, Posten 19

(7.) Sozillastquote

Die Sozillastquote zeigt an, welchen Anteil die Aufwendungen der sozialen Sicherung an den laufenden Aufwendungen aus Verwaltungstätigkeit ausmachen.

Sozillastquote =	Aufwendungen der sozialen Sicherung x 100
	Summe der laufenden Aufwendungen aus Verwaltungstätigkeit

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Aufwendungen der sozialen Sicherung: Aufwendungen nach § 2 Abs. 1 Nr. 17 GemHVO
Summe der laufenden Aufwendungen aus Verwaltungstätigkeit: Aufwendungen nach § 2 Abs. 1 Nr. 19 GemHVO

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3:

Muster 5, Posten 17 x 100
Muster 5, Posten 19

(8.) Sozialaufwendungen je Einwohner

Die einwohnerbezogene Umrechnung der Sozialaufwendungen ist für den interkommunalen Vergleich von höherer Aussagekraft.

Sozialaufwendungen je Einwohner =	Aufwendungen der sozialen Sicherung
	Einwohnerzahl

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Sozialaufwendungen: Aufwendungen der sozialen Sicherung nach § 2 Abs. 1 Nr. 17 GemHVO

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: $\frac{\text{Muster 5, Posten 17}}{\text{Einwohnerzahl 30.06. Vj.}}$

(9.) Zinslastquote

Die Zinslastquote zeigt die Belastung aus Finanzaufwendungen zusätzlich zu den laufenden Aufwendungen aus Verwaltungstätigkeit an.

Zinslastquote =	Finanzaufwendungen x 100
	Summe der laufenden Aufwendungen aus Verwaltungstätigkeit

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Finanzaufwendungen: Aufwendungen nach § 2 Abs. 1 Nr. 22 GemHVO

Summe der laufenden Aufwendungen aus Verwaltungstätigkeit: Aufwendungen nach § 2 Abs. 1 Nr. 19 GemHVO

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: $\frac{\text{Muster 5, Posten 22 x 100}}{\text{Muster 5, Posten 19}}$

(10.) Zinsdeckungsquote

Die Zinsdeckungsquote zeigt an, in welchem Umfang die laufenden Erträge aus Verwaltungstätigkeit von den Finanzaufwendungen aufgezehrt werden.

Zinsdeckungsquote =	Finanzaufwendungen x 100
	Summe der laufenden Erträge aus Verwaltungstätigkeit

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Finanzaufwendungen: Aufwendungen nach § 2 Abs. 1 Nr. 22 GemHVO

Summe der laufenden Erträge aus Verwaltungstätigkeit: Erträge nach § 2 Abs. 1 Nr. 10 GemHVO

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: $\frac{\text{Muster 5, Posten 22 x 100}}{\text{Muster 5, Posten 10}}$

3.1.2.1.3 Analyse des Jahresergebnisses

(1.) Ergebnisquote laufende Verwaltungstätigkeit

Die Ergebnisquote der laufenden Verwaltungstätigkeit zeigt den Anteil des laufenden Ergebnisses aus Verwaltungstätigkeit am Jahresergebnis an.

Ergebnisquote laufende Verwaltungstätigkeit =	Laufendes Ergebnis aus Verwaltungstätigkeit x 100
	----- Jahresergebnis

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Laufendes Ergebnis aus Verwaltungstätigkeit: Ergebnis nach § 2 Abs. 1 Nr. 20 GemHVO
Jahresergebnis: Jahresergebnis nach § 2 Abs. 1 Nr. 28 GemHVO (Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag)

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: Muster 5, Posten 20 x 100
Muster 5, Posten 28

(2.) Finanzergebnisquote

Die Finanzergebnisquote gibt Hinweise auf die Finanzpolitik der Kommune, da das Finanzergebnis diejenigen Erfolgsbestandteile darstellt, die aus Finanzanlagen und Kreditaufnahmen resultieren.

Finanzergebnisquote =	Finanzergebnis x 100
	----- Jahresergebnis

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Finanzergebnis: Ergebnis nach § 2 Abs. 1 Nr. 23 GemHVO
Jahresergebnis: Jahresergebnis nach § 2 Abs. 1 Nr. 28 GemHVO (Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag)

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: Muster 5, Posten 23 x 100
Muster 5, Posten 28

(3.) Fehlbetragsquote

Die Fehlbetragsquote spiegelt den Anteil des negativen Jahresergebnisses (Jahresfehlbetrag) bezogen auf die Erträge wider.

Fehlbetragsquote =	Negatives Jahresergebnis x 100
	----- Summe der laufenden Erträge aus Verwaltungstätigkeit + Zins- und sonstige Finanzerträge

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Negatives Jahresergebnis: Jahresfehlbetrag nach § 2 Abs. 1 Nr. 28 GemHVO
Summe der laufenden Erträge aus Verwaltungstätigkeit: Summe der Erträge nach § 2 Abs. 1 Nr. 10 GemHVO
Zins- und sonstige Finanzerträge: Erträge nach § 2 Abs. 1 Nr. 21 GemHVO

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: Muster 5, Posten 28 x 100
Muster 5, Summe Posten 10 u. 21

3.1.2.2 Finanzhaushalt

Bei der Betrachtung des Finanzhaushaltes ist zu berücksichtigen, dass nach § 18 Abs. 1 Nr. 2 GemHVO der Finanzhaushalt dann ausgeglichen ist, wenn der Saldo der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen gemäß § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 26 GemHVO ausreicht, um die Auszahlungen zur planmäßigen Tilgung von Investitionskrediten gemäß § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 46 GemHVO zu decken.

Im Finanzhaushalt sind die zahlungswirksamen Vorgänge erfasst. Im Vordergrund steht hier die Investitionstätigkeit und deren Finanzierung, sowie die Liquiditätssicherung. Entscheidende Fragestellungen sind daher, welche Investitionen getätigt und wie sie finanziert werden, und ob die Kreditaufnahme mit der Leistungsfähigkeit der Kommune im Einklang steht. Dabei ist die Zulässigkeit der Kreditaufnahme unter Zugrundelegung der Maßstäbe des § 103 GemO i.V.m. der VV zu § 103 GemO zu beurteilen.

Hinweis: Wenn Erträge und Aufwendungen im Ergebnishaushalt von den Ein- und Auszahlungen im Finanzhaushalt abweichen, dann ist dies

- entweder auf Abschreibungen, Rückstellungen und Auflösung von Sonderposten
- oder auf Veränderungen von Forderungen und Verbindlichkeiten zurückzuführen.

Dies geschieht jeweils außerhalb des Finanzhaushalts und ist an der entsprechenden Stelle zu prüfen.

Soweit nachfolgend "Muster 6" als Datenquelle genannt wird, bezieht sich diese Angabe auf kreisfreie Städte, verbandsfreie Gemeinden, Verbandsgemeinden und Landkreise. Für Ortsgemeinden gelten die entsprechenden Posten aus Muster 7.

(1.) Eigenfinanzierungsquote

Die Eigenfinanzierungsquote zeigt den Anteil der eigenen Finanzmittel an den Auszahlungen für Investitionen an.

$\text{Eigenfinanzierungsquote} = \frac{\text{Einzahlungen aus Investitionstätigkeit abzügl. Einzahlungen aus Investitionszuwendungen und abzüglich Einzahlungen aus der Aufnahme von Investitionskrediten} \times 100}{\text{Auszahlungen aus Investitionstätigkeit}}$

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Einzahlungen aus Investitionstätigkeit: Einzahlungen nach § 3 Abs. 1 Nr. 35 GemHVO

Einzahlungen aus Investitionszuwendungen: Einzahlungen gem. § 3 Abs. 1 Nr. 27 GemHVO

Einzahlungen aus der Aufnahme von Investitionskrediten: Einzahlungen nach § 3 Abs. 1 Nr. 45 GemHVO

Auszahlungen aus Investitionstätigkeit: Auszahlungen nach § 3 Abs. 1 Nr. 42 GemHVO

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: $\frac{\text{Muster 6 (Posten 35 ./ Posten 27 ./ Posten 45)} \times 100}{\text{Muster 6, Posten 42}}$

Muster 6, Posten 42

(2.) Kreditfinanzierungsquote

Die Kreditfinanzierungsquote zeigt an, zu welchem Anteil die kommunalen Investitionen mittels Investitionskrediten finanziert werden.

Kreditfinanzierungsquote =	$\frac{\text{Einzahlungen aus Aufnahme von Investitionskrediten} \times 100}{\text{Auszahlungen aus Investitionstätigkeit}}$
-----------------------------------	--

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Einzahlungen aus der Aufnahme von Investitionskrediten: Einzahlungen nach § 3 Abs. 1 Nr. 45 GemHVO

Auszahlungen aus Investitionstätigkeit: Auszahlungen nach § 3 Abs. 1 Nr. 42 GemHVO

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: $\frac{\text{Muster 6, Posten 45} \times 100}{\text{Muster 6, Posten 42}}$

(3.) Zuwendungsfinanzierungsquote

Die Zuwendungsfinanzierungsquote zeigt an, zu welchem Anteil die kommunalen Investitionen mittels Einzahlungen aus Investitionszuwendungen finanziert werden.

Zuwendungsfinanzierungsquote =	$\frac{\text{Einzahlungen aus Investitionszuwendungen} \times 100}{\text{Auszahlungen aus Investitionstätigkeit}}$
---------------------------------------	--

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Investitionszuwendungen: Einzahlungen aus Investitionszuwendungen nach § 3 Abs. 1 Nr. 27 GemHVO

Auszahlungen aus Investitionstätigkeit: Auszahlungen nach § 3 Abs. 1 Nr. 42 GemHVO

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: $\frac{\text{Muster 6, Posten 27} \times 100}{\text{Muster 6, Posten 42}}$

(4.) Nettoneuverschuldung

Die Nettoneuverschuldung zeigt den jährlichen Zuwachs der Verbindlichkeiten aus der Aufnahme von Investitionskrediten an. Sie ist als Posten 47 direkt dem Muster 6 VV GemHSyS, Anlage 3 zu entnehmen.

Nettoneuverschuldung aus Investitionskrediten =	$\frac{\text{Einzahlungen aus der Aufnahme von Investitionskrediten} - \text{abzügl. Auszahlungen zur Tilgung von Investitionskrediten}}{\text{abzügl. Auszahlungen zur Tilgung von Investitionskrediten}}$
--	---

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: Muster 6, Posten 47

3.1.2.3 Bilanz

Die Gemeinden haben gem. Art. 8 § 13 KommDoppikLG die Eröffnungsbilanz so rechtzeitig aufzustellen, dass sie bis zum 30. November des ersten Haushaltsjahres mit ei-

ner Rechnungslegung nach den Regeln der doppelten Buchführung für Gemeinden durch den Gemeinderat festgestellt werden kann.

Im ersten Jahr mit doppischer Haushaltsführung wird den Aufsichtbehörden daher i. d. R. zum Prüfungszeitpunkt des Haushaltsplans keine Bilanz vorliegen. Gem. § 1 Abs. 1 Nr. 2 GemHVO ist in den Folgejahren die Bilanz des letzten Haushaltsjahres, für das ein Jahresabschluss vorliegt (§ 108 GemO), dem Haushaltsplan als Anlage beizufügen. Die Bilanz ist ausschließlich Teil des Jahresabschlusses; eine Planbilanz gibt es nicht. Die Bilanz ermöglicht als Zeitpunktrechnung die Analyse der Liquidität, des Eigenkapitals, der Verbindlichkeiten und des Vermögens zum Bilanzstichtag.

Künftig können bei der Prüfung der aktuell vorliegenden Schlussbilanz insbesondere folgende Finanzdaten/Strukturkennzahlen für die aufsichtsbehördliche Beurteilung des kommunalen Haushalts herangezogen werden:

(1.) Verschuldung je Einwohner

Die einwohnerbezogene Umrechnung der Verschuldung ist für den interkommunalen Vergleich von Bedeutung. Erfasst werden sowohl Investitionskredite als auch Kredite zur Liquiditätssicherung

Verschuldung je Einwohner =	Verschuldung
	Einwohnerzahl

Ermittlung der Bilanzkennzahl:

Verschuldung: Bilanzposten gem. § 47 Abs. 5 Nr. 4.2 GemHVO

Einwohnerzahl: Einwohnerzahl zum 30. Juni des Vorjahres (siehe entsprechende Daten der Bestandsstatistik aus dem Integrationssystem des Verfahrens EWOISneu unter „<http://www.kommwis.de/index.php?id=6>“).

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: Muster 19, Passiva, Posten 4.2
Einwohnerzahl 30.06. VJ.

Hinweis:

Bei Verbandsgemeinden werden auch Liquiditätskredite erfasst, die für die Ortsgemeinden aufgenommen werden. Eine hohe Verschuldung je Einwohner ist deshalb nicht ausschließlich auf die Gebietskörperschaft Verbandsgemeinde zu beziehen.

(2.) Eigenkapitalquote

Die Eigenkapitalquote gibt den Anteil des Eigenkapitals am gesamten bilanzierten Kapital an.

Eigenkapitalquote =	Eigenkapital x 100
	Bilanzsumme

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Eigenkapital: Bilanzposten nach § 47 Abs. 5 Nr. 1 GemHVO

Bilanzsumme: Summe der Passivposten der Bilanz gem. § 47 Abs. 5 GemHVO

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: Muster 19, Passiva, Posten 1 x 100
Muster 19, Passiva, Bilanzsumme

(3.) Anlagendeckungsgrad

Der Anlagendeckungsgrad zeigt an, wie viel Prozent des Anlagevermögens durch Eigenkapital finanziert ist.

Anlagendeckungsgrad =	$\frac{\text{Eigenkapital} \times 100}{\text{Anlagevermögen}}$
-----------------------	--

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Eigenkapital: Bilanzposten nach § 47 Abs. 5 Nr. 1 GemHVO

Anlagevermögen: Bilanzposten gem. § 47 Abs. 4 Nr. 1 GemHVO

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: Muster 19, Passiva, Posten 1 x 100
Muster 19, Aktiva, Posten 1

(4.) Eigenkapitalreichweite

Diese Kenngröße ist nur für den Fall eines negativen Jahresergebnisses (Jahresfehlbetrag) zu bilden. Sie zeigt an, wie oft der Jahresfehlbetrag durch vorhandenes Eigenkapital ausgeglichen werden kann, wann also bei gleichbleibenden Bedingungen mit dem Verzehr des Eigenkapitals und Ausweisung eines „nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrages“ auf der Aktiv-Seite der Bilanz zu rechnen ist.

Eigenkapitalreichweite =	$\frac{\text{Eigenkapital}}{\text{Jahresfehlbetrag}}$
--------------------------	---

Ermittlung der Finanzkennzahl:

Eigenkapital: Bilanzposten nach § 47 Abs. 5 Nr. 1 GemHVO

Jahresfehlbetrag: Bilanzposten nach § 47 Abs. 5 Nr. 1.4 GemHVO

Datenquelle: VV GemHSys, Anlage 3: Muster 19, Passiva, Posten 1
Muster 19, Passiva, Posten 1.4

Hinweis:

Das Eigenkapital aus der aktuell vorliegenden Bilanz kann um die jeweiligen Jahresergebnisse der Folgejahre fortgeschrieben werden, so dass zusätzlich auch das fortgeschriebene Eigenkapital zum Jahresergebnis aus Muster 5, Posten 28 ins Verhältnis gesetzt werden kann.

3.1.2.4 Checkliste Finanzdaten / Strukturkennzahlen

Checkliste Finanzkennzahlen / Strukturdaten				
	Finanzkennzahlen / Strukturdaten	Ergebnis	Ziel	Bemerkungen
1.	Ergebnishaushalt			
1.1	<i>Ertragsanalyse</i>			
1.1.1	Steuerquote			
1.1.2	Allgemeine Umlagenquote			
1.1.3	Leistungsentgeltsquote			
1.2	<i>Aufwandsanalyse</i>			
1.2.1	Personalintensität 1			
1.2.2	Personalintensität 2			
1.2.3	Personalaufwand / Einw.			
1.2.4	Sach- u. Dienstleistungsintensität			
1.2.5	Sach- u. Dienstleistungsintensität / Einw.			
1.2.6	Abschreibungsintensität			
1.2.7	Soziallastquote			
1.2.8	Sozialaufwendungen / Einw.			
1.2.9	Zinslastquote			
1.2.10	Zinsdeckungsquote			
1.3	<i>Analyse des Jahresergebnisses</i>			
1.3.1	Ergebnisquote lfd. Verwaltungstätigkeit			
1.3.2	Finanzergebnisquote			
1.3.3	Fehlbetragsquote			
2.	Finanzhaushalt			
2.1	Eigenfinanzierungsquote			
2.2	Kreditfinanzierungsquote			
2.3	Zuwendungsfinanzierungsquote			
2.4	Nettoneuverschuldung			
3.	Bilanz			
3.1	Verschuldung / Einwohner			
3.2	Eigenkapitalquote			
3.3	Anlagendeckungsgrad			
3.4	Eigenkapitalreichweite			

3.1.2.5 Beispiele für mögliche Datenerfassungen

Für statistische Zwecke innerhalb der Kommunalaufsichtsbehörde und eine Analyse der Haushaltsentwicklung bietet sich die Erfassung markanter Finanzdaten beispielsweise entsprechend den nachfolgenden Übersichten an:

3.1.2.5.1 Entwicklung grundlegender Haushaltsdaten (Veränderungen im Zeitablauf; ggfls. mit prozentualen Veränderungen oder Kennzahlen/Strukturdaten):

Entwicklung wichtiger Finanzgrundlagen						
	Haus- halts- vorvor- jahr	Haus- halts- vorjahr	Haus- haltsjahr	Planung (Haus- haltsjahr +1)	Planung (Haus- haltsjahr +2)	Planung (Haus- haltsjahr +3)
	TEUR	TEUR	TEUR	TEUR	TEUR	TEUR
Saldo Ein- und Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Saldo der außerordentlichen Ein- und Auszahlungen						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Saldo aus Investitionstätigkeit						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Saldo aus Kreditfinanzierung für Investitionen						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Saldo aus Krediten zur Liquiditätssicherung						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Anfangsbestand an Finanzmitteln						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Liquide Mittel						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %

Entwicklung der Investitionstätigkeit und der Investitionskredite						
	Vorvor- jahr	Vorjahr	Haus- haltsjahr	Planung (Haus- haltsjahr +1)	Planung (Haus- haltsjahr +2)	Planung (Haus- haltsjahr +3)
	TEUR	TEUR	TEUR	TEUR	TEUR	TEUR
Auszahlungen aus Investitionstätigkeit						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Einzahlungen aus der Aufnahme von In- vestitionskrediten						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Differenz						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Anteil der Investitionskredite an den Aus- zahlungen aus Investitionstätigkeit in %						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %

Entwicklung der Verschuldung für Investitionen (Einzahlungen aus der Aufnahme und Auszahlungen für die Tilgung von Investitionskrediten) - ohne Liquiditätskredite -						
	Vorvor- jahr	Vorjahr	Haus- haltsjahr	Planung (Haus- haltsjahr +1)	Planung (Haus- haltsjahr +2)	Planung (Haus- haltsjahr +3)
	TEUR	TEUR	TEUR	TEUR	TEUR	TEUR
Einzahlungen aus der Aufnahme von In- vestitionskrediten						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Auszahlungen für die Tilgung von Investi- tionskrediten						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Differenz						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %

3.1.2.5.2 Entwicklung wichtiger Erträge, Aufwendungen und Produkte/Leistungen
 (Veränderungen im Zeitablauf; ggfls. mit prozentualen Veränderungen oder Kennzahlen/Strukturdaten):

Entwicklung wichtiger kommunaler Erträge und Aufwendungen sowie Produkte/Leistungen						
	Vorvorjahr	Vorjahr	Haus-haltsjahr	Planung (Haus-haltsjahr +1)	Planung (Haus-haltsjahr +2)	Planung (Haus-haltsjahr +3)
	TEUR	TEUR	TEUR	TEUR	TEUR	TEUR
Erträge						
Gesamte Erträge aus laufender Verwaltungstätigkeit						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Steuern						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Zuwendungen (laufend ohne Investitionen)						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Umlagen						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Sonstige/Weitere nach Bedarf						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Aufwendungen						
Gesamte Aufwendungen aus laufender Verwaltungstätigkeit						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Personal						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Sach- und Dienstleistungen						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Zins- und sonstige Finanzaufwendungen						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Sonstige/Weitere nach Bedarf						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %

Produkte / Leistungen						
Kreisangehörige Gemeinden						
Kindertagesstätten						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Sportanlagen						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Grünanlagen						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Straßen, Wege und Plätze						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Bürgerhäuser						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Friedhöfe						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Wirtschaftswege						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Sonstige/Weitere nach Bedarf						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Verbandsgemeinden						
Feuerwehr						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Schulen						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Soziales						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Bäder						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Fremdenverkehr						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %
Sonstige/Weitere nach Bedarf						
Veränderung in % gegenüber Vorjahr		+/- %	+/- %	+/- %	+/- %	+/- %

3.1.2.5.3 Übersichten für die kommunalaufsichtliche Haushaltsprüfung ¹

Kommunalaufsichtliche Einzelfeststellungen zu Produkten / Leistungen im Rahmen der Verwaltungstätigkeit (Ergebnishaushalt; soweit entsprechende Einzahlungen und Auszahlungen zugleich Finanzhaushalt)				
Gebietskörperschaft:				
Haushaltsjahr:				
Produkt bzw. Leistung und/ oder Konto bzw. Unterkonto EH = Ergebnishaushalt FH = Finanzhaushalt	Bezeichnung	Veranschlagung	Kommunalaufsichtliche Feststellung oder Bemerkung	Beanstandung gem. § 121 ja/nein (ggfls. Teilbeitrag)
Nr.		€		€
1261..... (EH) 1261..... (FH)	Anbau Gerätetrakt Feuerwehrhaus	12.000	Auszahlung für Investitionstätigkeit; Zuordnung zum Finanzhaushalt / zur Finanzrechnung	Ja; Beanstandung: EH 12.000
2110.52313 (EH) 2110.72313 (FH)	Instandsetzung von Grundschulgebäuden	37.500	Haushaltsslage lässt nur unabweisbare Instandsetzungen zu; ergänzende Stellungnahme erforderlich. Zunächst pauschale Mittelfreigabe 20.000 €	Ja; Beanstandung: EH / FH Teilbeitrag: 17.500
42411.52339 (EH) 42411.72339 (FH)	Erneuerung Leuchtkörper Trainingsbeleuchtung Sportplatz	10.000	Nachweis Wirtschaftlichkeit nicht gegeben; ergänzende Stellungnahme erforderlich	Ja; Beanstandung: EH / FH 10.000
.....

¹ Die beispielhaften Eintragungen in den beiden Tabellen dienen lediglich der Erläuterung.

Kommunalaufsichtliche Einzelfeststellungen zu Einzahlungen / Auszahlungen im Rahmen der Investitionstätigkeit (Finanzhaushalt)						
Investitionsübersicht mit Kreditbedarf						
Gebietskörperschaft:						
Haushaltsjahr:						
Gesamtkreditbedarf		.....			
Produkt bzw. Leistung und/ oder Konto bzw. Unterkonto FH = Finanzhaushalt	Bezeichnung	Veranschlagte Einzahlungen aus Krediten für Auszahlungen aus Investitionstätigkeit	Kommunalaufsichtliche Genehmigung	Differenz	Gründe für Versagung / Ergebnis der Prüfung der Unabweisbarkeit	Vorfinanzierungskredite
Nr.		€	€	€	€	€
52322.78143 (FH)	Zuweisungen zu Investitionen der Denkmalpflege an Ortsgemeinden	5.000	0	5.000	Freiwillige Leistung; Zurückstellung zur Begrenzung der Neuverschuldung	0
42411.7853 (FH)	Erweiterung Stadiongebäude (Mehrkosten)	75.500	25.000	50.500	nähere Erläuterung der Mehrkosten erforderlich; Prüfung sonstiger Finanzierungsmöglichkeiten und Eigenleistungen	0
55213.7853 (FH)	Renaturierung Bachläufe - Planungskosten -	16.000	16.000	0	Planungskosten; Planung erforderlich für Bau und Finanzierung; Beginn nach Bewilligung Landesförderung (80 v.H.) vorgesehen!	12.800 (Förderung)
.....
	Summen:	.....	.....	.....	.....	.....

3.2 Prüfung der genehmigungspflichtigen Bestimmungen der Haushaltssatzung

3.2.1 Kreditaufnahmen

Gemäß § 94 Abs. 3 GemO darf die Gemeinde Investitionskredite nur aufnehmen, wenn eine andere Finanzierung nicht möglich oder wirtschaftlich unzweckmäßig wäre. Nach § 103 Abs. 1 GemO dürfen Kredite nur für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen und zur Umschuldung aufgenommen werden.

Daneben bestimmt § 14 Satz 1 Nr. 3 GemHVO, dass die Einzahlungen aus Investitionstätigkeit und aus der Aufnahme von Investitionskrediten insgesamt zur Deckung der Auszahlungen aus Investitionstätigkeit dienen.

Danach ergibt sich grundsätzlich folgende Prüfung:

Summe der Auszahlungen aus Investitionstätigkeit (s. VV GemHSys, Anlage 3, Muster 6 bzw. 7, lfd. Nr. 42)	.....	EUR
- Summe der Einzahlungen aus Investitionstätigkeit (s. VV GemHSys, Anlage 3, Muster 6 bzw. 7, lfd. Nr. 35)	.....	EUR
= Höchstbetrag der Investitionskredite (entspricht dem Saldo der Ein- und Auszahlungen aus Investitionstätigkeit nach VV GemHSys, Anlage 3, Muster 6 bzw. 7, lfd. Nr. 43)	<u>.....</u>	EUR

Stimmt der Gesamtbetrag der Kredite gemäß § 2 der Haushaltssatzung mit den Einzahlungen aus der Aufnahme von Investitionskrediten (Muster 6 bzw. 7 Nr. 45 zu § 1 Abs. 1 Satz 1 GemHVO) überein? [] ja [] nein

Der Betrag in der Haushaltssatzung ist dann niedriger, wenn im Finanzhaushalt Umschuldungskredite veranschlagt sind, die gemäß § 95 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. d) GemO nicht in den Gesamtbetrag der Haushaltssatzung aufgenommen werden.

Ist der Gesamtbetrag in der Haushaltssatzung gegenüber dem Höchstbetrag
a) niedriger? [] ja [] nein
b) höher? [] ja [] nein

Sofern der Gesamtbetrag gemäß Haushaltssatzung höher ist als der zulässige Höchstbetrag, ist hinsichtlich der Differenz eine Beanstandung vorzunehmen.

Der Gesamtbetrag der in der Haushaltssatzung festgesetzten Kredite bedarf grundsätzlich der Genehmigung. Der genehmigungspflichtige Betrag verringert sich, wenn darin zinslose Kredite enthalten sind (§ 95 Abs. 4 Nr. 2 GemO). Diese sind ggf. in § 2 der Haushaltssatzung gesondert einzustellen (Muster 1 zu § 95 i.V.m. § 97 GemO).

Maßgebliches Genehmigungskriterium ist nach wie vor, dass die Kreditermächtigung mit der dauernden Leistungsfähigkeit der Gemeinde im Einklang stehen muss. Die dauernde Leistungsfähigkeit kann als gesichert angesehen werden, wenn die Gemeinde voraussichtlich in der Lage sein wird,

(1.) ihren bestehenden Aufgaben und Verpflichtungen nachzukommen,

- (2.) ihr Vermögen pfleglich und wirtschaftlich zu verwalten sowie
- (3.) die Finanzierungs- und Folgekosten notwendiger Investitionen zu tragen.

Die Prüfung der dauernden finanziellen Leistungsfähigkeit erfordert eine mittel- und langfristige Vorschau auf die künftige Haushaltsentwicklung, die naturgemäß mit vielen Unsicherheitsfaktoren behaftet ist. Sie erfolgt mittels der Berechnung der sog. freien Finanzspitze (Muster 14 zu § 103 Abs. 2 Satz 3 GemO, MinBl. 2007 S. 180).

Sofern dort Minusbeträge ausgewiesen sind, ist die dauernde Leistungsfähigkeit nicht gegeben und die Kreditgenehmigung in der Regel zu versagen. Ausnahmen von diesem Grundsatz sind zulässig unter den Voraussetzungen der VV Nr. 4.1.4 zu § 103 GemO, wobei die Änderung lt. RdSchr. des ISM vom 18. April 2007 (MinBl. 2007, S. 554) zu beachten ist, mit der eine Harmonisierung der Vorgaben für die Kreditgenehmigung mit der Vorschrift des § 18 Abs. 2 Nr. 3 LFAG vorgenommen wurde.

Hinsichtlich der Einzelgenehmigung von Krediten und kreditähnlichen Geschäften nach § 103 Abs. 4 und 5 GemO ist auch künftig nach den Grundsätzen der VV Nr. 4.2 zu § 103 GemO zu verfahren.

3.2.2 Verpflichtungsermächtigungen

Genehmigungspflichtig ist die Summe der Verpflichtungsermächtigungen, für die in den künftigen Haushaltsjahren voraussichtlich Investitionskredite aufgenommen werden müssen (§ 95 Abs. 4 Nr. 1 GemO). Diese Summe ist von der Gemeinde zu ermitteln und in § 3 der Haushaltssatzung anzugeben (Muster 1 zu § 95 i.V.m. § 97 GemO).

Für die Genehmigung der Verpflichtungsermächtigungen gelten die gleichen Maßstäbe wie für die Genehmigung von Krediten nach § 103 GemO.

4. Aufsichtsbehördliche Konsequenzen aus dem Ergebnis der formellen und materiellen Haushaltsprüfung

4.1 Aufsichtsbehördliches Verfahren allgemein

Die vom Gemeinderat in öffentlicher Sitzung beschlossene Haushaltssatzung mit dem Haushaltsplan und den vorgeschriebenen Anlagen ist der Aufsichtsbehörde vor ihrer öffentlichen Bekanntmachung immer vorzulegen. Enthält sie keine genehmigungspflichtigen Teile, so findet eine aufsichtsbehördliche Prüfung dahingehend statt, ob die Haushaltssatzung und der Haushaltsplan mit seinen Bestandteilen und Anlagen mit dem geltenden Recht in Einklang steht. Hierbei gilt die Monatsfrist des § 97 Abs. 1 Satz 2. Enthält die Haushaltssatzung genehmigungspflichtige Teile, so sind zusätzlich die Voraussetzungen der Genehmigungstatbestände zu prüfen. In diesem Fall gilt die Frist von zwei Monaten nach § 119 Abs. 1 Satz 4 GemO.

Soweit die Aufsichtsbehörde zur Erfüllung ihrer Aufgabe weitere Informationen oder Unterlagen benötigt, kann sie diese im Rahmen ihres Unterrichtsrechtes anfordern. In diesem Fall wird die von der Aufsichtsbehörde zu beachtende Monatsfrist (§ 97 Abs. 1 Satz 2 GemO) bzw. die 2-Monatsfrist (§ 97 Abs. 1 Satz 4 i. V. m. § 119 Abs. 1 Satz 4 GemO) unterbrochen und beginnt mit Eingang der erneuten Vorlage bei der Aufsichtsbehörde neu zu laufen (§ 119 Abs. 1 GemO).

Die Aufsichtsbehörde wird bei der Erteilung erforderlicher Genehmigungen nur im Rahmen der Kommunalaufsicht tätig. Sie hat sicherzustellen, dass die vom Rat be-

schlossene Haushaltssatzung und der Haushaltsplan mit seinen Bestandteilen und Anlagen mit dem geltenden Recht in Einklang stehen. Die Genehmigungsbedürftigkeit gibt der Aufsichtsbehörde die Befugnisse zur Rechtskontrolle, während finanzwirtschaftliche oder gar finanzpolitische Erwägungen allgemeiner Art genauso ausgeschlossen sind wie ausschließliche Zweckmäßigkeitserwägungen. Die Genehmigung kann unter Bedingungen oder Auflagen erteilt werden.

Stellt die Aufsichtsbehörde bei den **nicht genehmigungsbedürftigen** Bestimmungen der Haushaltssatzung oder den Festsetzungen im Haushaltsplan mit seinen Anlagen keine Rechtsverletzungen fest, hat sie dies der Gemeinde unverzüglich mitzuteilen (§ 97 Abs. 1 S. 3 Nr. 2 GemO). Erfolgt keine Reaktion der Aufsichtsbehörde, kann die Gemeinde nach Ablauf der in § 97 Abs. 1 Satz 2 GemO genannten Monatsfrist die Haushaltssatzung veröffentlichen.

Enthält die Haushaltssatzung **genehmigungsbedürftige** Bestandteile, darf sie erst nach Erteilung der Genehmigung öffentlich bekannt gemacht werden. Hierbei ist zu beachten, dass bei Genehmigen nach § 95 Abs. 4 GemO eine Frist von zwei Monaten gilt (vgl. § 119 Abs. 1 Satz 4 GemO).

4.2 Vorgehen bei Rechtsverletzungen

4.2.1 Rechtsverletzung durch genehmigungsbedürftige Bestimmungen der Haushaltssatzung

Sofern die Rechtsverletzung durch eine nach § 95 Abs. 4 GemO genehmigungsbedürftige Bestimmung verursacht wird, hat die Aufsichtsbehörde die Genehmigung dieser Bestimmung zu versagen. Sie soll zugleich der Gemeinde mitteilen, unter welchen Voraussetzungen sie bereit ist, die Genehmigung zu erteilen.

4.2.2 Rechtsverletzung durch nicht genehmigungsbedürftige Bestimmungen der Haushaltssatzung oder durch Festsetzungen im Haushaltsplan

Sofern die Rechtsverletzung verursacht ist durch eine nicht genehmigungsbedürftige Bestimmung der Haushaltssatzung oder durch Festsetzungen im Haushaltsplan einschl. seiner Bestandteile (z. B. Stellenplan) und Anlagen, hat die Aufsichtsbehörde zunächst Bedenken wegen Rechtsverletzung zu erheben. Räumt die Gemeinde die Bedenken nicht aus, können die entsprechenden Festsetzungen gem. § 121 GemO förmlich beanstandet werden. Gleichzeitig ist eine angemessene Frist zu bestimmen, binnen derer die beanstandeten Festsetzungen aufzuheben bzw. zu ändern sind. Ist aufgrund der Beanstandungen die Haushaltssatzung zu ändern, so ist erneut über die Haushaltssatzung zu beschließen.

Dieses Verfahren ist vor allem auch dann anzuwenden, wenn die Rechtsverletzung in der Nichtbeachtung des Gebots, den Haushaltsplan auszugleichen (§ 93 Abs. 4 GemO) besteht, wenn aber die nach § 95 Abs. 4 GemO erforderlichen Genehmigungen erteilt werden können, nachdem die Forderungen der Aufsichtsbehörde (z. B. Herabsetzung des Gesamtbetrages der Kredite, der Verpflichtungsermächtigungen und/oder Erhöhung der Gebühren und Beiträge, Erhöhung der Steuersätze) erfüllt sind oder zumindest sichergestellt ist, dass diese Forderungen durch die geäußerten Beanstandungen rechtzeitig erfüllt oder gegenstandslos werden.

Unter Beachtung der kommunalen Selbstverwaltung im Sinne des Art. 49 Abs. 1 und 3 Satz 1 LV kann die Aufsichtsbehörde einen fehlenden Haushaltsausgleich unmittelbar

beanstanden und der kommunalen Gebietskörperschaft die vollständige oder teilweise Beseitigung des Fehlbetrags aufgeben, wenn das Haushaltsdefizit beruht auf

- einer mit den Grundsätzen vernünftiger Wirtschaft schlechthin nicht zu vereinbaren- den (Verstoß gegen das Gebot der Wirtschaftlichkeit gemäß § 93 Abs. 2 GemO) Wahrnehmung von Pflichtaufgaben (Auftragsangelegenheiten oder Pflichtaufgaben der Selbstverwaltung) oder auf
- der Wahrnehmung von freien Selbstverwaltungsaufgaben oder auf
- dem Verzicht auf die angemessene Ausschöpfung der eigenen Einnahmemöglichkeiten

und der hierdurch verursachte Fehlbetrag von nennenswertem Gewicht ist (vgl. Urteil des OVG Rheinland-Pfalz vom 8. Juni 2007, Az.; 2 A 10286/07.OVG).

Grundsätzlich unterliegt es allein der Entscheidung der kommunalen Gebietskörperschaft, ob und inwieweit sie den geforderten Haushaltsausgleich durch geringere Aufwendungen/Auszahlungen oder durch höhere Erträge/Einzahlungen herbeiführt. Hierdurch ist die Aufsichtsbehörde jedoch nicht gehindert, konkrete Haushaltsansätze – gewissermaßen beratend – zu benennen, die sich aus ihrer Sicht besonders für eine Verminderung des Haushaltsfehlbetrags anbieten.

Maßgebliches Kriterium bei der Ausübung des aufsichtsbehördlichen Ermessens im Hinblick auf Maßnahmen wegen Verstößen gegen das Gebot des Haushaltsausgleichs ist die Entwicklung des Eigenkapitals. Der Eigenkapitalausstattung kommt nämlich in der kommunalen Doppik eine besondere Bedeutung zu. Bei einer Überschuldung der kommunalen Gebietskörperschaft ist die Stetigkeit der Aufgabenerfüllung massiv gefährdet. Einem schleichenden Verzehr des Eigenkapitals muss daher rechtzeitig vorgebeugt werden.

Beanstandete Beschlüsse (Festsetzungen, Bestimmungen) dürfen gem. § 121 Satz 3 GemO nicht ausgeführt werden; insbesondere dürfen aus beanstandeten Haushaltsansätzen keine Auszahlungen geleistet, Aufwendungen getätigt oder Verpflichtungen eingegangen werden. Die Beanstandung kann im Übrigen nicht nur die Veranschlagung von Aufwendungen und Auszahlungen, sondern auch die Veranschlagung von Erträgen und Einzahlungen betreffen, bei deren Festsetzung die einschlägigen Vorschriften (z. B. §§ 93 und 94 GemO, §§ 9 ff. GemHVO) nicht beachtet worden sind. Ist aufgrund der Beanstandung die Haushaltssatzung zu ändern, so ist erneut über die Haushaltssatzung zu beschließen.

Für die Nachtragshaushaltssatzung (§ 98 GemO) gelten die Bestimmungen über die Haushaltssatzung entsprechend. Als eine Besonderheit ist zu beachten, dass etwaige Erhöhungen des Umlagesatzes für die Verbandsgemeindeumlage oder der Realsteuerbesätze für das laufende Haushaltsjahr gem. § 28 LFAG bzw. § 25 Abs. 3 GewStG und § 16 Abs. 3 GrStG bis spätestens 30.06. des jeweiligen Kalenderjahres beschlossen sein müssen. Zwar genügt es, wenn die vor dem 30.06. beschlossene Erhöhung in der Nachtragshaushaltssatzung, die bis zum 31.12. bekannt zu machen ist, enthalten ist; jedoch sollen die Gemeinden zur rechtzeitigen Unterrichtung der umlagepflichtigen Kommunen und der Steuerzahler (Vertrauensschutz) die Erhöhung unverzüglich bekannt machen, sofern nicht schon vor dem 30.06. eine Nachtragshaushaltssatzung mit der Erhöhung erlassen wird.

Soweit in Ausnahmefällen das Verfahren nach § 121 GemO nicht ausreicht, kann die Aufsichtsbehörde die weiteren Aufsichtsmittel der §§ 122 bis 125 GemO anwenden.

4.3 Inkrafttreten der Haushaltssatzung

Als Rechtsnorm bedarf die Haushaltssatzung der Verkündung; sie ist nach Abschluss des Beschlussverfahrens und des Vorlageverfahrens sowie nach Vorliegen der erforderlichen Genehmigungen und der sich anschließenden Ausfertigung durch den Bürgermeister öffentlich bekannt zu machen. Obwohl der Haushaltsplan Bestandteil der Haushaltssatzung ist und damit selbst Satzungscharakter hat, sieht die Gemeindeordnung aus Praktikabilitätsgründen von der Bekanntmachungspflicht des Haushaltsplans ab. Der Haushaltsplan ist allerdings unter Beachtung von § 8 GemODVO an sieben Werktagen öffentlich auszulegen, worauf in der Bekanntmachung der Haushaltssatzung unter Angabe von Ort und Zeit der Auslegung hinzuweisen ist.

Die Haushaltssatzung - auch die Nachtragshaushaltssatzung - tritt gem. § 95 Abs. 5 GemO stets mit Beginn des Haushaltsjahres in Kraft.

Anhang

Häufig festgestellte Mängel bei der Prüfung doppischer Kommunalhaushalte 2007 (Stand Juli 2007)

Bei der aufsichtsbehördlichen Prüfung doppischer Kommunalhaushalte 2007 sowie bei der Querschnittsprüfung „Kommunale Doppik“ des Rechnungshofs Rheinland-Pfalz waren einige Mängel häufiger zu beobachten. Ohne Anspruch auf Vollständigkeit werden deshalb entsprechende Punkte nachfolgend in tabellarischer Form beschrieben. Es ist vorgesehen, die Darstellung auf der Grundlage der Erkenntnisse zukünftiger Haushaltsjahre fortzuschreiben.

Mangel	Rechtsgrundlage	Erläuterung
Es sind keine Abschreibungen veranschlagt oder für Abschreibungen sind nur "Platzhalter" von 1,-- € vorgesehen.	§ 2 Abs. 1 Nr. 14 und 15 i. V. m. § 35 GemHVO	Die Abschreibungen haben gem. § 35 GemHVO den Wertverzehr der jeweiligen Vermögensgegenstände darzustellen und sind gem. § 2 Abs. 1 Nr. 14 und 15 GemHVO zu veranschlagen. Die Veranschlagung von Abschreibungen ist ein unverzichtbarer Bestandteil einer doppischen Haushaltsplanung.
Es sind nur geschätzte Abschreibungen veranschlagt.	§ 9 Abs. 2 GemHVO i. V. m. Art. 8 § 2 KommDoppikLG	Da eine Eröffnungsbilanz zu Beginn des ersten Haushaltsjahres mit einer Rechnungslegung nach den Regeln der doppelten Buchführung vorliegen muss (Art. 8 § 2 KommDoppikLG), sind die Abschreibungen errechenbar und dürfen nicht geschätzt werden.
Es sind keine Zuführungen z. B. zu Pensionsrückstellungen oder zu Rückstellungen für nicht genommenen Urlaub oder Überstunden veranschlagt.	§ 36 Abs. 1 i. V. m. § 2 Abs. 1 GemHVO	Rückstellungen sind in der Bilanz auszuweisen. Da sie sich während des Haushaltsjahres in ihrer Höhe verändern, sind entsprechende Zu- oder Abgänge im Ergebnishaushalt zu veranschlagen. Im Ergebnishaushalt sind beispielsweise Zuführungen zu Pensionsrückstellungen oder zu Rückstellungen für nicht genommenen Urlaub oder Überstunden vom Posten 11 umfasst.

Mangel	Rechtsgrundlage	Erläuterung
<p>Der Finanzhaushalt stimmt in Posten 44 nicht mit den Posten 45 bis 56 überein, sofern überhaupt Ansätze zu den Posten 45 bis 56 vorhanden sind.</p>	<p>§ 3 Abs. 1 und VV GemHSys, Anlage 3, Muster 6 bzw. 7</p>	<p>Im Finanzhaushalt wird mit den Posten 1 bis 44 gezeigt, wie ein Finanzmittelüberschuss (bzw. -fehlbetrag) entsteht. Mit den Posten 45 bis 56 muss dagegen gezeigt werden, wie ein entsprechender Finanzmittelüberschuss verwendet bzw. ein entsprechender Finanzmittelfehlbetrag gedeckt wird. Muster 6 bzw. 7 aus Anlage 3 der VV GemHSys ist deshalb so aufgebaut, dass sich Posten 44 betragsgleich, jedoch mit umgekehrten Vorzeichen, aus den Posten 45 bis 56 ergibt.</p>
<p>Anzahl der Teilhaushalte</p>	<p>§ 4 Abs. 1 GemHVO</p>	<p>Auf Nr. 4.2 im Schreiben des Ministers des Innern und für Sport vom 28. November 2006 "Haushaltswirtschaft 2007 der kommunalen Gebietskörperschaften" wird verwiesen.</p> <p>Bei einer institutionellen Gliederung nach der örtlichen Organisation liegt es im Ermessen der kommunalen Gebietskörperschaft, auf welcher organisatorischen Ebene die Bildung von Teilhaushalten erfolgt, wobei die getroffene Entscheidung dann konsequent umzusetzen ist.</p> <p>Gem. § 4 Abs. 1 GemHVO ist der Haushalt angemessen in Teilhaushalte zu gliedern. Unter Berücksichtigung der örtlichen Verhältnisse kann die Anzahl der Teilhaushalte jedenfalls dann als angemessen angesehen werden, wenn sie in etwa der Anzahl der Produktbereiche entspricht und nach Möglichkeit im zweistelligen Bereich liegt. Bei Ortsgemeinden mit funktionaler Gliederung werden i. d. R. sechs Teilhaushalte, bei sehr kleinen Ortsgemeinden können ausnahmsweise zwei Teilhaushalte angemessen sein, insbesondere wenn eine kleine Gemeinde in einzelnen Produktbereichen keine Aufgaben erfüllt.</p>

Mangel	Rechtsgrundlage	Erläuterung
<p>Die innere Struktur der Teilhaushalte mit der Darstellung wesentlicher Projekte oder der Investitionstätigkeit fehlt oder findet sich an anderer Stelle im Haushaltsplan.</p> <p>Es sind nur allgemeine, meist nicht messbare Ziele genannt. Es sind keine Zielvorgaben angegeben. Es sind keine Leistungsmengen angegeben. Es sind keine Kennzahlen angegeben.</p>	<p>§ 4 Abs. 7, 8, 11 und 12 GemHVO VV GemHSys, Anlage 3, Muster 8 (MinBl. 2007, S. 159 f.) § 4 Abs. 6 GemHVO</p>	<p>Mit Muster 8 ist die innere Struktur eines Teilhaushalts als Skizze dargestellt. Sie ist von der Gemeinde zumindest inhaltsgleich zu beachten und wiederzugeben.</p> <p>Da die Planung, Steuerung und Erfolgskontrolle in der kommunalen Doppik über Ziele und Kennzahlen erfolgen soll, sind gem. § 4 Abs. 6 GemHVO die wesentlichen Produkte und deren Auftragsgrundlage, Ziele und Leistungen zu beschreiben sowie Leistungsmengen und Kennzahlen zu Zielvorgaben anzugeben. Zu den Angaben sind keine Ausnahmen vorgesehen; Ausnahmen sind lediglich für die Planung, Steuerung und Erfolgskontrolle möglich.</p>
<p>Die Ansätze im Teilfinanzhaushalt entsprechen 1:1 den Ansätzen im Teilergebnishaushalt.</p>	<p>§ 9 Abs. 2 GemHVO</p>	<p>Ein bloßes "Kopieren" der Ansätze dürfte kaum den Bestimmungen in § 9 Abs. 2 GemHVO (sorgfältig schätzen, soweit nicht errechenbar) genügen.</p>
<p>Die Planungsdaten der drei Haushaltsfolgejahre entsprechen den Ansätzen des Haushaltsjahres.</p>	<p>§ 9 Abs. 2 GemHVO</p>	<p>Ein bloßes "Kopieren" der Ansätze dürfte kaum den Bestimmungen in § 9 Abs. 2 GemHVO (sorgfältig schätzen, soweit nicht errechenbar) genügen. Zudem wird die Darstellung der Entwicklung des Eigenkapitals für die drei Haushaltsfolgejahre (Vgl. § 6 Satz 4 Nr. 6 GemHVO) verzerrt.</p>
<p>Es fehlen Muster.</p>	<p>VV GemHSys Nr. 2 und 7</p>	<p>Die Muster zur GemO und zur GemHVO sind verbindlich. Sie sind von der Gemeinde mindestens inhaltsgleich wiederzugeben. Es spricht nichts dagegen, wenn die Druckbilder verändert werden. Die Überschriften der einzelnen Übersichten sollen - mit Ausnahme der Jahresangabe - nicht verändert werden.</p>
<p>Der Vorbericht ist wenig oder nicht aussagekräftig.</p>	<p>§ 6 GemHVO</p>	<p>Inbesondere im Hinblick auf die ehrenamtlichen Kommunalpolitikerinnen und -politiker kommt dem Vorbericht bei der Einführung der kommunalen Doppik eine höhere Bedeutung als üblich zu.</p>