

**HGO, GemHVO und GemKVO und die dazu erlassenen Hinweise –
durchgeschriebene Fassung zum Stand Januar 2017**

SECHSTER TEIL
Gemeindewirtschaft
Erster Abschnitt
Haushaltswirtschaft
Erster Titel
Gemeinsame Vorschriften

Rechtsstand: Hessische Gemeindeordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 7. März 2005 (GVBl. I S. 142), zuletzt geändert durch Gesetz vom 15. September 2016 (GVBl. S. 167)

Vorspruch zu den am 1.10.2013 erlassenen Hinweisen (veröffentlicht im Staatsanzeiger 2013, S. 1295 ff.) zu den gemeindehaushaltsrechtlichen Bestimmungen der HGO:

1. Um die einheitliche Anwendung der haushaltsrechtlichen Vorschriften des Sechsten Teils der HGO zu erleichtern, werden nach Anhörung der kommunalen Spitzenverbände die nachfolgenden Hinweise erlassen.
2. Kommunen, die Entschuldungshilfen nach dem Schutzschirmgesetz erhalten, wenden die Hinweise unter Berücksichtigung dieses Gesetzes, der dazu ergangenen Rechtsverordnungen und der mit dem Land getroffenen Vereinbarungen an.

*Hinweis der Geschäftsstelle: Der Gesetzestext der HGO bzw. die Texte von GemHVO und GemKVO sind im Folgenden **fett** gedruckt, die jeweiligen Hinweise sind darunter wiedergegeben. Soweit die Hinweise aufgrund zwischenzeitlich eingetretener Änderungen der maßgeblichen Vorschriften überholt sind, wird dies durch Fußnoten erläutert.*

§ 92 Allgemeine Haushaltsgrundsätze

- (1) Die Gemeinde hat ihre Haushaltswirtschaft so zu planen und zu führen, dass die stetige Erfüllung ihrer Aufgaben gesichert ist. Dabei ist den Erfordernissen des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts Rechnung zu tragen.
- (2) Die Haushaltswirtschaft ist sparsam und wirtschaftlich zu führen. Dabei hat die Gemeinde finanzielle Risiken zu minimieren. Spekulative Finanzgeschäfte sind verboten.
- (3) Die Haushaltswirtschaft ist nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung zu führen.
- (4) Der Haushalt soll in jedem Haushaltsjahr unter Berücksichtigung von Fehlbeiträgen aus Vorjahren ausgeglichen sein. Der Ergebnishaushalt gilt als ausgeglichen, wenn
 1. der Gesamtbetrag der ordentlichen Erträge und der Zins- und sonstigen Finanzerträge mindestens ebenso hoch ist wie der Gesamtbetrag der ordentlichen Aufwendungen und der Zins- und sonstigen Finanzaufwendungen oder
 2. der Fehlbedarf im ordentlichen Ergebnis des Ergebnishaushalts und der Fehlbetrag im ordentlichen Ergebnis der Ergebnisrechnung durch die Inanspruchnahme von Mitteln der Rücklagen ausgeglichen werden können.
- (5) Die Gemeinde hat ein Haushaltssicherungskonzept aufzustellen, wenn
 1. der Haushalt trotz Ausnutzung aller Einsparmöglichkeiten bei den Aufwendungen und Auszahlungen und Ausschöpfung aller Ertrags- und Einnahmelmöglichkeiten nicht ausgeglichen werden kann oder
 2. Fehlbeträge aus Vorjahren auszugleichen sind oder

3. nach der Ergebnis- und Finanzplanung (§ 101) im Planungszeitraum Fehlbeträge erwartet werden.

Es ist von der Gemeindevertretung zu beschließen und der Aufsichtsbehörde mit der Haushaltssatzung vorzulegen.

Zu § 92: Allgemeine Haushaltsgrundsätze

1. Die allgemeinen Haushaltsgrundsätze gelten nicht nur für die Aufstellung und die Ausführung des Haushaltsplans, sondern auch für die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung und das Investitionsprogramm, die Erzielung von Erträgen und Einzahlungen, die Aufnahme von Krediten und Kassenkrediten, den Abschluss von kreditähnlichen Rechtsgeschäften sowie die Verwaltung des Vermögens (vgl. § 10 HGO).
2. Die Regelung in § 92 Abs. 1 Satz 2 HGO überträgt die Verpflichtung aus § 16 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft vom 8. Juni 1967 (BGBl. I S. 582), zuletzt geändert durch Verordnung vom 31. Oktober 2006 (BGBl. I S. 2407), in das kommunale Haushaltsrecht. Den konjunkturpolitischen Erfordernissen ist Rechnung zu tragen, soweit es die Erfüllung unabweisbarer Aufgaben zulässt.
3. Der Haushaltsgrundsatz der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit umfasst auch das allgemeine Spekulationsverbot, das sich schon aus der kommunalen Aufgabenstellung (§ 2 HGO) ergibt; diese ist aufgabenbezogen und zielgerichtet. Gewinnerzielung ist keine kommunale Aufgabe.¹
4. Die Führung der Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung umfasst auch Erträge und Aufwendungen, die erst in folgenden Haushaltsjahren zu Einzahlungen oder Auszahlungen führen. Die periodengerechte Einbeziehung dieser Geschäftsvorfälle in das Rechnungswesen des Haushaltsjahres, in dem sie wirtschaftlich verursacht werden, ist im Interesse einer auf Nachhaltigkeit ausgerichteten Haushaltswirtschaft erforderlich, weil sonst die stetige Aufgabenerfüllung nicht gewährleistet sein könnte.
5. Die Verpflichtung zum Haushaltsausgleich ist als Soll-Vorschrift gestaltet. Damit kann den Fällen Rechnung getragen werden, in denen die Gemeinde trotz äußerster Sparsamkeit bei den Aufwendungen und Auszahlungen und Ausschöpfung aller Möglichkeiten zur Erzielung von Erträgen und Einzahlungen nach objektiver Beurteilung den jahresbezogenen Haushaltsausgleich nicht erreichen kann.
6. Ein negativer Saldo aus außerordentlichen Erträgen und außerordentlichen Aufwendungen kann so beträchtlich sein, dass die Forderung nach einem sofortigen Ausgleich durch ein entsprechendes ordentliches Ergebnis nicht angemessen wäre.
7. Ist der Ergebnishaushalt jahresbezogen ausgeglichen, hat die Gemeinde gleichwohl ein Haushaltssicherungskonzept aufzustellen, wenn Fehlbeträge aus Vorjahren auszugleichen sind, oder wenn im Zeitraum der Ergebnis- und Finanzplanung Fehlbeträge erwartet werden.

§ 93 Grundsätze der Erzielung von Erträgen und Einzahlungen

(1) Die Gemeinde erhebt Abgaben nach den gesetzlichen Vorschriften.

(2) Die Gemeinde hat die zur Erfüllung ihrer Aufgaben erforderlichen Erträge und Einzahlungen

1. soweit vertretbar und geboten aus Entgelten für ihre Leistungen,

2. im Übrigen aus Steuern zu beschaffen,

soweit die sonstigen Erträge und Einzahlungen nicht ausreichen.

¹ § 92 Abs. 2 Satz 3 HGO enthält nunmehr ein ausdrückliches Verbot spekulativer Finanzgeschäfte.

(3) Die Gemeinde darf Kredite nur aufnehmen, wenn eine andere Finanzierung nicht möglich ist oder wirtschaftlich unzweckmäßig wäre.

Zu §: 93 Grundsätze der Erzielung von Erträgen und Einzahlungen

1. Bei der Erhebung von Abgaben ist die Gemeinde an die jeweils geltenden Vorschriften gebunden; z.B. Grundsteuergesetz, Gewerbesteuerengesetz, Kommunalabgabengesetz.
2. Abs. 2 bestimmt folgende Rangfolge:
 - a) sonstige Erträge und Einzahlungen (z.B. aus Vermögensverwaltung, staatliche Zuweisungen, Gewinne der wirtschaftlichen Unternehmen),
 - b) Leistungsentgelte (z. B. Verwaltungsgebühren, Benutzungsgebühren, Beiträge),
 - c) Steuern.

§ 10 HGO verpflichtet die Gemeinde, auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Abgabepflichtigen Rücksicht zu nehmen. Die Gebührensätze für die Benutzung der öffentlichen Einrichtungen sind in der Regel so zu bemessen, dass die Kosten der Einrichtung gedeckt werden. Aus sozialpolitischen Erwägungen kann aber z.B. bei den Kindertageseinrichtungen eine Ausnahme vertretbar sein. Bei der Gebührenbemessung für die Leistungen der Wasserversorgung und die Abwasserbeseitigung können auch umweltpolitische Gesichtspunkte berücksichtigt werden, die über die aufgrund eines Gesetzes oder einer Rechtsverordnung bestehenden Vorgaben hinausgehen. Die dadurch entstehenden Kosten können abgabenrechtlich nicht den Benutzern der Einrichtung auferlegt werden. Deshalb sind dem Gebührenhaushalt durch interne Leistungsverrechnung entsprechende Mittel der korrespondierenden Produktbereiche zuzuführen und bei der Gebührenbemessung zu berücksichtigen. Voraussetzung dafür ist ein ausgeglichener Ergebnishaushalt.

Im Übrigen wird auf die entsprechenden Regelungen im Erlass vom 6. Mai 2010 (StAnz. S. 1470) hingewiesen.²

3. Kredite dürfen nur für die Finanzierung von Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen und zur Umschuldung (§ 103 Abs. 1 HGO) aufgenommen werden, wenn eine andere Finanzierung nicht möglich ist oder wirtschaftlich unzweckmäßig wäre. Die Aufnahme eines Kredits wäre z.B. wirtschaftlich zweckmäßig, wenn sonst Kapitalbestände eingesetzt werden müssten, die zu einem höheren Zinssatz angelegt und deshalb vor Ablauf des Anlagezeitraums nicht verfügbar sind.

Kassenkredite dürfen nur zur Liquiditätssicherung aufgenommen werden (§ 105); sie dienen der Überbrückung von vorübergehenden Liquiditätsengpässen. Im Gegensatz zu den Krediten nach § 103 HGO sind sie keine Deckungsmittel. Kassenkredite sind zurückzuzahlen, sobald sie für die Zahlungsfähigkeit der Gemeinde nicht mehr benötigt werden.

§ 94 Haushaltssatzung

(1) Die Gemeinde hat für jedes Haushaltsjahr eine Haushaltssatzung zu erlassen.

(2) Die Haushaltssatzung enthält die Festsetzung

1. des Haushaltsplans

² Vgl. auch die Ergänzenden Hinweise vom 3.3.2014 („Herbsterlass“), wiedergegeben im Eildienst des Hessischen Städte- und Gemeindebundes Nr. 3 – ED 30 – vom 19.03.2014 sowie die Erlasse im Staatsanzeiger 2015 S. 999 und 2016 S. 1090.

- a) im Ergebnishaushalt unter Angabe des Gesamtbetrages der Erträge und Aufwendungen des Haushaltsjahres sowie des sich daraus ergebenden Saldos,
 - b) im Finanzhaushalt unter Angabe des Gesamtbetrages der Einzahlungen und Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit, aus der Investitionstätigkeit und aus der Finanzierungstätigkeit sowie des sich daraus ergebenden Saldos,
 - c) des Gesamtbetrages der vorgesehenen Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen (Kreditermächtigung),
2. des Gesamtbetrages der vorgesehenen Ermächtigungen zum Eingehen von Verpflichtungen, die künftige Haushaltsjahre mit Auszahlungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen belasten (Verpflichtungsermächtigungen),
 3. des Höchstbetrages der Kassenkredite,
 4. der Steuersätze, die für jedes Haushaltsjahr festzusetzen sind.

Sie kann weitere Vorschriften enthalten, die sich auf die Erträge, Einzahlungen, Aufwendungen und Auszahlungen und den Stellenplan des Haushaltsjahres beziehen.

- (3) Die Haushaltssatzung tritt mit Beginn des Haushaltsjahres in Kraft und gilt für das Haushaltsjahr. Sie kann Festsetzungen für zwei Haushaltsjahre, nach Jahren getrennt, enthalten.
- (4) Haushaltsjahr ist das Kalenderjahr, soweit für einzelne Bereiche durch Gesetz oder Rechtsverordnung nichts anderes bestimmt ist.

Zu § 94: Haushaltssatzung

1. Für die Form der Haushaltssatzung ist das nach § 60 GemHVO bestimmte Muster 1 verbindlich.
2. Beispiele für weitere Vorschriften gem. § 94 Abs. 2 Satz 2 HGO sind:
 - Allgemeine Sperren von Haushaltsermächtigungen,
 - Regelungen für die Bewirtschaftung des Stellenplans,
 - Festlegung von Wertgrenzen i.S. von § 98 Abs. 2 und 3 HGO, § 100 Abs. 1 HGO und § 11 GemHVO,
 - Regelungen gem. § 2 Abs. 5 *Hessische Leistungsprämien- und -zulagenverordnung*³.
3. Die folgenden Festsetzungen in der Haushaltssatzung bedürfen der Genehmigung der Aufsichtsbehörde:
 - ggfs. Gesamtbetrag der vorgesehenen Verpflichtungsermächtigungen (§ 102 Abs. 4 HGO),
 - Gesamtbetrag der vorgesehenen Kreditaufnahmen (§ 103 Abs. 2 HGO),
 - Höchstbetrag der Kassenkredite (§ 105 Abs. 2 HGO).
4. Bei der vorgesehenen Aufnahme von Krediten aus dem Hessischen Investitionsfonds ist § 2 der Haushaltssatzung wie folgt zu fassen:

³ Jetzt: Hessische Leistungsanreizverordnung vom. 7.12.2015, GVBl. 2015, 534; in Kraft rückwirkend zum 1. 1. 2015.

„(1) Der Gesamtbetrag der Kredite, deren Aufnahme im Haushaltsjahr ... zur Finanzierung von Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen erforderlich ist, wird auf EUR festgesetzt. Darin sind Kredite aus dem Hessischen Investitionsfonds Abteilung A in Höhe von ... EUR, Abteilung B in Höhe von ... EUR enthalten.

(2) Der Gesamtbetrag der Kredite aus dem Hessischen Investitionsfonds, über die im Haushaltsjahr Verträge abgeschlossen werden sollen und die in künftigen Haushaltsjahren zur Auszahlung anstehen, wird auf ... EUR festgesetzt. Davon entfallen auf die Haushaltjahre 20.. ... EUR,

20.. ... EUR,

20.. ... EUR und

20.. ... EUR.“

§ 95 Haushaltsplan

(1) Der Haushaltsplan ist die Grundlage für die Haushaltswirtschaft der Gemeinde. Er ist nach Maßgabe dieses Gesetzes und der aufgrund dieses Gesetzes erlassenen Vorschriften für die Haushaltsführung verbindlich.

(2) Der Haushaltsplan enthält alle im Haushaltsjahr für die Erfüllung der Aufgaben der Gemeinde voraussichtlich

- 1. anfallenden Erträge und eingehenden Einzahlungen,**
- 2. entstehenden Aufwendungen und zu leistenden Auszahlungen**
- 3. und benötigten Verpflichtungsermächtigungen.**

Die entsprechenden Vorschriften für die Sondervermögen der Gemeinde bleiben unberührt.

(3) Der Haushaltsplan ist in einen Ergebnishaushalt und in einen Finanzhaushalt zu gliedern. Der Stellenplan für die Beamten und Arbeitnehmer ist Teil des Haushaltsplans.

Zu § 95: Haushaltsplan

1. Der Stellenplan ist Teil des Haushaltsplans und damit in die Beschlussfassung über die Haushaltssatzung einbezogen.
2. Der Stellenplan kann nur durch Nachtragssatzung geändert werden. § 73 Abs. 1 und § 98 Abs. 2 Nr. 5 und Abs. 3 Nr. 3 HGO sind zu beachten.

§ 96 Wirkungen des Haushaltsplans

(1) Der Haushaltsplan ermächtigt den Gemeindevorstand, Aufwendungen und Auszahlungen zu leisten und Verpflichtungen einzugehen.

(2) Durch den Haushaltsplan werden Ansprüche oder Verbindlichkeiten weder begründet noch aufgehoben.

Zu § 96: Wirkungen des Haushaltsplans

1. Der Begriff „Verpflichtungen“ umfasst alle Maßnahmen, die Aufwendungen oder Auszahlungen zur Folge haben.
2. Der Gemeindevorstand wird durch die Haushaltsansätze und die im Stellenplan veranschlagten Planstellen zum Eingehen dieser Verpflichtungen ermächtigt.
3. § 96 Abs. 1 HGO nimmt keine Funktionsteilung zwischen Gemeindevertretung und Gemeindevorstand vor. Die Gemeindevertretung ist nicht nur Satzungsgeber, sondern hat nach § 9 Abs. 1 HGO auch Exekutivaufgaben und trifft die wichtigen Entscheidungen. Sie ist deshalb berechtigt, sich in der Haushaltssatzung die Entschei-

dung über die Inanspruchnahme von Haushaltsermächtigungen vorzubehalten oder einem Ausschuss zu übertragen. Zur Vermeidung von Zuständigkeitskonflikten sollten in der Haushaltssatzung eindeutige Regelungen getroffen werden.

§ 97 Erlass der Haushaltssatzung

- (1) Der Gemeindevorstand stellt den Entwurf der Haushaltssatzung fest und legt ihn der Gemeindevertretung zur Beratung und Beschlussfassung vor. Ist ein Beigeordneter für die Verwaltung des Finanzwesens bestellt, so bereitet er den Entwurf vor. Er ist berechtigt, seine abweichende Stellungnahme zu dem Entwurf des Gemeindevorstands der Gemeindevertretung vorzulegen.**
- (2) Der Entwurf der Haushaltssatzung mit ihren Anlagen ist unverzüglich nach der Vorlage an die Gemeindevertretung, spätestens am zwölften Tag vor der Beschlussfassung durch die Gemeindevertretung, an sieben Tagen öffentlich auszulegen. Die Auslegung ist vorher öffentlich bekanntzumachen.**
- (3) Der Entwurf der Haushaltssatzung mit ihren Anlagen wird von der Gemeindevertretung in öffentlicher Sitzung beraten und beschlossen. Er soll vorher im Finanzausschuss der Gemeindevertretung eingehend behandelt werden. In der Beratung kann der mit der Verwaltung des Finanzwesens betraute Beigeordnete seine abweichende Auffassung vertreten.**
- (4) Die von der Gemeindevertretung beschlossene Haushaltssatzung ist mit ihren Anlagen der Aufsichtsbehörde vorzulegen. Die Vorlage soll spätestens einen Monat vor Beginn des Haushaltsjahres erfolgen.**
- (5) Im Anschluss an die öffentliche Bekanntmachung der Haushaltssatzung ist der Haushaltsplan an sieben Tagen öffentlich auszulegen; in der Bekanntmachung ist auf die Auslegung hinzuweisen. Enthält die Haushaltssatzung genehmigungsbedürftige Teile, so ist sie erst nach der Erteilung der Genehmigung bekanntzumachen.**

Zu § 97: Erlass der Haushaltssatzung

1. Die Feststellung des Entwurfs der Haushaltssatzung durch den Gemeindevorstand erfolgt durch Beschlussfassung in einer Sitzung des Gemeindevorstands (§ 66 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 und § 67 HGO). Über die Regelung von vorgeschalteten Verfahrensabläufen, z.B. innerhalb der Gemeindeverwaltung, die Beteiligung der Einwohner und der in der Gemeinde ansässigen Gewerbebetriebe, entscheidet jede Gemeinde selbst.
2. Anlagen i. S. des § 97 HGO sind der Haushaltsplan mit dessen Anlagen (§ 1 Abs. 4 GemHVO); sie sind nicht in die Beschlussfassung über die Haushaltssatzung einbezogen. Über das Investitionsprogramm und das Haushaltssicherungskonzept ist gesondert zu beschließen (§§ 92 Abs. 4 und 101 Abs. 3 HGO).
3. Unter dem Begriff „vorlegen“ ist die Einbringung des Entwurfs in die Gemeindevertretung am Sitzungstag zu verstehen. Wird der Entwurf der Haushaltssatzung mit ihren Anlagen mit der Einladung zu der Sitzung den Gemeindevertretern übersandt, ist der Tag des Zugangs bei den Gemeindevertretern für die Bestimmung der Termine nach § 97 Abs. 2 HGO unerheblich.
4. Nach dem Tag der Einbringung ist der Entwurf an sieben Tagen öffentlich auszulegen. Der erste Tag der Auslegung muss mindestens zwölf Tage vor dem Tag liegen, an dem die Gemeindevertretung die Haushaltssatzung beschließt. Die Auslegung ist vorher öffentlich bekannt zu machen. Der Tag der Bekanntmachung muss vor dem ersten Tag der Auslegung liegen.
5. An sieben Tagen muss die Möglichkeit bestehen, den Entwurf einzusehen. Es müssen keine aufeinanderfolgenden Kalendertage sein. Die Auslegung kann auf Arbeits-

tage beschränkt werden. Wird an arbeitsfreien Tagen ausgelegt, muss die Möglichkeit der Einsichtnahme bestehen. In der Bekanntmachung ist darauf ausdrücklich hinzuweisen.

6. Die Einstellung des Entwurfs auf der Internetseite der Gemeinde ersetzt die Auslegung des Entwurfs nicht, weil nicht vorausgesetzt werden kann, dass jeder Einwohner über einen Internetzugang verfügt.
7. Bevor die Haushaltssatzung von der Gemeindevertretung beschlossen wird, soll sie im Finanzausschuss eingehend beraten werden. Die Gemeindevertretung kann den Entwurf der Haushaltssatzung auch anderen Fachausschüssen zur Beratung zuweisen.
8. Sofern in der Gemeinde Ortsbeiräte bestehen, ist § 82 Abs. 3 Satz 1 HGO zu beachten. Die Gemeindevertretung sollte das Verfahren der Anhörung der Ortsbeiräte in ihrer Geschäftsordnung oder auf andere Weise regeln.
9. Die Haushaltssatzung ist von der Gemeindevertretung in öffentlicher Sitzung zu beraten und zu beschließen. Dabei dürfen Daten, die dem Datenschutz oder dem Steuergeheimnis unterliegen, nicht offenbart werden; dies gilt auch für Beratungen in Ausschüssen und Ortsbeiräten.

Über die Haushaltssatzung und ihre Anlagen ist insgesamt abzustimmen. Damit wird die Abstimmung über einzelne Positionen nicht ausgeschlossen.
10. Die beschlossene Haushaltssatzung ist mit ihren Anlagen der Aufsichtsbehörde vorzulegen. Dies gilt auch, wenn sie keine genehmigungsbedürftigen Festsetzungen enthält.
11. Die beschlossene Haushaltssatzung ist öffentlich bekannt zu machen. In der Bekanntmachung ist darauf hinzuweisen, dass danach der Haushaltsplan an sieben Tagen öffentlich ausliegt. Nr. 4 der Hinweise gilt entsprechend.
12. Wenn die Haushaltssatzung genehmigungsbedürftige Festsetzungen enthält, darf sie erst bekannt gemacht werden, wenn die Genehmigung vorliegt. Die Genehmigung ist im Wortlaut in die Bekanntmachung aufzunehmen. Eine etwaige Begleitverfügung der Aufsichtsbehörde ist nicht bekannt zu machen.

§ 98 Nachtragssatzung

- (1) Die Haushaltssatzung kann nur durch Nachtragssatzung geändert werden, die bis zum Ablauf des Haushaltsjahres zu beschließen ist.**
- (2) Die Gemeinde hat unverzüglich eine Nachtragssatzung zu erlassen, wenn**
 - 1. sich zeigt, dass im Ergebnishaushalt trotz Ausnutzung jeder Sparmöglichkeit ein erheblicher Fehlbetrag entstehen oder ein veranschlagter Fehlbedarf sich wesentlich erhöhen wird und der Haushaltsausgleich nur durch eine Änderung der Haushaltssatzung erreicht werden kann,**
 - 2. sich zeigt, dass im Finanzhaushalt ein erheblicher Fehlbetrag entstehen wird und der Haushaltsausgleich nur durch eine Änderung der Haushaltssatzung erreicht werden kann,**
 - 3. bisher nicht veranschlagte oder zusätzliche Aufwendungen und Auszahlungen bei einzelnen Ansätzen oder einzelnen vorgegebenen Finanzrahmen (Budget) in einem im Verhältnis zu den gesamten Aufwendungen und Auszahlungen erheblichen Umfang geleistet werden müssen,**
 - 4. Auszahlungen für bisher nicht veranschlagte Investitionen oder Investitionsförderungsmaßnahmen geleistet werden sollen,**

5. **Beamte oder Arbeitnehmer eingestellt, befördert oder in eine höhere Entgeltgruppe eingestuft werden sollen und der Stellenplan die hierzu notwendigen Stellen nicht enthält.**

(3) Abs. 2 Nr. 2 bis 5 findet keine Anwendung auf

1. **den Erwerb von beweglichen Sachen des Anlagevermögens und Baumaßnahmen, für die unerhebliche Auszahlungen zu leisten sind, sowie auf Instandsetzungen an Bauten und Anlagen, die unabweisbar sind,**
2. **die Umschuldung von Krediten,**
3. **Abweichungen vom Stellenplan und die Leistung höherer Personalaufwendungen und Auszahlungen, soweit sie aufgrund des Besoldungs- und Tarifrechts zwingend erforderlich sind,**
4. **nicht veranschlagte oder zusätzliche Aufwendungen, die bei der Aufstellung des Jahresabschlusses festgestellt werden und nicht zu Auszahlungen führen.**

(4) Im Übrigen gilt § 97 entsprechend.

Zu § 98: Nachtragssatzung

1. § 98 HGO ist nicht auf Fälle anzuwenden, in denen die Gemeindevertretung ihren Beschluss über die Haushaltssatzung ändert, soweit der Beschluss noch nicht als Haushaltssatzung öffentlich bekannt gemacht worden und die Haushaltssatzung damit rechtswirksam zustande gekommen ist.
2. Eine Nachtragssatzung muss von der Gemeindevertretung spätestens am 31. Dezember des Haushaltsjahres beschlossen werden. Das etwaige Genehmigungsverfahren, die Bekanntmachung der Nachtragssatzung und die öffentliche Auslegung des Nachtragsplans sind durchzuführen, auch wenn das Haushaltsjahr abgelaufen ist.
3. Neben den in § 98 Abs. 2 HGO beschriebenen Fällen, in denen die Gemeinde zum Erlass einer Nachtragssatzung verpflichtet ist, kann sie Nachtragssatzungen erlassen, wenn sie es für notwendig hält.
4. In den Fällen des § 98 Abs. 2 Nr. 3 HGO bedarf es einer Nachtragssatzung auch dann, wenn die aufgrund dieser Aufwendungen entstehenden Auszahlungen in einem der folgenden Haushaltsjahre zu leisten sind.
5. Bei den Aufwendungen, deren Notwendigkeit erst im Rahmen der Aufstellung des Jahresabschlusses festgestellt wird (§ 98 Abs. 3 Nr. 4 HGO), handelt es sich um zahlungsunwirksame Aufwendungen der Rechnungsperiode, für die der Jahresabschluss aufgestellt wird.

§ 99 Vorläufige Haushaltsführung

(1) Ist die Haushaltssatzung bei Beginn des Haushaltsjahres noch nicht bekannt gemacht, so darf die Gemeinde

1. **nur die finanziellen Leistungen erbringen, zu denen sie rechtlich verpflichtet ist oder die für die Weiterführung notwendiger Aufgaben unaufschiebbar sind; sie darf insbesondere Bauten, Beschaffungen und sonstige Leistungen des Finanzhaushalts fortsetzen, für die im Haushaltsplan eines Vorjahres Beträge vorgesehen waren,**
2. **die Steuern, deren Sätze für jedes Haushaltsjahr festzusetzen sind, nach den Sätzen des Vorjahres erheben,**

3. Kredite umschulden.

- (2) Reichen die Finanzmittel für die Fortsetzung der Bauten, der Beschaffungen und der sonstigen Leistungen des Finanzhaushalts nach Abs. 1 Nr. 1 nicht aus, so darf die Gemeinde Kredite für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen bis zu einem Viertel der in der Haushaltssatzung des Vorjahres festgesetzten Kredite aufnehmen.**
- (3) Der Stellenplan des Vorjahres gilt weiter, bis die Haushaltssatzung für das neue Haushaltsjahr bekannt gemacht ist.**

Zu § 99: Vorläufige Haushaltsführung

- 1. Die Weiterführung notwendiger Aufgaben i.S. von § 99 Abs. 1 Nr. 1 HGO umfasst auch die Weiterführung von bestehenden Einrichtungen der Gemeinde, es sei denn, die Gemeindevertretung hat in ihrem Haushaltssicherungskonzept (§ 92 Abs. 4 HGO) die Schließung dieser Einrichtung vorgesehen.
- 2. Bei den Maßnahmen nach § 99 Abs. 1 Nr. 1, zweiter Halbsatz HGO handelt es sich insbesondere um Fortsetzungsmaßnahmen, die in der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung (§ 101 HGO) enthalten sind.
- 3. Die für die Finanzierung der Fortsetzungsmaßnahmen (§ 99 Abs. 1 Nr. 1, 2. Halbsatz HGO) notwendigen Kreditaufnahmen bedürfen keiner Genehmigung. Sie sind aber in die Genehmigung des Gesamtbetrages der Kreditaufnahmen im Rahmen der Haushaltssatzung einzubeziehen.

Auf Art. 1 Nr. 3 des Gesetzes zur Änderung kommunalrechtlicher Vorschriften vom 17. Oktober 1996 (GVBl. I S. 456) wird hingewiesen.⁴

§ 100 Überplanmäßige und außerplanmäßige Aufwendungen und Auszahlungen

- (1) Überplanmäßige und außerplanmäßige Aufwendungen und Auszahlungen sind nur zulässig, wenn sie unvorhergesehen und unabweisbar sind und die Deckung gewährleistet ist. Über die Leistung dieser Aufwendungen und Auszahlungen entscheidet der Gemeindevorstand, soweit die Gemeindevertretung keine andere Regelung trifft. Sind die Aufwendungen und Auszahlungen nach Umfang oder Bedeutung erheblich, bedürfen sie der vorherigen Zustimmung der Gemeindevertretung; im Übrigen ist der Gemeindevertretung davon alsbald Kenntnis zu geben.**
- (2) Für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen, die im folgenden Jahr fortgesetzt werden, sind überplanmäßige Auszahlungen auch dann zulässig, wenn ihre Deckung im laufenden Jahr nur durch Erlass einer Nachtragsatzung möglich wäre, die Deckung aber im folgenden Jahr gewährleistet ist. Abs. 1 Satz 2 und 3 gilt entsprechend.**
- (3) Abs. 1 und 2 gelten auch für Maßnahmen, durch die überplanmäßige oder außerplanmäßige Aufwendungen und Auszahlungen entstehen können.**
- (4) Nicht veranschlagte oder zusätzliche Aufwendungen, die erst bei der Aufstellung des Jahresabschlusses festgestellt werden können und nicht zu Auszahlungen führen, gelten nicht als überplanmäßige oder außerplanmäßige Aufwendungen.**
- (5) § 98 Abs. 2 bleibt unberührt.**

Zu § 100: Überplanmäßige und außerplanmäßige Aufwendungen und Auszahlungen

- 1. § 98 Abs. 2 HGO ist im Verhältnis zu § 100 HGO die vorrangige Vorschrift.

⁴ Die Vorschrift hob einen zuvor in § 99 Abs. 2 HGO enthaltenen Genehmigungsvorbehalt zu Gunsten der Aufsichtsbehörde auf.

2. § 100 HGO ist nicht anzuwenden, wenn
 - a) die Haushaltsansatzüberschreitungen durch zweckgebundene Mehrerträge (§ 19 GemHVO) oder im Rahmen der Deckungsfähigkeit (§ 20 GemHVO) gedeckt werden können,
 - b) Haushaltsermächtigungen aus Vorjahren zur Verfügung stehen (§ 21 GemHVO).
3. Die Verpflichtung zur Deckung der überplanmäßigen und außerplanmäßigen Aufwendungen und Auszahlungen ergibt sich aus dem Gebot des Haushaltsausgleichs (§ 92 Abs. 3 HGO).
4. Die Aufwendungen bzw. Auszahlungen müssen unvorhergesehen und unabweisbar sein. War zum Zeitpunkt der Beschlussfassung über die Haushaltssatzung bereits bekannt, dass eine Aufwendung bzw. Auszahlung im Laufe des Haushaltsjahres zu leisten sein wird, und wurde dafür trotzdem kein Ansatz im Haushaltsplan vorgesehen, ist diese Überschreitung nach § 100 HGO nicht zulässig.
Unabweisbarkeit bedeutet, dass die Aufwendung bzw. Auszahlung für die Weiterführung einer kommunalen Aufgabe erforderlich ist.
5. Die Gemeindevertretung kann bestimmen, in welchen Fällen sie selbst über die Bewilligung von Haushaltsansatzüberschreitungen entscheiden will. Dabei sollten möglichst betragliche Wertgrenzen festgelegt werden.
6. Sind die Haushaltsansatzüberschreitungen nach Umfang oder Bedeutung erheblich, ist die Zuständigkeit der Gemeindevertretung gegeben. Im Zweifel ist ihre Zustimmung einzuholen, damit keine Konflikte zwischen den Gemeindeorganen entstehen.
7. Die Haushaltsansatzüberschreitungen, die von der Gemeindevertretung nicht selbst bewilligt worden sind, müssen ihr spätestens bis zum Ende des Kalendervierteljahres, das nach dem Tag der Bewilligung beginnt, zur Kenntnis gebracht werden.
8. Die Entscheidung über die Zulassung einer Haushaltsansatzüberschreitung ist herbeizuführen, bevor Maßnahmen getroffen werden, durch die überplanmäßige oder außerplanmäßige Aufwendungen oder Auszahlungen entstehen können (§ 100 Abs. 3 HGO).
9. Zu § 100 Abs. 4 HGO wird auf Nr. 5 der Hinweise zu § 98 HGO verwiesen.

§ 101 Ergebnis- und Finanzplanung

- (1) **Die Gemeinde hat ihrer Haushaltswirtschaft eine fünfjährige Ergebnis- und Finanzplanung zugrunde zu legen. Das erste Planungsjahr ist das laufende Haushaltsjahr.**
- (2) **In der Ergebnis- und Finanzplanung sind Umfang und Zusammensetzung der voraussichtlichen Aufwendungen sowie der Auszahlungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen und die Deckungsmöglichkeiten darzustellen. Die für das Kommunalrecht zuständige Ministerin oder der hierfür zuständige Minister hat hierzu im Einvernehmen mit der Ministerin oder dem Minister der Finanzen rechtzeitig Orientierungsdaten bekannt zu geben.**
- (3) **Als Grundlage für die Ergebnis- und Finanzplanung stellt der Gemeindevorstand den Entwurf eines Investitionsprogramms auf. Das Investitionsprogramm wird von der Gemeindevertretung beschlossen. Ist ein Beigeordneter für die Verwaltung des Finanzwesens bestellt, so bereitet er den Entwurf vor. Er ist berechtigt, seine abweichende Stellungnahme zu dem Entwurf des Gemeindevorstands der Gemeindevertretung vorzulegen.**

- (4) Die Ergebnis- und Finanzplanung ist der Gemeindevertretung spätestens mit dem Entwurf der Haushaltssatzung zur Unterrichtung vorzulegen.**
- (5) Die Ergebnis- und Finanzplanung und das Investitionsprogramm sind jährlich der Entwicklung anzupassen und fortzuführen.**
- (6) Die Gemeinde soll rechtzeitig geeignete Maßnahmen treffen, die nach der Ergebnis- und Finanzplanung erforderlich sind, um eine geordnete Haushaltsentwicklung unter Berücksichtigung ihrer voraussichtlichen Leistungsfähigkeit in den einzelnen Planungsjahren zu sichern.**

Zu § 101: Ergebnis- und Finanzplanung

1. Die Ergebnis- und Finanzplanung ist eine Einschätzung der erwarteten Entwicklung der Haushaltswirtschaft über einen mittelfristigen Zeitraum, wobei neben den Prognosen zur gesamtwirtschaftlichen Entwicklung auch kommunalpolitische Schwerpunkte und Besonderheiten der Gemeinde zu berücksichtigen sind. Ist die Ergebnis- und Finanzplanung in jedem der Planungsjahre ausgeglichen, kann angenommen werden, dass die stetige Erfüllung der gestellten Aufgaben (§ 92 Abs. 1 HGO) gewährleistet ist. Dies gilt nicht, wenn für nach dem Planungszeitraum liegende Haushaltsjahre bereits Entwicklungen absehbar sind, die eine gegenteilige Einschätzung nahelegen.
2. Grundlage für die Ergebnis- und Finanzplanung ist das von der Gemeindevertretung zu beschließende Investitionsprogramm. Darin werden die in den Jahren des Planungszeitraums vorgesehenen Investitions- und Investitionsförderungsmaßnahmen mit den voraussichtlichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten und den Finanzierungsmöglichkeiten (eigene Mittel, Zuweisungen, Zuschüsse, Beiträge, Kredite) aufgeführt. Die Folgekosten (Betriebskosten, Finanzierungskosten) sind in der Ergebnis- und Finanzplanung zu berücksichtigen. Wegen der Berechnung von Folgekosten wird auf Nr. 1 Satz 3 und 4 der Hinweise zu § 12 GemHVO verwiesen.
3. Das Investitionsprogramm ist kein Bestandteil des Haushaltsplans und damit nicht in die Beschlussfassung über die Haushaltssatzung einbezogen; es ist deshalb von der Gemeindevertretung gesondert zu beschließen.
4. Das Investitionsprogramm wird zwar von der Gemeindevertretung beschlossen, ermächtigt den Gemeindevorstand aber nicht, Verpflichtungen einzugehen oder Auszahlungen zu leisten. Hierzu bedarf es entsprechender Ermächtigungen im Haushaltsplan (§ 96 Abs. 1 HGO).
5. Die Orientierungsdaten werden jährlich durch Erlass bekanntgegeben. Er wird im Staatsanzeiger und auf der Internetseite des Hessischen Ministeriums des Innern und für Sport veröffentlicht.
6. Auf § 9 GemHVO und die dazu ergangenen Hinweise wird verwiesen.

§ 102 Verpflichtungsermächtigungen

- (1) Verpflichtungen zur Leistung von Auszahlungen in künftigen Jahren für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen dürfen unbeschadet des Abs. 5 nur eingegangen werden, wenn der Haushaltsplan hierzu ermächtigt.**
- (2) Verpflichtungsermächtigungen dürfen in der Regel nur zu Lasten der dem Haushaltsjahr folgenden drei Jahre veranschlagt werden, in Ausnahmefällen bis zum Abschluss einer Maßnahme; sie sind nur zulässig, wenn die Finanzierung der aus ihrer Inanspruchnahme entstehenden Auszahlungen in den künftigen Haushalten gesichert erscheint.**
- (3) Verpflichtungsermächtigungen gelten bis zum Ende des Haushaltsjahres und, wenn die Haushaltssatzung für das folgende Haushaltsjahr nicht rechtzeitig öf-**

fentlich bekannt gemacht wird, bis zur Bekanntmachung dieser Haushaltssatzung.

- (4) Der Gesamtbetrag der Verpflichtungsermächtigungen bedarf im Rahmen der Haushaltssatzung der Genehmigung der Aufsichtsbehörde, wenn in den Jahren, zu deren Lasten sie veranschlagt sind, Kreditaufnahmen vorgesehen sind. § 103 Abs. 2 Satz 2 und 3 gilt entsprechend.
- (5) Verpflichtungen im Sinne des Abs. 1 dürfen überplanmäßig oder außerplanmäßig eingegangen werden, wenn sie unvorhergesehen und unabweisbar sind und der in der Haushaltssatzung festgesetzte Gesamtbetrag der Verpflichtungsermächtigungen nicht überschritten wird. § 100 Abs. 1 Satz 2 und 3 gilt entsprechend.

Zu § 102: Verpflichtungsermächtigungen

1. Aus der Ergebnis- und Finanzplanung (§ 101 HGO) soll ersichtlich sein, ob die Finanzierung der aus der Inanspruchnahme von Verpflichtungsermächtigungen entstehenden Auszahlungen in den künftigen Haushaltsjahren gesichert erscheint und damit die Voraussetzungen für die Veranschlagung der Verpflichtungsermächtigungen gegeben sind. Die Veranschlagung von Verpflichtungsermächtigungen und deren Inanspruchnahme ist ohne sachgerechte Ergebnis- und Finanzplanung nicht vertretbar.
2. Die Genehmigungsbedürftigkeit des Gesamtbetrages der Verpflichtungsermächtigungen ergibt sich ebenfalls aus der Ergebnis- und Finanzplanung sowie aus der dem Haushaltsplan beizufügenden Anlage nach § 1 Abs. 4 Nr. 4 GemHVO. Bei der Genehmigung sind die für die Genehmigung des Gesamtbetrages der Kreditaufnahmen geltenden Maßstäbe (§ 103 Abs. 2 Satz 2 und 3 HGO) anzulegen.
3. Überplanmäßige und außerplanmäßige Verpflichtungsermächtigungen sind zulässig, wenn durch sie der in der Haushaltssatzung festgesetzte Gesamtbetrag nicht überschritten wird. Im Übrigen ist § 100 HGO zu beachten.

§ 103 Kredite

- (1) Kredite dürfen unbeschadet des § 93 Abs. 3 nur im Finanzhaushalt und nur für Investitionen, Investitionsförderungsmaßnahmen und zur Umschuldung aufgenommen werden. Über die Aufnahme und die Kreditbedingungen entscheidet der Gemeindevorstand, soweit die Gemeindevertretung keine andere Regelung trifft; dabei kann sie abweichend von § 50 Abs. 1 Satz 2 die Entscheidung auf ein Mitglied des Gemeindevorstandes übertragen. Die Kreditaufnahme erfolgt grundsätzlich in Euro. In anderen Währungen ist die Kreditaufnahme nur in Verbindung mit einem Währungssicherungsgeschäft zulässig.
- (2) Der Gesamtbetrag der vorgesehenen Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen bedarf im Rahmen der Haushaltssatzung der Genehmigung der Aufsichtsbehörde (Gesamtgenehmigung). Die Genehmigung soll nach den Grundsätzen einer geordneten Haushaltswirtschaft erteilt oder versagt werden; sie kann unter Bedingungen erteilt und mit Auflagen verbunden werden. Die Genehmigung ist in der Regel zu versagen, wenn festgestellt wird, dass die Kreditverpflichtungen nicht mit der dauernden Leistungsfähigkeit der Gemeinde im Einklang stehen.
- (3) Die Kreditermächtigung gilt bis zum Ende des auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres und, wenn die Haushaltssatzung für das übernächste Jahr nicht rechtzeitig bekannt gemacht wird, bis zur Bekanntmachung dieser Haushaltssatzung.

(4) Die Aufnahme der einzelnen Kredite, deren Gesamtbetrag nach Abs. 2 genehmigt worden ist, bedarf der Genehmigung der Aufsichtsbehörde (Einzelgenehmigung),

- 1. wenn die Kreditaufnahmen nach § 19 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft vom 8. Juni 1967, zuletzt geändert durch Verordnung vom 31. August 2015 (BGBl. I S. 1474), beschränkt worden sind,**
- 2. wenn sich die Aufsichtsbehörde dies im Einzelfall wegen der Gefährdung der dauernden Leistungsfähigkeit der Gemeinde in der Gesamtgenehmigung vorbehalten hat.**

Im Fall der Nr. 1 kann die Genehmigung nur nach Maßgabe der Kreditbeschränkungen versagt werden.

(5) Die für das Kommunalrecht zuständige Ministerin oder der hierfür zuständige Minister kann im Einvernehmen mit der Ministerin oder dem Minister der Finanzen durch Rechtsverordnung bestimmen, dass die Aufnahme von Krediten von der Genehmigung (Einzelgenehmigung) der Aufsichtsbehörde abhängig gemacht wird mit der Maßgabe, dass die Genehmigung versagt werden kann, wenn die Kreditbedingungen die Entwicklung am Kreditmarkt ungünstig beeinflussen oder die Versorgung der Gemeinden mit Krediten zu wirtschaftlich vertretbaren Bedingungen stören könnten. Eine Rechtsverordnung nach Satz 1 ist unverzüglich nach ihrer Verkündung dem Landtag mitzuteilen. Sie ist aufzuheben, wenn es der Landtag verlangt.

(6) Die Aufnahme eines vom Land Hessen gewährten Kredits bedarf keiner Einzelgenehmigung, wenn an der Bewilligung die für das Kommunalrecht zuständige Ministerin oder der hierfür zuständige Minister beteiligt ist.

(7) Die Begründung einer Zahlungsverpflichtung, die wirtschaftlich einer Kreditverpflichtung gleichkommt, bedarf der Genehmigung der Aufsichtsbehörde. Abs. 2 Satz 2 und 3 und Abs. 6 gelten sinngemäß. Eine Genehmigung ist nicht erforderlich für die Begründung von Zahlungsverpflichtungen im Rahmen der laufenden Verwaltung.

(8) Die Gemeinde darf zur Sicherung des Kredits oder einer Zahlungsverpflichtung nach Abs. 7 keine Sicherheiten bestellen. Die Aufsichtsbehörde kann Ausnahmen zulassen, wenn die Bestellung von Sicherheiten der Verkehrsübung entspricht.

Zu § 103: Kredite

1. Aus der Gesamtgenehmigung der vorgesehenen Kreditaufnahmen und der Einbeziehung der Einzahlungen aus Krediten in die Gesamtdeckung (§ 18 GemHVO) ergeben sich hohe Anforderungen an die Eigenverantwortlichkeit der Gemeinde. Die Aufsichtsbehörde nimmt im Allgemeinen auf die zwischen dem Kreditgeber und der Gemeinde zu vereinbarenden Kreditbedingungen und auf die Verwendung der Kredite auf die einzelnen Investitionsmaßnahmen durch die Gemeinde keinen Einfluss.
2. Die Aufnahme von Krediten muss für die Erfüllung von kommunalen Aufgaben notwendig sein und ist nach § 93 Abs. 3 HGO nur zulässig, wenn eine andere Finanzierung nicht möglich ist oder wirtschaftlich unzweckmäßig wäre. Die Aufnahme von Krediten zum Zweck der gewinnbringenden Anlage ist mit der Aufgabenstellung der Gemeinde (§ 2 HGO) nicht zu vereinbaren und deshalb unzulässig.
3. Auch bei Kreditaufnahmen ist der Grundsatz der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit zu beachten. Durch einen umfassenden Vergleich der angebotenen Kreditbedingungen (z.B. Zinssatz, Disagio, Vermittlungsgebühren, Abschlussgebühren, Tilgungsverrechnung etc.) ist das für die Gemeinde wirtschaftlich günstigste Angebot zu ermitteln. Die Berechnung des Effektivzinses jeden Angebotes erleichtert diesen Ver-

gleich. Bei nicht auf Euro lautenden Kreditaufnahmen hat die Gemeinde zusätzlich das Wechselkursrisiko zu berücksichtigen. Über die Höhe dieses Risikos gibt die für ein entsprechendes Kurssicherungsgeschäft zu zahlende Prämie Aufschluss⁵.

4. Bei vorgesehenen Kreditaufnahmen im Ausland hat sich die Gemeinde bei der Deutschen Bundesbank zu vergewissern, ob und welche außenwirtschaftlichen Beschränkungen bestehen und dies bei der Entscheidung über den Abschluss des Rechtsgeschäfts zu berücksichtigen.
5. Die Laufzeit der Kredite sollte mit der Nutzungsdauer der Vermögensgegenstände, für deren Finanzierung sie aufgenommen worden sind, übereinstimmen.
6. Zinssicherungsgeschäfte sind keine Kreditaufnahmen und deshalb nicht genehmigungsbedürftig. Sie werden von der Gemeinde in eigener Verantwortung und auf eigenes Risiko unter Beachtung der rechtlichen Bestimmungen abgeschlossen.
7. Im Zusammenhang mit eigenen Kreditaufnahmen kann die Gemeinde im Rahmen eines sachgerechten Zinsmanagements auch derivative Finanzierungsinstrumente, die der Sicherung eines günstigen Zinssatzes dienen, einsetzen. Dazu ist eine eingehende, fachkundige und dokumentierte Beratung und Analyse der Marktsituation erforderlich. Derartige Geschäfte erfordern die besondere Beachtung des Vorsichtsprinzips und des allgemeinen Spekulationsverbots. Der Abschluss von zinsbezogenen Derivatverträgen unabhängig von konkret zugrunde liegenden Kreditgeschäften würde gegen das Spekulationsverbot verstoßen und ist deshalb unzulässig. Auf den Erlass vom 18. Februar 2009 (StAnz. S. 701) wird hingewiesen.
8. *Über die Aufnahme der Kredite und die Kreditbedingungen entscheidet grundsätzlich die Gemeindevertretung. Sie kann allerdings ihre Zuständigkeit delegieren. Dafür kommen ein Ausschuss der Gemeindevertretung oder der Gemeindevorstand in Betracht. Wegen der grundsätzlichen Regelung in § 50 Abs. 1 Satz 2 HGO ist eine Übertragung der Zuständigkeit auf ein einzelnes Mitglied des Gemeindevorstandes nicht möglich.*⁶
9. Die Aufsichtsbehörde prüft anhand der von der Gemeinde vorgelegten Unterlagen unter Würdigung aller erkennbaren Umstände, ob die Genehmigung des Gesamtbetrages der Kreditaufnahmen (§ 2 der Haushaltssatzung) nach den Grundsätzen einer geordneten Haushaltswirtschaft erteilt werden kann oder versagt werden muss. Dabei werden alle weiteren Zahlungsverpflichtungen, nicht nur die aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften (§ 103 Abs. 7 HGO), einbezogen. Die Aufsichtsbehörde kann von der Gemeinde weitere Unterlagen und Erläuterungen verlangen, die sie für die Entscheidung über die Genehmigung erforderlich hält. Die Genehmigung kann unter Bedingungen erteilt und mit Auflagen verbunden werden. Ergeben sich für die Aufsichtsbehörde Anhaltspunkte für die Annahme, dass die Übernahme der vorgesehenen Kreditverpflichtungen die dauernde Leistungsfähigkeit der Gemeinde gefährdet, ist die Genehmigung in der Regel zu versagen. Die Aufsichtsbehörde hat dabei z.B. folgende Möglichkeiten:
 - a) Erteilung der Gesamtgenehmigung unter dem Vorbehalt, dass die einzelnen Kreditaufnahmen der Aufsichtsbehörde zur Einzelgenehmigung vorzulegen sind. Dabei wird sie bestimmen, welche Unterlagen den Anträgen beizufügen sind. Kreditaufnahmen ohne die vorbehaltene Einzelgenehmigung sind nach § 134 Abs. 1 HGO unwirksam.
 - b) Die Gesamtgenehmigung wird nur für einen Teil des Gesamtbetrages erteilt. Die Festsetzung des Gesamtbetrages muss dann von der Gemeinde entspre-

⁵ Seit dem 1. Januar 2016 sind Kreditaufnahmen in fremder Währung nur in Verbindung mit einem Währungssicherungsgeschäft zulässig, vgl. § 103 Abs. 1 Satz 3 und 4 HGO.

⁶ Überholt durch die Neufassung von § 103 Abs. 1 HGO nach Art. 1 Nr. 16 Buchst. a) des Gesetzes vom 20.12.2015 (GVBl. S. 618).

chend angepasst werden. Dafür ist der Beschluss der Gemeindevertretung über die Haushaltssatzung zu ändern (sog. Beitrittsbeschluss). Gleichzeitig hat sie zu beschließen, welche Investitionsvorhaben zeitlich gestreckt, aufgeschoben oder nicht durchgeführt werden sollen. Die Anwendung des § 98 HGO kommt nicht in Betracht, weil die Haushaltssatzung noch nicht veröffentlicht worden und deshalb noch nicht zustande gekommen ist.

- c) Die Gesamtgenehmigung wird versagt, die Haushaltssatzung mit Anlagen zurück gegeben und die Gemeinde aufgefordert, über die Kreditaufnahmen und die sich daraus ergebenden Folgeänderungen erneut zu beschließen. § 98 HGO kommt nicht in Betracht.
10. Dem Antrag auf Erteilung der Einzelgenehmigung (§ 103 Abs. 4 Nr. 2 HGO) sind die unterzeichneten Kreditverträge oder Schuldurkunden und weitere Unterlagen, die von der Aufsichtsbehörde für erforderlich gehalten werden, beizufügen.
- Die Genehmigung ist auf dem Kreditvertrag oder der Schuldurkunde zu vermerken, handschriftlich zu unterzeichnen und mit dem Dienstsiegel zu versehen. Der Genehmigungsvermerk kann auch auf einem besonderen Blatt angebracht werden, das mit der Urkunde fest zu verbinden ist.
11. In Fällen des § 103 Abs. 6 HGO ist aus dem Bewilligungsbescheid zu ersehen, ob die für das Kommunalrecht zuständige Ministerin oder der Minister beteiligt war. Bei der Bewilligung von Krediten aus dem Hessischen Investitionsfonds ergibt sich die Beteiligung aus §§ 6 und 9 des InvFondsG.
12. Zahlungsverpflichtungen, die wirtschaftlich Kreditverpflichtungen gleichkommen (§ 103 Abs. 7 HGO), entstehen z.B. durch
- Schuldübernahmen;
 - Leibrentenverträge;
 - Verrentung von Abfindungen nach § 59 BauGB;
 - Verrentung von Enteignungsentschädigungen nach § 99 BauGB;
 - Vereinbarungen über die Kreditierung (Stundung) von geschuldeten Beträgen aus Dienst-, Werk- und Kaufverträgen, soweit die Laufzeit über ein Jahr hinausgeht und der Gemeinde Zinsen berechnet werden. Dazu gehört auch die Vorfinanzierung von Investitionsauszahlungen durch Bauunternehmungen oder Generalübernehmer. Dies gilt auch dann, wenn die Kosten der Vorfinanzierung dem endgültigen Unternehmenspreis zugeschlagen werden;
 - Leasingverträge, soweit ihr Abschluss finanzwirtschaftlich vertretbar ist (auf den Erlass vom 7. Juli 1997 - StAnz. S. 2174 - wird hingewiesen);
 - sog. Sale-and-lease-back Geschäfte;
 - Bausparverträge und Verträge, die zum Abschluss von Bausparverträgen verpflichten, soweit ein Bauspardarlehen in Anspruch genommen werden soll.
13. Zahlungsverpflichtungen nach § 103 Abs. 7 HGO bedürfen in jedem Einzelfall der Genehmigung durch die Aufsichtsbehörde. Bei der Genehmigung sind die für die Genehmigung des Gesamtbetrages der Kreditaufnahmen geltenden Maßstäbe (§ 103 Abs. 2 Satz 2 und 3 HGO) anzuwenden.

Die Genehmigung kann wie folgt erteilt werden:

Genehmigungsbehörde

Ort, Datum

Az.:

Genehmigung

Aufgrund des § 103 Abs. 7 der Hessischen Gemeindeordnung erteile ich die Genehmigung zur Begründung einer Zahlungsverpflichtung durch die Gemeinde ... gemäß Vertrag/Bescheid vom ...

Die Zahlungsverpflichtungen umfassen im Wesentlichen:

... (Art der Leistung)

... (Höhe der Leistung)

... (Fälligkeit der Leistung)

... Zinssatz

Eine Änderung der Bedingungen zum Nachteil der Gemeinde ... bedarf meiner Genehmigung.

Siegel

Unterschrift

14. Die Bestellung von Sicherheiten zur Sicherung eines Kredits oder einer Zahlungsverpflichtung nach § 103 Abs. 7 HGO ist nur mit Genehmigung der Aufsichtsbehörde zulässig, die in Fällen erteilt werden kann, in denen die Bestellung von Sicherheiten der Verkehrsübung entspricht. Die Verfügungsgewalt der Gemeinde über ihre Vermögensgegenstände darf im Interesse der stetigen Aufgabenerfüllung nicht eingeschränkt sein. Die Sicherungsinteressen der Gläubiger sind mit Blick auf § 146 HGO gewahrt.

§ 104 Sicherheiten und Gewährleistung für Dritte

- (1) Die Gemeinde darf keine Sicherheiten zugunsten Dritter bestellen. Die Aufsichtsbehörde kann Ausnahmen zulassen.**
- (2) Die Gemeinde darf Bürgschaften und Verpflichtungen aus Gewährverträgen nur im Rahmen der Erfüllung ihrer Aufgaben übernehmen. Die Rechtsgeschäfte bedürfen der Genehmigung der Aufsichtsbehörde, soweit sie nicht im Rahmen der laufenden Verwaltung abgeschlossen werden; § 103 Abs. 2 Satz 2 und 3 gilt entsprechend.**
- (3) Abs. 2 gilt sinngemäß für Rechtsgeschäfte, die den in Abs. 2 genannten Rechtsgeschäften wirtschaftlich gleichkommen, insbesondere für die Zustimmung zu Rechtsgeschäften Dritter, aus denen der Gemeinde in künftigen Haushaltsjahren Verpflichtungen zu finanziellen Leistungen erwachsen können.**
- (4) Für Rechtsgeschäfte der in Abs. 1 bis 3 beschriebenen Art, die von der Gemeinde zur Förderung des Städte- und Wohnungsbaus abgeschlossen werden oder die für den Haushalt der Gemeinde keine besondere Belastung bedeuten, ist keine Genehmigung erforderlich.**

Zu § 104: Sicherheiten und Gewährleistung für Dritte

1. Die Übernahme von Bürgschaften und von Verpflichtungen aus Gewährverträgen für Dritte ist nur zulässig, wenn der Dritte anstelle der Gemeinde Aufgaben erfüllt und in diesem Zusammenhang Rechtsgeschäfte nach § 104 Abs. 2 Satz 1 HGO erforderlich sind. Der Dritte muss für die Gemeinde in entlastender Weise tätig werden.

2. Die Gemeinde darf grundsätzlich nur Ausfallbürgschaften übernehmen. Selbstschuldnerische Bürgschaften sind zwar nicht ausgeschlossen, müssen aber auf besonders gelagerte Ausnahmefälle beschränkt werden. Mit der Übernahme von sog. modifizierten Ausfall-bürgschaften, bei denen zwischen dem Gläubiger und dem Ausfallbürgen (Gemeinde) Vereinbarungen darüber getroffen werden, wann der Ausfall als eingetreten gelten soll, ist in der Bürgschaftsurkunde zu bestimmen, dass
 - a) der Gläubiger dem Bürgen innerhalb von längstens zwölf Monaten nach Fälligkeit schriftlich mitzuteilen hat, dass der Schuldner mit Zins-, Tilgungs- oder anderen Leistungen in Verzug geraten ist und in welcher Höhe die Rückstände bestehen,
 - b) der Ausfall frühestens als festgestellt gilt, wenn ein fälliger Zins- oder Tilgungsbetrag spätestens zwölf Monate nach Zahlungsaufforderung nicht eingegangen ist,
 - c) der Bürge für einen Ausfall, den der Gläubiger durch fahrlässiges Verhalten gegenüber dem Schuldner verschuldet hat, nicht aufzukommen hat.

Muster für Bürgschaftserklärungen sind auf der Internetseite www.hmdis.hessen.de verfügbar.

3. Die Abgabe einer sog. harten Patronatserklärung zugunsten einer Gesellschaft des privaten Rechts, an der die Gemeinde unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist (Eiengesellschaft, Beteiligungsgesellschaft) ist wegen der Regelung in § 122 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 HGO, wonach die Haftung und die Einzahlungsverpflichtung der Gemeinde auf einen ihrer Leistungsfähigkeit angemessenen Betrag zu begrenzen ist, nur ausnahmsweise zulässig. Sie bedarf der Genehmigung nach § 104 Abs. 2 und 3 HGO. Sog. weiche Patronatserklärungen können nach Lage des Einzelfalls ausnahmsweise genehmigungsfähig sein.
4. Für die Übernahme der Bürgschaft hat die Gemeinde in der Regel eine sog. Avalprovision in angemessener Höhe zu verlangen. Dies gilt insbesondere bei Gesellschaften des privaten Rechts, an denen die Gemeinde unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist. Ist die Gemeinde mit anderen Rechtspersonen an einer Gesellschaft beteiligt, sollte sie die Bürgschaft nur in Höhe eines Teilbetrages, der dem Beteiligungsverhältnis entspricht, übernehmen.
5. Vor der Übernahme einer Bürgschaft, einer gewährvertraglichen Verpflichtung oder einer ihnen wirtschaftlich gleichkommenden Verpflichtung hat die Gemeinde eigenverantwortlich zu prüfen, ob es sich bei dem Rechtsgeschäft um eine Beihilfe im Sinne von Artikel 107 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV, bis 30. November 2009 Artikel 87 des EG-Vertrages) handeln könnte, die nach Artikel 108 AEUV (bis 30. November 2009 Artikel 88 des EG-Vertrages) zu notifizieren wäre. Auf die Mitteilung der EU-Kommission über die Anwendung der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag auf staatliche Beihilfen in Form von Haftungsverpflichtungen und Bürgschaften vom 20. Juni 2008 (ABL. EG 2008/c 155/10) wird weiterhin hingewiesen. Die Mitteilung steht auf der Internetseite www.hmdis.hessen.de zur Verfügung.
6. Der Beihilfewert einer Bürgschaft kann durch eine angemessene Avalprovision kompensiert werden. Er ergibt sich aus dem Vergleich der laufenden Zinslasten für eine verbürgte bzw. eine unverbürgte Kreditgewährung. Nach Auffassung der EU-Kommission ist ein solcher Vergleich nur dann wirklich zuverlässig, wenn 20 v.H. des Kreditbetrages unverbürgt bleiben, weil auf diese Weise der Kreditgeber gezwungen werde, eine realistische Einschätzung des konkreten Risikos und damit des Wertes der Bürgschaft vorzunehmen.
7. Bei dem Verkauf von Grundstücken entspricht es der Verkehrsübung, dass der Verkäufer dem Käufer unter Bedingungen und Auflagen die Vollmacht erteilt, das betreffende Grundstück schon vor der Eigentumsumschreibung im Grundbuch mit Grund-

pfandrechten zum Zweck der Kaufpreisfinanzierung zu belasten. Dabei handelt es sich nicht um die Bestellung einer Sicherheit zugunsten Dritter i. S. von § 104 Abs. 1 Satz 1 HGO. Vielmehr soll dadurch sichergestellt werden, dass der Gemeinde der Kaufpreis auch zufließt. Das Rechtsgeschäft ist insoweit nicht genehmigungsbedürftig. Es ist jedoch durch geeignete Maßnahmen sicherzustellen, dass der Erlös aus der Bestellung der Sicherheit auch zur Kaufpreisfinanzierung verwendet wird (z.B. durch eine entsprechende Weisung an den Notar).

8. Rechtsgeschäfte nach § 104 Abs. 3 HGO können z.B. sein:
 - a) Schuldmitübernahmen,
 - b) Zustimmung der Gemeinde nach § 160 Abs. 4 BauGB,
 - c) Rückkaufverpflichtungen bei Grundstückskaufverträgen, wenn ein höherer als der beim Verkauf vereinbarte Wert gelten soll,
 - d) Nachschussgarantien unter Beachtung von § 121 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 HGO,
 - e) Ausbietungsgarantien.
9. Das Risiko einer Inanspruchnahme der Gemeinde soll so gering wie möglich gehalten werden. Die Richtlinie für die Übernahme von Bürgschaften und Garantien durch das Land Hessen vom 22. März 2010 (StAnz. S. 1067) sollten sinngemäß angewendet werden.
10. Bei der Zulassung bzw. Genehmigung von Ausnahmen nach § 104 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 Satz 2 HGO ist ein kritischer Maßstab anzulegen. Dabei sind die Anforderungen des § 103 Abs. 2 Satz 2 und 3 HGO zu beachten.
11. Der Antrag auf Genehmigung ist unter umfassender Darstellung der besonderen Verhältnisse des Einzelfalls zu begründen. Die Gemeinde hat alle Unterlagen beizufügen, die für die Entscheidung über den Antrag bedeutsam sind. Dazu gehören insbesondere
 - a) die Verträge,
 - b) die Beschlussvorlagen des Gemeindevorstandes,
 - c) der betreffende Auszug aus der Niederschrift über die Sitzung der Gemeindevertretung,
 - d) der Beschluss der Gemeindevertretung.

Aus der Antragsbegründung und den Anlagen muss der Umfang des mit dem Rechtsgeschäft verbundenen Risikos zu erkennen sein. Die Aufsichtsbehörde kann weitere Unterlagen verlangen, wenn sie dies für erforderlich hält.
12. Die Genehmigung wird durch besonderes Schriftstück in sinngemäßer Anwendung des Musters zu Nr. 13 der Hinweise zu § 103 HGO erteilt und ist fest mit der Bürgschaftserklärung etc. zu verbinden. Sie kann mit Auflagen oder unter Bedingungen erteilt werden.
13. Entsprechend der Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme hat die Gemeinde zu entscheiden, ob finanzielle Vorsorge durch Bildung einer Rückstellung zu treffen ist oder eine Angabe im Anhang ausreicht.
14. Rechtsgeschäfte nach § 104 Abs. 2 und 3 HGO bedürfen keiner Genehmigung, wenn sie im Rahmen der laufenden Verwaltung abgeschlossen werden. Sie sind darüber hinaus genehmigungsfrei, wenn sie zur Förderung des Städte- und Wohnungsbaus abgeschlossen werden oder für den Haushalt der Gemeinde keine besondere Belastung bedeuten. Aber auch diese Rechtsgeschäfte unterliegen der Beschlussfassung durch die Gemeindevertretung (§ 51 Nr. 15 HGO).

§ 105 Kassenkredite

- (1) Zur rechtzeitigen Leistung ihrer Auszahlungen kann die Gemeinde Kassenkredite bis zu dem in der Haushaltssatzung festgesetzten Höchstbetrag aufnehmen, soweit für die Kasse keine anderen Mittel zur Verfügung stehen. Diese Ermächtigung gilt über das Haushaltsjahr hinaus bis zur Bekanntmachung der neuen Haushaltssatzung. Über die Aufnahme und die Kreditbedingungen entscheidet der Bürgermeister oder der für die Verwaltung des Finanzwesens zuständige Beigeordnete. Bei Kassenkrediten, deren Laufzeit mehr als ein Jahr betragen soll, entscheidet der Gemeindevorstand, soweit die Gemeindevertretung keine andere Regelung trifft; dabei kann sie abweichend von § 50 Abs. 1 Satz 2 die Entscheidung auf ein Mitglied des Gemeindevorstandes übertragen. § 103 Abs. 1 Satz 3 und 4 gilt entsprechend.**
- (2) Der in der Haushaltssatzung festgesetzte Höchstbetrag bedarf der Genehmigung durch die Aufsichtsbehörde.**

Zu § 105: Kassenkredite:

1. Die Aufnahme von Kassenkrediten ist nur zulässig, um die rechtzeitige Leistung der Auszahlungen sicherzustellen (Liquiditätssicherung). Vor der Aufnahme von Kassenkrediten müssen die verfügbaren Zahlungsmittelbestände und Geldanlagen, ggfs. auch die des Sondervermögens, eingesetzt werden, soweit dies wirtschaftlich ist. Der in der Haushaltssatzung festgesetzte Höchstbetrag darf nicht überschritten werden.
2. *In § 105 HGO ist nicht geregelt, wer über die Aufnahme von Kassenkrediten entscheidet. Deshalb knüpft die Kompetenzverteilung zwischen Gemeindevertretung und Gemeindevorstand an die „Wichtigkeit“ oder grundsätzliche Bedeutung der Angelegenheit einerseits und an die Einstufung als „laufende Verwaltung“ andererseits an (§ 9 HGO). Wenn eine Gemeinde ihre Zahlungsfähigkeit regelmäßig nur mit der Aufnahme von Kassenkrediten sicherzustellen vermag, kann diese Kreditaufnahme ein Geschäft der laufenden Verwaltung sein, soweit sie nicht mit Derivaten (vgl. hierzu Nr. 7 zu § 103 HGO) verbunden wird. Zur Vermeidung von Kompetenzkonflikten sollte die Gemeinde eine konkrete Regelung treffen.⁷*
3. Die mit Kassenkrediten verbundenen Einzahlungen und Auszahlungen sind nicht im Haushalt zu veranschlagen. Diese Zahlungsvorgänge werden in der Finanzrechnung im Hauptbuch für fremde Zahlungsmittel nachgewiesen.
4. Der Bestand von aufgenommenen Kassenkrediten am Stichtag des Jahresabschlusses ist in der Vermögensrechnung (Bilanz) gemäß § 49 Abs. 4 GemHVO auf der Passivseite unter dem Posten 4.3 anzugeben.
5. Wenn abzusehen ist, dass der Kassenkreditbedarf über einen mittelfristigen oder gar längerfristigen Zeitraum bestehen wird, ist es vertretbar, den Zinssatz für diesen Zeitraum festzuschreiben, soweit dies im Zeitpunkt der Kreditaufnahme nach Abwägung aller Gesichtspunkte wirtschaftlich erscheint.
6. Kassenkredite dürfen in begründeten Fällen auch für die rechtzeitige Leistung von Auszahlungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen aufgenommen werden (Zwischenfinanzierung), wenn der Zinssatz für Kassenkredite geringer ist als der für Investitionskredite.

Dabei hat die Gemeinde zu beachten, dass die Kreditermächtigung befristet ist (§ 103 Abs. 3 HGO). Wenn die Kreditermächtigung erloschen ist, hat die Gemeinde die Kreditaufnahme erneut zu veranschlagen und in der Haushaltssatzung festzusetzen.
7. Für die Genehmigung des Höchstbetrages der Kassenkredite kann die Aufsichtsbehörde von der Gemeinde die Vorlage aller Unterlagen verlangen, die sie für die Vorbereitung der Entscheidung benötigt; z. B. eine detaillierte Liquiditätsplanung.
8. Die Hinweise zu § 103 HGO, ausgenommen Nr. 5, 8, 9 Buchst. b und 10 bis 14, sind auf Kassenkredite sinngemäß anzuwenden.

§ 106 Liquiditätssicherung, Rücklagen, Rückstellungen

- (1) Die Gemeinde hat ihre stetige Zahlungsfähigkeit sicherzustellen.**
- (2) Überschüsse der Ergebnisrechnung sind den Rücklagen zuzuführen, soweit nicht Fehlbeträge aus Vorjahren auszugleichen sind. Rücklagen können auch aus zweckgebundenen Erträgen sowie für sonstige Zwecke gebildet werden.**

⁷ Überholt durch die Neufassung von § 105 Abs. 1 HGO nach Art. 1 Nr. 17 des Gesetzes vom 20.12.2015 (GVBl. S. 618).

- (3) Die Bildung von Rücklagen darf, soweit nicht etwas anderes bestimmt ist, nur unterbleiben, wenn anderenfalls der Ausgleich des Haushalts gefährdet wäre.**
- (4) Für ungewisse Verbindlichkeiten und Aufwendungen, deren Höhe oder Zeitpunkt ihres Eintritts unbestimmt ist, hat die Gemeinde Rückstellungen in angemessener Höhe zu bilden.**

Zu § 106: Liquiditätssicherung, Rücklagen, Rückstellungen

- 1. Die Sicherstellung der stetigen Zahlungsfähigkeit ist erforderlich, damit der Gemeinde nicht zusätzlicher Aufwand entsteht, z. B. in Form von Säumniszuschlägen, Verzugszinsen.
- 2. Der Ausgleich von Fehlbeträgen hat Vorrang vor der Ansammlung von Rücklagen. Auf § 24 Abs. 1 GemHVO wird hingewiesen.
- 3. Die Bildung von Rückstellungen ist erforderlich, weil Aufwendungen, die in nachfolgenden Haushaltsjahren zu Auszahlungen führen, periodengerecht den Haushaltsjahren zuzuordnen sind, in denen sie wirtschaftlich verursacht werden.
- 4. Auf die §§ 22, 23 und 39 GemHVO wird hingewiesen.

§ 107 Haushaltswirtschaftliche Sperre

Wenn die Entwicklung der Erträge, der Einzahlungen, der Aufwendungen oder der Auszahlungen es erfordert, kann der Gemeindevorstand es von seiner Einwilligung abhängig machen, ob Verpflichtungen eingegangen oder Aufwendungen und Auszahlungen geleistet werden.

Zu § 107: Haushaltswirtschaftliche Sperre

- 1. Wenn sich im Verlauf des Haushaltsvollzugs ergibt, dass der Haushaltsausgleich gefährdet ist oder ein bereits bei der Beschlussfassung über den Haushalt erwarteter Fehlbedarf höher ausfallen wird, kann der Gemeindevorstand anordnen, dass Haushaltsansätze für Aufwendungen, Auszahlungen und Verpflichtungsermächtigungen nicht oder nur zum Teil in Anspruch genommen werden dürfen. Die haushaltswirtschaftliche Sperre kann sich auch auf die Besetzung von Planstellen beziehen.
- 2. Der Anordnung von haushaltswirtschaftlichen Sperren wird in der Regel die Vorlage des Entwurfs einer Nachtragssatzung (§ 98 HGO) folgen. Durch die rechtzeitige Sperre von Ansätzen bleibt der Gemeinde ein Spielraum für finanzpolitische Entscheidungen zur Abwendung der negativen Entwicklungen erhalten.
- 3. Haushaltswirtschaftliche Sperren enden mit ihrer Aufhebung, spätestens mit dem Ablauf des Haushaltsjahres.

§ 108 Erwerb und Verwaltung von Vermögen, Wertansätze

- (1) Die Gemeinde soll Vermögensgegenstände nur erwerben, soweit dies zur Erfüllung ihrer Aufgaben in absehbarer Zeit erforderlich ist.**
- (2) Die Vermögensgegenstände sind pfleglich und wirtschaftlich zu verwalten und ordnungsgemäß nachzuweisen. Bei Geldanlagen ist auf eine ausreichende Sicherheit zu achten; sie sollen einen angemessenen Ertrag bringen.**
- (3) Die Gemeinde hat eine Eröffnungsbilanz aufzustellen, in der die Vermögensgegenstände und Schulden mit ihren Werten unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Inventur vollständig aufzunehmen sind. Die Vermögensgegenstände sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen, die Verbindlichkeiten zu ihrem Rückzahlungsbetrag und die Rückstellungen in Höhe des Betrages anzusetzen, der nach sachgerechter Be-**

urteilung notwendig ist. Dies gilt auch für die Schlussbilanz, die zum 31. Dezember eines jeden Haushaltsjahres aufzustellen ist.

- (4) In der Eröffnungsbilanz dürfen die Vermögensgegenstände und Schulden auch mit den Werten angesetzt werden, die vor dem 1. Januar 2005 sachgerecht ermittelt worden sind; etwaige Wertminderungen sind zu berücksichtigen.
- (5) Ergibt sich bei der Aufstellung der Bilanz für ein späteres Haushaltsjahr, dass in der Eröffnungsbilanz Vermögensgegenstände oder Schulden nicht oder fehlerhaft angesetzt worden sind, so ist in der späteren Bilanz der Wertansatz zu berichtigen oder der unterlassene Ansatz nachzuholen; dies gilt auch, wenn die Vermögensgegenstände oder Schulden am Bilanzstichtag nicht mehr vorhanden sind, jedoch nur für die auf die Vermögensänderung folgende Bilanz. Eine Berichtigung kann letztmalig in der vierten der Eröffnungsbilanz folgenden Bilanz vorgenommen werden. Vorherige Bilanzen sind nicht zu berichtigen.

Zu § 108: Erwerb und Verwaltung von Vermögen, Wertansätze

1. Der Erwerb von Vermögensgegenständen ist an die Erfüllung der kommunalen Aufgaben gebunden. Ein Vermögenserwerb, der nicht dieser Bindung entspricht, ist unzulässig. Eine sachgerechte Bodenbevorratungspolitik in Verbindung mit der Entwicklungsplanung der Gemeinde ist nicht ausgeschlossen.
2. Der Begriff „Erwerb“ umfasst neben dem Kauf auch Tausch, Erbschaft, Vermächtnis, Schenkung, wodurch Vermögensgegenstände in das Eigentum der Gemeinde übertragen werden können.
3. Die Verpflichtung zur pfleglichen und wirtschaftlichen Verwaltung der Vermögensgegenstände ergibt sich schon aus dem allgemeinen Grundsatz des § 10 Satz 1 HGO.
4. Der ordnungsgemäße Nachweis der Vermögensgegenstände erfolgt über die Aktivierung in der Bilanz (§ 108 Abs. 3 HGO) und der zur Aufzeichnung erforderlichen Anlagenbuchhaltung, zu der § 32 Abs. 2 GemHVO verpflichtet.
5. Der Begriff „Geldanlage“ umfasst die Anlage von Zahlungsmitteln, die im Kassenbestand (Bargeldkasse und Bankkonten) enthalten sind und nach Einschätzung im Zeitpunkt der Anlage für die Leistung von Auszahlungen im Zeitraum der Anlage nicht benötigt werden, bei Instituten der Finanzwirtschaft. Dabei hat die Sicherheit der angelegten Mittel Vorrang vor dem Ertrag, was sich aus § 108 Abs. 2 HGO und § 22 Abs. 1 Satz 2 GemHVO ergibt. Das Risiko der Anlage muss in einem angemessenen Verhältnis zum Ertrag stehen. Im Allgemeinen steigt das Risiko mit dem Ertrag. Auch bei Geldanlagen ist das allgemeine Spekulationsverbot (vgl. Nr. 3 der Hinweise zu § 92 HGO) zu beachten. Auf den Erlass vom 18. Februar 2009 (StAnz. S. 701) wird verwiesen.
6. Die „Geldanlage“ ist ein Teilbereich der Bewirtschaftung des kommunalen Vermögens, die zum Kernbereich der Verwaltung gehört. Die damit verbundene Verantwortung kann nicht auf Dritte übertragen werden. Eine sachkundige Beratung durch Dritte ist dadurch nicht ausgeschlossen.
7. Die verbindliche Entscheidung über die Geldanlagegeschäfte trifft die Gemeinde in eigener Zuständigkeit und Verantwortung. Diese Geschäfte unterliegen keiner Genehmigungspflicht der Kommunalaufsichtsbehörde. Die Gemeindevertretung sollte Anlagerichtlinien beschließen.
8. Die Aufstellung der Eröffnungsbilanz ist wegen der Inhalte und Ziele des „doppischen“ Rechnungswesens, zu denen auch die systematische Buchführung über die Vermögensgegenstände und Schulden gehört, unverzichtbar. Auf den 31. Dezember eines jeden Haushaltsjahres ist eine Schlussbilanz aufzustellen, in der die seit dem Beginn des Haushaltsjahres aufgetretenen Veränderungen bei den Vermögensgegenständen und Schulden berücksichtigt werden. Die Schlussbilanz eines Haushaltsjahres ist gleichzeitig die Eröffnungsbilanz des darauf folgenden Haushaltsjahres.

9. Die Eröffnungsbilanz ist vom Gemeindevorstand unter Angabe des Datums zu unterzeichnen (§ 71 Abs. 1 HGO).

§ 109 Veräußerung von Vermögen

- (1) Die Gemeinde darf Vermögensgegenstände, die sie zur Erfüllung ihrer Aufgaben in absehbarer Zeit nicht braucht, veräußern. Vermögensgegenstände dürfen in der Regel nur zu ihrem vollen Wert veräußert werden.**
- (2) Abs. 1 gilt sinngemäß für die Überlassung der Nutzung eines Vermögensgegenstandes.**
- (3) Ausnahmen von dem Gebot des vollen Wertersatzes nach Abs. 1 Satz 2 sind im öffentlichen Interesse zulässig. Bei Nutzungsüberlassungen nach Abs. 2 entscheidet der Gemeindevorstand; die Entscheidung ist der Gemeindevertretung mitzuteilen.**

Zu § 109: Veräußerung von Vermögen

1. Vermögensgegenstände, die von der Gemeinde für die Erfüllung ihrer Aufgaben benötigt werden, dürfen nicht veräußert werden, weil sonst die Erfüllung der Aufgabe nicht möglich wäre.
2. Es entspricht dem Gebot der Wirtschaftlichkeit, wenn die Gemeinde nicht benötigtes Vermögen grundsätzlich veräußert. Damit entfallen die Kosten der Bewirtschaftung des Vermögensgegenstandes und mit dem erzielten Erlös kann die Gemeinde den Erwerb von neuen erforderlichen Vermögensgegenständen finanzieren oder Kredite zurückzahlen.
3. Die Veräußerung von Vermögensgegenständen unter ihrem vollen Wert, d. h. in der Regel unter dem am Markt erzielbaren Verkaufspreis, und die Überlassung der Nutzung eines Vermögensgegenstandes zu einem unter dem Marktwert liegenden Entgelt sind nur im öffentlichen Interesse zulässig. Dies kann bei der Förderung des Wohnungsbaus, bei der Förderung sozialer und kultureller Einrichtungen aber auch bei städtebaulichen Entwicklungen der Fall sein. Die Gemeinde hat abzuwägen, ob z. B. das öffentliche Interesse an der Förderung der Errichtung eines Pflegeheimes das fiskalpolitische Interesse an der Erzielung eines marktgerechten Verkaufspreises überwiegt und dies zu dokumentieren.
4. Die Veräußerung von Vermögensgegenständen unter ihrem Wert an ein Unternehmen kann eine Beihilfe i. S. der EU-rechtlichen Vorschriften sein und der Notifizierungspflicht unterliegen. Auf die Mitteilung der Kommission betr. Elemente staatlicher Beihilfen bei Verkäufen von Bauten oder Grundstücken durch die öffentliche Hand vom 10. Juli 1997 (ABL 97/C 209/03) wird hingewiesen; sie steht auf der Internetseite

www.hmdis.hessen.de

zur Verfügung.

5. Beim Verkauf von Grundstücken an Einwohner zu einem geringeren Preis (sog. Einheimischenmodelle) kann aus Sicht der EU-Kommission eine verdeckte Diskriminierung von Angehörigen der anderen Mitgliedstaaten vorliegen, die nur durch zwingende Gründe des Allgemeinwohls zu rechtfertigen sei. Entsprechende Vorhaben müssen dem EU-Recht entsprechen, was die Gemeinde in eigener Zuständigkeit zu prüfen hat.

§ 110 Gemeindekasse

- (1) Die Gemeindekasse erledigt alle Kassengeschäfte der Gemeinde; § 117 bleibt unberührt. Die Buchführung kann von den Kassengeschäften abgetrennt werden.**

- (2) Die Gemeinde hat, wenn sie ihre Kassengeschäfte nicht durch eine Stelle außerhalb der Gemeindeverwaltung besorgen lässt, einen Kassenverwalter und einen Stellvertreter zu bestellen.**
- (3) Die anordnungsbefugten Personen sowie der Leiter und die Prüfer des Rechnungsprüfungsamts können nicht gleichzeitig die Aufgaben eines Kassenverwalters wahrnehmen.⁸**
- (4) Der Kassenverwalter und sein Stellvertreter dürfen miteinander oder mit dem Bürgermeister, den Beigeordneten sowie dem Leiter und den Prüfern des Rechnungsprüfungsamts nicht bis zum dritten Grade verwandt oder bis zum zweiten Grade verschwägert oder durch Ehe oder durch eingetragene Lebenspartnerschaft verbunden sein. § 43 Abs. 2 Satz 2 und 3 gilt sinngemäß.**
- (5) Der Kassenverwalter, sein Stellvertreter und die anderen in der Gemeindekasse beschäftigten Beamten und Arbeitnehmer sind nicht befugt, Zahlungen anzubestellen.**

Zu § 110: Gemeindekasse

- 1. Die Aufgaben der Gemeindekasse ergeben sich aus § 1 GemKVO.
- 2. Für die Einrichtung und den Geschäftsgang der Gemeindekasse gelten die Vorschriften des § 5 GemKVO.
- 3. Die der Gemeindekasse zugewiesenen Funktionen können ihr nicht entzogen werden. Das schließt nicht aus, sie mit anderen Stellen der Gemeindeverwaltung organisatorisch zu verbinden. Dabei müssen die Befugnisse des Kassenverwalters ohne Einschränkung erhalten bleiben.

§ 111 Übertragung von Kassengeschäften, Automation

- (1) Die Gemeinde kann die Kassengeschäfte ganz oder teilweise von einer Stelle außerhalb der Gemeindeverwaltung besorgen lassen, wenn die ordnungsgemäße Erledigung und die Prüfung nach den für die Gemeinde geltenden Vorschriften gewährleistet sind. § 4 des Hessischen Datenschutzgesetzes gilt entsprechend. Die Vorschriften des Gesetzes über kommunale Gemeinschaftsarbeit vom 16. Dezember 1969 (GVBl. I S. 307), zuletzt geändert durch Gesetz vom 20. Dezember 2015 (GVBl. S. 618), in der jeweils geltenden Fassung bleiben unberührt.**
- (2) Werden die Kassengeschäfte ganz oder teilweise unter Einsatz automatischer Datenverarbeitungsanlagen erledigt, so ist den für die Prüfung zuständigen Stellen Gelegenheit zu geben, die Verfahren vor ihrer Anwendung zu prüfen.**

Zu § 111: Übertragung von Kassengeschäften, Automation

- 1. Die Prüfung nach § 111 Abs. 1 Satz 1 HGO umfasst die örtliche und die überörtliche Prüfung.
- 2. In § 111 Abs. 1 Satz 2 HGO wird klargestellt, dass bei der Übertragung von Kassengeschäften die Interessen des Datenschutzes (§ 4 HDSG) gewahrt bleiben müssen.
- 3. ADV-Verfahren zur Erledigung der Kassengeschäfte fallen unter die Prüfungspflicht nach § 131 Abs. 1 Nr. 4 HGO.

⁸ Die Möglichkeit, dass Kassenverwalter und Stellvertreter auch ehrenamtlich tätig sind (§ 110 Abs. 3 Satz 1 a.F. HGO), ist mit Art. 2 des Dritten Gesetzes zur Änderung des Hessischen Ausführungsgesetzes zum Wasserverbandsgesetz mit Wirkung zum 1.1.2017 entfallen.

§ 112 Jahresabschluss, konsolidierter Jahresabschluss, Gesamtabchluss

- (1) Die Gemeinde hat für den Schluss eines jeden Haushaltsjahres einen Jahresabschluss aufzustellen. Er ist nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung aufzustellen und muss klar und übersichtlich sein. Er hat sämtliche Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten, Erträge, Aufwendungen, Einzahlungen und Auszahlungen zu enthalten, soweit durch Gesetz oder aufgrund eines Gesetzes nichts anderes bestimmt ist. Der Jahresabschluss hat die tatsächliche Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde darzustellen.**
- (2) Der Jahresabschluss besteht aus**
 - 1. der Vermögensrechnung (Bilanz),**
 - 2. der Ergebnisrechnung und**
 - 3. der Finanzrechnung.**
- (3) Der Jahresabschluss ist durch einen Rechenschaftsbericht zu erläutern.**
- (4) Dem Jahresabschluss sind als Anlagen beizufügen**
 - 1. ein Anhang, in dem die wesentlichen Posten des Jahresabschlusses zu erläutern sind, mit Übersichten über das Anlagevermögen, die Forderungen und die Verbindlichkeiten sowie**
 - 2. eine Übersicht über die in das folgende Jahr zu übertragenden Haushaltsermächtigungen.**
- (5) Der Jahresabschluss der Gemeinde ist zusammenzufassen mit den nach Handels-, Eigenbetriebs- oder kommunalem Haushaltsrecht aufzustellenden Jahresabschlüssen**
 - 1. der Sondervermögen, für die Sonderrechnungen geführt werden,**
 - 2. der Unternehmen und Einrichtungen mit eigener Rechtspersönlichkeit, ausgenommen die Sparkassen und Sparkassenzweckverbände, an denen die Gemeinde beteiligt ist,**
 - 3. der Zweckverbände und Arbeitsgemeinschaften nach dem Gesetz über die kommunale Gemeinschaftsarbeit mit kaufmännischer Rechnungslegung, bei denen die Gemeinde Mitglied ist,**
 - 4. der Wasser- und Bodenverbände nach dem Wasserverbandsgesetz vom 12. Februar 1991 (BGBl. I S. 405), geändert durch Gesetz vom 15. Mai 2002 (BGBl. I S. 1578), bei denen die Gemeinde Mitglied ist,**
 - 5. der rechtlich selbstständigen örtlichen Stiftungen, die von der Gemeinde errichtet worden sind, von ihr verwaltet werden und in die sie Vermögen eingebracht hat,**
 - 6. der Aufgabenträger, deren finanzielle Grundlage wegen rechtlicher Verpflichtung wesentlich durch die Gemeinde gesichert wird.**

Die Gemeinde hat erstmals die auf den 31. Dezember 2015 aufzustellenden Jahresabschlüsse zusammenzufassen. Dem zusammengefassten Jahresabschluss ist ein Anhang (Abs. 4 Nr. 1) beizufügen. Die Jahresabschlüsse der in Satz 1 genannten Aufgabenträger müssen nicht einbezogen werden, wenn sie für die Verpflichtung nach Abs. 1 Satz 4 von nachrangiger Bedeutung sind.
- (6) Die Gemeinde hat bei den in Abs. 5 genannten Aufgabenträgern darauf hinzuwirken, dass ihr das Recht eingeräumt wird, von diesen alle Informationen und Unterlagen zu verlangen, die sie für die Zusammenfassung der Jahresabschlüsse nach Abs. 5 für erforderlich hält.**

- (7) Die Jahresabschlüsse der Aufgabenträger nach Abs. 5, bei denen der Gemeinde die Mehrheit der Stimmrechte zusteht, sind entsprechend den §§ 300 bis 307 des Handelsgesetzbuches in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4100-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Gesetz vom 6. Dezember 2011 (BGBl. I S. 2481), in die Zusammenfassung nach Abs. 5 mit der Maßgabe einzubeziehen, dass die jeweiligen Buchwerte in den Abschlüssen der Aufgabenträger mit denen des Abschlusses der Gemeinde zusammengefasst werden. Die Jahresabschlüsse der Aufgabenträger nach Abs. 5, bei denen der Gemeinde nicht die Mehrheit der Stimmrechte zusteht, sind entsprechend den §§ 311 und 312 des Handelsgesetzbuches in die Zusammenfassung nach Abs. 5 einzubeziehen. Ist die Gemeinde an Aufgabenträgern nach Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 mittelbar beteiligt, gilt § 290 des Handelsgesetzbuchs entsprechend.
- (8) Der zusammengefasste Jahresabschluss ist um eine Kapitalflussrechnung zu ergänzen und durch einen Bericht zu erläutern (Gesamtabschluss). Dem Bericht sind Angaben zu den Jahresabschlüssen der Aufgabenträger nach Abs. 5 Satz 1, die nicht in die Zusammenfassung einbezogen sind, anzufügen.
- (9) Der Gemeindevorstand soll den Jahresabschluss der Gemeinde innerhalb von vier Monaten, den zusammengefassten Jahresabschluss und den Gesamtabschluss innerhalb von neun Monaten nach Ablauf des Haushaltsjahres aufstellen und die Gemeindevertretung unverzüglich über die wesentlichen Ergebnisse der Abschlüsse unterrichten.

Zu § 112: Jahresabschluss, konsolidierter Jahresabschluss, Gesamtabschluss

1. Für die Aufstellung des Jahresabschlusses sind rechtzeitig Entscheidungen zu treffen über die rechnungsmäßige Behandlung von nichtzahlungswirksamen Vorgängen wie z. B. der Auflösung von und der Zuführung zu Rückstellungen, der Bewertung von Forderungen und Verbindlichkeiten, der Bemessung der Abschreibungen auf Vermögensgegenstände und der Rechnungsabgrenzungen.
Die Aufstellung des Jahresabschlusses erfordert eine sachgerechte Organisation des Verfahrens mit verbindlichen Terminvorgaben für die von den beteiligten Organisationseinheiten der Gemeindeverwaltung zu leistenden Beiträge.
2. Der Gesamtabschluss ist erstmals auf den 31. Dezember 2015 aufzustellen. Auf die Hinweise zu §§ 53 bis 55 GemHVO wird verwiesen.
3. Der Gemeindevorstand soll die Abschlüsse innerhalb der in § 112 Abs. 9 HGO genannten Fristen aufstellen, sie sind unter dem Datum zu unterschreiben.
4. Die Gemeindevertretung ist unverzüglich nach Aufstellung der Abschlüsse über die wesentlichen Ergebnisse zu unterrichten. Dies kann ggfs. mit dem Bericht nach § 28 GemHVO verbunden werden. Eine Unterrichtung durch Vorlage der Unterlagen im Entlastungsverfahren (§ 113 HGO) wäre unzureichend im Hinblick auf die Steuerungsfunktion der Gemeindevertretung.

Erlass betr. Beschleunigung der Aufstellung und Prüfung von doppelischen Jahresabschlüssen für die Haushaltsjahre bis einschließlich 2013 (HMdIS, Az. IV 4 - 15 i 01.01 v. 30.7.2014)

Hinweis: Die Regelungen wurden durch Erlass vom 29.06.2016 (IV 4 – 15 i 01.01; vgl. Eilendienst des Hessischen Städte- und Gemeindebundes Nr. 9 – ED 132 vom 12. 7. 2016) mit der Maßgabe für die Aufstellung der Jahresabschlüsse bis einschließlich 2015 verlängert, dass die in Ziff. 2 angesprochenen Rückstellungen bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses 2016 zurückgestellt werden können, die in Ziff. 3 angesprochenen Pauschal- und Einzelwertberichtigungen erst mit dem auf den 31.12.2016 aufzustellenden Jahresabschluss vorgenommen werden müssen, das Inventar (Ziff. 4) bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses 2017 zurückgestellt werden kann, Leistungsmengen und Kennzahlen (Ziff. 5) bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses 2018 zurück gestellt werden können, in den Teiler-

gebnisrechnungen die Darstellung der Kosten und Erlöse aus internen Leistungsverrechnungen bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses 2017 zurückgestellt werden können:

Der Gemeindevorstand/Kreisausschuss soll den Jahresabschluss innerhalb von vier Monaten nach Ablauf des Haushaltsjahres aufstellen (§ 112 Abs. 9 HGO). Die Aufstellung eines doppelischen Jahresabschlusses ist wegen der komplexeren Inhalte arbeitsaufwendiger als die Aufstellung der kameralistischen Jahresrechnung. Deshalb haben sich z. T. erhebliche Arbeitsrückstände bei der Aufstellung der Jahresabschlüsse ergeben. Den Kommunen und den Aufsichtsbehörden stehen aktuelle Informationen über die tatsächliche Vermögens-, Finanz- und Ertragslage nicht im ausreichenden Maße zur Verfügung, um finanzpolitische und aufsichtsrechtliche Entscheidungen verantwortlich treffen zu können.

Mit dem Programm zur Förderung der Aufstellung von Eröffnungsbilanzen und nachfolgender Jahresabschlüsse vom 20. Juni 2013 ist zwar wie erwartet eine Entspannung der Situation erreicht worden, es wird aber die Notwendigkeit gesehen, den Kommunen die Aufstellung der rückständigen Jahresabschlüsse zu erleichtern. Ich halte es mit Blick auf die Gesamtsituation für angemessen, wenn eine Kommune z. B. für den Jahresabschluss auf den 31. Dezember 2009 nicht mit aller Präzision Rechnungsabgrenzungsposten und Zuführungen zu Rückstellungen ermittelt, die entsprechenden Geschäftsvorfälle aber im weiteren Zeitverlauf in einem der folgenden Jahresabschlüsse zur Auflösung dieser Posten geführt hätten, sondern stattdessen die gegebene Verwaltungskraft darauf konzentriert, die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage umfassend und zutreffend im Jahresabschluss auf den 31. Dezember 2014 darzustellen.

Im Interesse einer möglichst schnellen Aufstellung der doppelischen Jahresabschlüsse der Haushaltsjahre bis einschließlich 2013 sollte der Gemeindevorstand/Kreisausschuss im Rahmen des ihm zustehenden Ermessens die folgenden Möglichkeiten zur Beschleunigung der Aufstellungsarbeiten nutzen:

1. Bestimmung von Wertgrenzen

Für die Ermittlung und Ausweisung von Forderungen, Rechnungsabgrenzungsposten, Sonderposten und Verbindlichkeiten, ausgenommen die aus Krediten und kreditähnlichen Rechtsgeschäften, können nach den Verhältnissen der Gemeinde angemessene Wertgrenzen bestimmt werden.

2. Rückstellungen

Die Bildung erforderlicher Rückstellungen für die in § 39 Abs. 1 Nr. 3 bis 9 GemHVO aufgeführten Verbindlichkeiten und Aufwendungen kann bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses 2014 zurück gestellt werden.

3. Wertberichtigungen auf Forderungen und Verbindlichkeiten

Pauschal- und Einzelwertberichtigungen müssen erst mit dem auf den 31. Dezember 2014 aufzustellenden Jahresabschluss vorgenommen werden; fehlerhafte Zuordnungen von Forderungen und Verbindlichkeiten müssen vor diesem Zeitpunkt nicht korrigiert werden. Damit zusammenhängende Umbuchungen können unterbleiben.

Daneben kann die Wertberichtigung von Forderungen auf Dauer als pauschale Einzelwertberichtigung gemäß der Altersstruktur des Forderungsbestandes erfolgen. Einzel- und Pauschalwertberichtigungen sind in diesem Fall nicht erforderlich.

4. Inventar

Die Abstimmung der Buchbestände mit den tatsächlich vorhandenen Vermögensgegenständen (Nr. 3 der Hinweise zu § 36 GemHVO) kann bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses 2015 zurück gestellt werden. Dies gilt auch für Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens mit Ausnahme der flüssigen Mittel.

5. Leistungsmengen und Kennzahlen

Die Angaben nach § 48 Abs. 2 GemHVO zu Leistungsmengen und Kennzahlen können bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses 2016 zurück gestellt werden.

6. Jahresabschluss (Bestandteile, Anlagen)

- 6.1 Es bestehen keine Bedenken, wenn die Kommune die mit Verordnung vom 27. Dezember 2011 geänderten Vorschriften der Gemeindehaushaltsverordnung auch bei der Aufstellung von Jahresabschlüssen anwendet, die vor dem Inkrafttreten der Änderungsverordnung aufzustellen waren.
- 6.2 Der Gemeindevorstand/Kreisausschuss hat den Jahresabschluss für ein Haushaltsjahr auch dann aufzustellen, wenn die Prüfung und die sich anschließenden Entlastungsverfahren von Jahresabschlüssen vorangegangener Haushaltsjahre noch nicht abgeschlossen sind.
- 6.3 Fasst der Gemeindevorstand/Kreisausschuss die Aufstellung von mehreren Jahresabschlüssen technisch in einem Beschluss zusammen, sind die erforderlichen Daten für jedes Haushaltsjahr getrennt anzugeben.
- 6.4 Der Jahresabschluss (§ 112 Abs. 2 HGO) ist entsprechend den Mustern 15, 16 bzw. 17 und 20 zur GemHVO aufzustellen.
- 6.5 In den Teilergebnisrechnungen kann die Darstellung der Kosten und Erlöse aus internen Leistungsverrechnungen (§ 4 Abs. 3 i. V. m. § 48 Abs. 1 GemHVO) bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses 2015 zurück gestellt werden.
- 6.6 Der Rechenschaftsbericht (§ 112 Abs. 3 HGO) kann auf die Darstellung der wesentlichen Geschäftsvorfälle und Entwicklungen begrenzt werden.
- 6.7 Im Anhang sind nur die wesentlichen Posten des Jahresabschlusses zu erläutern (§ 112 Abs. 4 Nr. 1 HGO) sowie die Angaben nach § 50 Abs. 2 GemHVO zu machen, soweit die dort aufgeführten Sachverhalte bei der Gemeinde gegeben sind. Eine Darstellung in komprimierter Form ist ausreichend.

7. Prüfung der Jahresabschlüsse

Nach Vorlage der Jahresabschlüsse werden die Rechnungsprüfungsämter, insbesondere die der Landkreise, ein erhebliches Arbeitsvolumen zu bewältigen haben. Die vorhandene Personalausstattung wird nicht ausreichen, um die große Anzahl von Jahresabschlüssen in einem angemessenen Zeitraum in der seitherigen Intensität zu prüfen. Die Einbeziehung von sachverständigen Dritten (z.B. Wirtschaftsprüfer) kann hier zur Entspannung beitragen. Die Landkreise sind nach § 129 HGO berechtigt, sich die für die Prüfungstätigkeit für kreisangehörige Gemeinden entstehenden Kosten von ihnen durch Prüfungsgebühren ausgleichen zu lassen. Dabei können Kosten für einbezogene sachverständige Dritte berücksichtigt werden.

Ferner ergibt sich aus der den Rechnungsprüfungsämtern in § 130 Abs. 1 HGO zugestandenen Unabhängigkeit bei der Durchführung von Prüfungen die Möglichkeit, die Aufgabe unter Berücksichtigung des Verhältnisses zwischen Personalressourcen und Arbeitsvolumen in einem angemessenen Zeitrahmen zu erfüllen. Z. B. kann das Rechnungsprüfungsamt bei der gleichzeitigen Prüfung mehrerer Jahresabschlüsse einer Gemeinde bei den Einzelabschlüssen jeweils andere Prüfungsschwerpunkte festlegen. Auch durch die Absenkung der Stichprobenquote kann eine Beschleunigung der Prüfung erreicht werden.

8. Zulassung von Ausnahmen nach § 133 HGO

Die Möglichkeit, die Zulassung von Ausnahmen von den haushaltsrechtlichen Vorschriften nach § 133 HGO zu beantragen, bleibt unberührt.

Die Regierungspräsidien sind gebeten, die ihnen nachgeordneten Aufsichtsbehörden und Kommunen über diesen Erlass zu informieren.

Mit dem nachfolgenden Erlass werden wichtige rechtliche Vorgaben zur Erstellung eines Gesamtabchlusses zusammengefasst dargestellt. Zugleich werden die Hinweise zur Gemeindehaushaltsverordnung weiterentwickelt. Die Erstellung des ersten Gesamtabchlusses soll auf diese Weise erleichtert werden.

1. Grundlagen des Gesamtabchlusses

- 1.1 Grundsätzlich müssen Gemeinden einen Gesamtabchluss aufstellen, denen die Mehrheit (vgl. § 112 Abs. 7 S. 1 HGO) oder 20 bis 50 Prozent (vgl. § 112 Abs. 7 S. 2 HGO) der Stimmrechte an Aufgabenträgern, z. B. Gesellschaften, Zweckverbänden, mit kaufmännischer, eigenbetriebs- oder haushaltsrechtlicher Rechnungslegung, zustehen (vgl. § 112 Abs. 7 HGO). Bei der Ermittlung des Stimmrechtsanteils sind die unmittelbaren und mittelbaren Stimmrechte der Gemeinde einzubeziehen (vgl. § 112 Abs. 7 S. 3 HGO). Jahresabschlüsse, die nach den Vorgaben der kirchlichen Doppik erstellt werden, sind nicht in den Gesamtabchluss einzubeziehen.
- 1.2 Der Gesamtabchluss besteht gemäß § 112 Abs. 8 HGO aus den folgenden Bestandteilen:
 - zusammengefasster Jahresabschluss,
 - Kapitalflussrechnung (zusammengefasste Finanzrechnung),
 - Konsolidierungsbericht und
 - Angaben zu nicht konsolidierten Aufgabenträgern.
- 1.3 Der zusammengefasste Jahresabschluss setzt sich zusammen aus:
 - zusammengefasster Ergebnisrechnung,
 - zusammengefasster Vermögensrechnung (Bilanz) und
 - zusammengefassten Anlagen, einem Anhang, in dem die wesentlichen Posten des Gesamtabchlusses zu erläutern sind, mit Übersichten über das Eigenkapital, das Anlagevermögen, die Rückstellungen, die Forderungen und die Verbindlichkeiten (vgl. § 112 Abs. 8 HGO i. v. m. § 112 Abs. 2 und 4 HGO).
- 1.4 Der Aufbau der zusammengefassten Vermögensrechnung (Bilanz), zusammengefassten Ergebnisrechnung, Kapitalflussrechnung (zusammengefassten Finanzrechnung) und der Übersicht über alle Entwicklungen des Eigenkapitals ist den Anlagen 4 bis 7 zu den Hinweisen zur Gemeindehaushaltsverordnung zu entnehmen.
- 1.5 Die Gemeinden haben den ersten Gesamtabchluss spätestens auf den Stichtag 31. Dezember 2015 aufzustellen (vgl. § 112 Abs. 5 HGO). Der Gemeindevorstand soll den zusammengefassten Jahresabschluss und den Gesamtabchluss innerhalb von neun Monaten nach Ablauf des Haushaltsjahres aufstellen (vgl. § 112 Abs. 9 HGO).
- 1.6 Eine gesonderte zusammengefasste Vermögensrechnung (Bilanz) auf den Beginn des Haushaltsjahres, für das der erste Gesamtabchluss erstellt wird (Eröffnungsbilanz), muss nicht aufgestellt werden. Die Posten der Eröffnungsbilanz gehen im Allgemeinen als Vorjahresangaben in die zusammengefasste Vermögensrechnung (Bilanz) des ersten Gesamtabchlusses ein.
- 1.7 Auf die Angabe von Vorjahreswerten kann im Rahmen der Aufstellung des ersten Gesamtabchlusses in der zusammengefassten Ergebnisrechnung und der Kapitalflussrechnung vollständig verzichtet werden.
- 1.8 Die Inanspruchnahme der in diesem Erlass genannten Erleichterungsmöglichkeiten bei der Erstellung des Gesamtabchlusses ist im Anhang zu erläutern.

2. Befreiung von der Pflicht zur Ausstellung eines Gesamtabchlusses

- 2.1 Wenn die Jahresabschlüsse der Aufgabenträger nach § 112 Abs. 5 HGO,
 - bei denen die Gemeinde über die Mehrheit der Stimmrechte (vgl. § 112 Abs. 7 S. 1 HGO) oder

- bei denen der Gemeinde nicht über die Mehrheit der Stimmrechte i. S. v. § 112 Abs. 7 S. 2 HGO verfügt,

in ihrer Gesamtheit für die Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde von nachrangiger Bedeutung (vgl. § 112 Abs. 5 S. 4 HGO i. V. m. § 112 Abs. 1 S. 4 HGO) sind, muss von der Gemeinde kein Gesamtabchluss aufgestellt werden.

2.2 Nachrangige Bedeutung für die Gesamtheit der Aufgabenträger i.S.v. Ziffer 2.1 liegt vor, wenn der auf die Gemeinde entfallende Anteil der Bilanzsummen der o. g. Aufgabenträger zusammen den Wert von 20 v. H. der in der Vermögensrechnung (Bilanz) der Gemeinde ausgewiesenen (nicht konsolidierten) Bilanzsumme an den Abschlussstichtagen am 31. Dezember

- für das Jahr der Aufstellung und
- gleichzeitig für das Vorjahr, beginnend mit dem Haushaltsjahr 2015, nicht übersteigen.

Der auf die Gemeinde entfallende Anteil der Bilanzsumme ist auch bei voll zu konsolidierenden Aufgabenträgern zu verwenden.

2.3 Die Prüfung der Befreiung von der Pflicht zur Ausstellung eines Gesamtabchlusses ist von der Gemeinde zu jedem Abschlussstichtag vorzunehmen. Der Verzicht auf die Aufstellung eines Gesamtabchlusses ist von Gemeindevorstand zu beschließen (vgl. § 112 Abs. 9 HGO) und entsprechend zu dokumentieren. Die Gemeindevertretung, die Kommunalaufsicht und das Rechnungsprüfungsamt sind über den Verzicht auf die Aufstellung eines Gesamtabchlusses in geeigneter Weise zu unterrichten.

3. Bestimmung des Kreises der voll zu konsolidierenden Aufgabenträger

3.1 Unter „Konsolidierungskreis“ wird im Allgemeinen die Gruppe der in den Gesamtabchluss einzubeziehenden Aufgabenträger verstanden (§ 112 Abs. 7 Satz 1 HGO). Die Gruppe der in den Gesamtabchluss einzubeziehenden Aufgabenträger besteht nach § 112 Abs. 5 HGO aus:

- Sondervermögen, mit Sonderrechnungen (§ 112 Abs. 5 Nr. 1 HGO),
- Unternehmen und Einrichtungen (§ 112 Abs. 5 Nr. 2 HGO) mit eigener Rechtspersönlichkeit (Ausnahme: Sparkassen und Sparkassenzweckverbände),
- Mitgliedschaften in Zweckverbänden oder Arbeitsgemeinschaften nach dem Gesetz über die kommunale Gemeinschaftsarbeit (§ 112 Abs. 5 Nr. 3 HGO),
- Mitgliedschaften in Wasser- und Bodenverbänden nach dem Wasserverbandsgesetz (§ 112 Abs. 5 Nr. 4 HGO),
- rechtlich selbstständigen örtlichen Stiftungen, die die Gemeinde errichtet hat, in die sie Vermögen eingebracht hat und die von ihr verwaltet werden (§ 112 Abs. 5 Nr. 5 HGO) und
- Aufgabenträgern, deren finanzielle Grundlage wegen rechtlicher Verpflichtung wesentlich durch die Gemeinde gesichert wird (§ 112 Abs. 5 Nr. 6 HGO).

3.2 Auf die Einbeziehung von Aufgabenträgern nach § 112 Abs. 5 Nr. 6 HGO kann verzichtet werden. Die Beziehungen zwischen der Gemeinde und den o. g. Aufgabenträgern sind generell als von nachrangiger Bedeutung zu erachten (vgl. § 112 Abs. 5 S. 4 HGO i. V. m. § 112 Abs. 1 S. 4 HGO).

3.3 Gemeinden, die nach § 112 Abs. 5 und 7 HGO sowie unter Berücksichtigung von Ziffer 2.1 dieses Erlasses einen Gesamtabschluss aufzustellen haben oder diesen freiwillig aufstellen, müssen einzelne Aufgabenträger nach § 112 Abs. 5 HGO,

- bei denen die Gemeinde über die Mehrheit der Stimmrechte (vgl. § 112 Abs. 7 S. 1 HGO) oder
- bei denen der Gemeinde nicht über die Mehrheit der Stimmrechte i. S. v. § 112 Abs. 7 S. 2 HGO verfügt und
- die für die Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde von nachrangiger Bedeutung sind (vgl. § 112 Abs. 5 S. 4 HGO i. V. m. § 112 Abs. 1 S. 4 HGO) nicht in den Gesamtabchluss einbeziehen, wenn diese von nachrangiger Bedeutung sind.

3.4 Eine nachrangige Bedeutung von einzelnen Aufgabenträgern ist im Zweifel anzunehmen, wenn der auf die Gemeinde entfallende Anteil der ordentlichen Erträge und der auf die Gemeinde entfallende Anteil der Bilanzsumme eines o. g. Aufgabenträgers 5 v. H. der Summe aller (nicht konsolidierten) ordentlichen Erträge und 5 v. H. der (nicht konsolidierten) Bilanzsumme aller o.g. Aufgabenträger und der Gemeinde im Jahr der Aufstellung nicht übersteigen. Auch bei voll zu konsolidierenden Aufgabenträgern ist nur der auf die Gemeinde entfallende Anteil zu betrachten.

3.5 Aufgabenträger nach § 112 Abs. 5 HGO, die wegen nachrangiger Bedeutung nicht in den Gesamtabchluss einbezogen wurden, müssen zu jedem Abschlussstichtag von der Gemeinde auf ein Fortbestehen der Nachrangigkeit überprüft werden. Die Gemeinde muss o. g. Aufgabenträger in den Gesamtabchluss einbeziehen, wenn beide Wertgrenzen i. S. v. Ziffer 3.3 an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Haushaltsjahren überschritten werden.

4. Vollkonsolidierung von Aufgabenträgern

Auf eine Zwischenergebniseliminierung kann bei der Aufstellung des Gesamtabchlusses verzichtet werden, soweit im Konsolidierungszeitraum keine Grundstücks- oder sonstigen Immobiliengeschäfte zwischen den Aufgabenträgern nach § 112 Abs. 5 HGO sowie der Gemeinde abgewickelt wurden.

5. Rückgliederung und Rekommunalisierung von Aufgabenträgern

Wenn eine Gemeinde den Geschäftsbetrieb ihres Eigenbetriebs mit Wirkung vom 31.12.2017 einstellt und die Aufgaben wieder im Haushalt führt, hat sie zum 31.12.2017 keinen Gesamtabchluss aufzustellen, soweit ansonsten nur Aufgabenträger von nachrangiger Bedeutung gemäß § 112 Abs. 5 HGO bestehen. Soweit die Gemeindevertretung die notwendigen Beschlüsse zur Auflösung des Eigenbetriebs noch im Haushaltsjahr 2016 trifft, kann der Gemeindevorstand einen Verzicht der Aufstellung eines Gesamtabchlusses für die Haushaltsjahre 2015 und 2016 beschließen. Die dargestellten Vorgehensweisen gelten in Analogie auch für einen voll zu konsolidierenden Aufgabenträger in einer anderen Rechtsform.

6. Prüfung des Gesamtabchlusses

6.1 Die Jahresabschlüsse von Aufgabenträgern nach § 112 Abs. 5 HGO müssen nicht in die Prüfung des Gesamtabchlusses der Gemeinde durch das Rechnungsprüfungsamt einbezogen werden, wenn die o. g. Jahresabschlüsse bereits nach gesetzlichen Vorschriften geprüft worden sind.

6.2 Im Allgemeinen sollten nur geprüfte Jahresabschlüsse von Aufgabenträgern nach § 112 Abs. 5 HGO in den Gesamtabchluss einbezogen werden. Etwas anderes kann für den Jahresabschluss der Gemeinde gelten, da dieser unmittelbar durch das Rechnungsprüfungsamt begutachtet wird.

7. Hinweise zur Gemeindehaushaltsordnung

Die Hinweise zum zehnten Abschnitt (Gesamtabchluss) der Gemeindehaushaltsordnung werden durch den vorliegenden Erlass modifiziert, insbesondere die Nummern 1.2 und 2.11 der Hinweise zur GemHVO. Der Erlass wird bei der nächsten Änderung der Hinweise zur Gemeindehaushaltsverordnung in diese eingearbeitet.“

§ 113 Vorlage an Gemeindevertretung

Nach Abschluss der Prüfung durch das Rechnungsprüfungsamt (§ 128) legt der Gemeindevorstand den Jahresabschluss, den zusammengefassten Jahresabschluss und den Gesamtabschluss mit dem Schlussbericht des Rechnungsprüfungsamts der Gemeindevertretung zur Beratung und Beschlussfassung vor.

Zu § 113: Vorlage an Gemeindevertretung

1. Es ist Aufgabe des Gemeindevorstandes, die Abschlüsse mit den Schlussberichten des Rechnungsprüfungsamtes über deren Prüfung der Gemeindevertretung vorzulegen. Das Rechnungsprüfungsamt ist nicht befugt, seinen Schlussbericht der Gemeindevertretung vorzulegen.
2. Der Rechenschaftsbericht (§ 112 Abs. 3 HGO) und der Bericht nach § 112 Abs. 8 HGO erläutern die Abschlüsse und sind der Gemeindevertretung mit den Abschlüssen vorzulegen.
3. Der Gemeindevorstand kann zu den im Schlussbericht des Rechnungsprüfungsamtes getroffenen Feststellungen eine Stellungnahme verfassen und der Gemeindevertretung vorlegen.
4. Die Gemeindevertretung kann vom Rechnungsprüfungsamt unmittelbare Auskünfte verlangen (§ 130 Abs. 2 HGO).

§ 114 Entlastung

- (1) **Die Gemeindevertretung beschließt über den vom Rechnungsprüfungsamt geprüften Jahresabschluss, zusammengefassten Jahresabschluss und Gesamtabchluss bis spätestens 31. Dezember des zweiten auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres und entscheidet zugleich über die Entlastung des Gemeindevorstands. Verweigert die Gemeindevertretung die Entlastung oder spricht sie die Entlastung mit Einschränkungen aus, so hat sie dafür die Gründe anzugeben.**
- (2) **Der Beschluss über den Jahresabschluss, den zusammengefassten Jahresabschluss und den Gesamtabchluss sowie die Entlastung ist öffentlich bekannt zu machen. Im Anschluss an die Bekanntmachung ist der Jahresabschluss, der zusammengefasste Jahresabschluss und der Gesamtabchluss mit dem Rechenschaftsbericht an sieben Tagen öffentlich auszulegen; in der Bekanntmachung ist auf die Auslegung hinzuweisen. Der Beschluss nach Satz 1 ist mit dem Schlussbericht des Rechnungsprüfungsamts unverzüglich der Aufsichtsbehörde vorzulegen.**

Zu § 114: Entlastung

1. Die in § 113 genannten Unterlagen sind der Gemeindevertretung rechtzeitig vorzulegen, damit ihr für die Beratung darüber zur Vorbereitung des Entlastungsbeschlusses ein ausreichender Zeitraum zur Verfügung steht.
2. Die Prüfung des Jahresabschlusses, des zusammengefassten Jahresabschlusses und des Gesamtabchlusses und die sich anschließenden Entlastungsverfahren können getrennt voneinander abgewickelt werden.
3. Sind nach den in den Schlussbericht aufgenommenen Feststellungen des Rechnungsprüfungsamtes, die nach dem Beschluss der Gemeindevertretung umzusetzen sind, Korrekturen des Jahresabschlusses notwendig, sind diese erst mit dem nächsten aufzustellenden Jahresabschluss vorzunehmen.

4. In Bezug auf die öffentliche Bekanntmachung des Beschlusses und der anschließenden öffentlichen Auslegung der Unterlagen ist Nr. 10 der Hinweise zu § 97 HGO sinngemäß anzuwenden.
5. Mit dem Entlastungsbeschluss und dem Schlussbericht des Rechnungsprüfungsamtes erhält die Aufsichtsbehörde Gelegenheit zur Prüfung, ob aufgrund der Feststellungen Aufsichtsmaßnahmen angezeigt sind. Rechtsverstöße werden durch eine etwaige Entlastung nicht geheilt.

Zweiter Abschnitt Sondervermögen, Treuhandvermögen

§ 115 Sondervermögen

(1) Sondervermögen der Gemeinde sind

1. **das Gemeindegliedervermögen und das Gemeindegliederklassenvermögen (§ 119),**
2. **das Vermögen der rechtlich unselbständigen örtlichen Stiftungen,**
3. **wirtschaftliche Unternehmen ohne eigene Rechtspersönlichkeit und öffentliche Einrichtungen, für die auf Grund gesetzlicher Vorschriften Sonderrechnungen geführt werden,**
4. **rechtlich unselbständige Versorgungs- und Versicherungseinrichtungen.**

(2) Sondervermögen nach Abs. 1 Nr. 1 und 2 unterliegen den Vorschriften über die Haushaltswirtschaft. Sie sind im Haushalt der Gemeinde gesondert nachzuweisen.

(3) Auf Sondervermögen nach Abs. 1 Nr. 3 sind die Vorschriften der §§ 92, 93, 101 bis 105, 108 und 109 sinngemäß anzuwenden.

(4) Für Sondervermögen nach Abs. 1 Nr. 4 sind besondere Haushaltspläne aufzustellen und Sonderrechnungen zu führen. Die Vorschriften des Ersten Abschnitts sind mit der Maßgabe anzuwenden, dass an die Stelle der Haushaltsatzung der Beschluss über den Haushaltsplan tritt und von der öffentlichen Bekanntmachung und Auslegung nach § 97 Abs. 2 und 5 abgesehen werden kann. Anstelle eines Haushaltsplans können ein Wirtschaftsplan aufgestellt und die für die Wirtschaftsführung und das Rechnungswesen der Eigenbetriebe geltenden Vorschriften sinngemäß angewendet werden, soweit durch Gesetz oder aufgrund eines Gesetzes nichts anderes bestimmt ist.

Zu § 115: Sondervermögen

1. Die Bezeichnung von Vermögensteilen der Gemeinde als „Sondervermögen“ ist über die in § 115 Abs. 1 HGO genannten Fälle hinaus nicht zulässig. Sondergesetzliche Regelungen, wie z. B. in § 77 Abs. 7 SGB IX, § 2 Abs. 3 HVersRücklG, bleiben unberührt.
2. Das Gemeindegliedervermögen, das Gemeindegliederklassenvermögen und das Vermögen der von der Gemeinde verwalteten rechtlich unselbständigen örtlichen Stiftungen sind im Haushalt gesondert nachzuweisen; sie unterliegen den Vorschriften über die Haushaltswirtschaft der Gemeinde.

Das Gemeindegliedervermögen und das Gemeindegliederklassenvermögen ist jeweils dem Produktbereich zuzuordnen, der der Vermögensart entspricht; z. B. die Nutzungsrechte am Gemeindewald dem Produktbereich „Natur- und Landschaftspflege“. Für die Zuordnung des Vermögens der rechtlich unselbständigen örtlichen Stiftungen ist der jeweilige Stiftungszweck maßgeblich. Eine Stiftung mit dem Zweck „Förderung der sportlichen Betätigung von Kindern und Jugendlichen“ wäre z.B. dem Produktbereich „Sportförderung“ zuzuordnen. Hat eine Stiftung mehrere Zwecke,

kann sie nach dem Schwerpunkt oder zentral einem Produktbereich zugeordnet werden.

3. Sondervermögen nach § 115 Abs. 1 Nr. 3 HGO sind die Eigenbetriebe, die Krankenhäuser, die Pflegeeinrichtungen und die zentralen Leitstellen des Rettungsdienstes. Die Verpflichtung zur Führung von Sonderrechnungen ist bestimmt im Eigenbetriebsgesetz, in der Krankenhaus-Buchführungsverordnung, in der Pflegebuchführungsverordnung und in der Verordnung zur Durchführung des Hessischen Rettungsdienstgesetzes.

Auf diese Sondervermögen sind die Vorschriften der HGO über die allgemeinen Haushaltsgrundsätze, die Grundsätze der Erzielung von Erträgen und Einzahlungen, die Ergebnis- und Finanzplanung, die Verpflichtungsermächtigungen, die Kredite, Sicherheiten und Gewährleistung für Dritte, die Kassenkredite, der Erwerb und die Verwaltung von Vermögen und Wertansätze sowie über die Veräußerung von Vermögen sinngemäß anzuwenden; ebenso die dazu ergangenen Hinweise.

Kreditaufnahmen für die Sondervermögen werden nicht über den Haushalt der Gemeinde geleitet, sondern direkt im Haushalt bzw. Wirtschaftsplan und im Rechnungswesen des Sondervermögens abgewickelt.

An die Stelle der Haushaltssatzung tritt der Beschluss der Gemeindevertretung über den Haushalts- oder Wirtschaftsplan des Sondervermögens, in dem der Gesamtbetrag der Kreditaufnahmen für Investitionen, der Gesamtbetrag der Verpflichtungsermächtigungen und der Höchstbetrag der Kassenkredite ausdrücklich genannt sein müssen.

§ 116 Treuhandvermögen

- (1) Für rechtlich selbständige örtliche Stiftungen sowie für Vermögen, die die Gemeinde nach besonderem Recht treuhänderisch zu verwalten hat, sind besondere Haushaltspläne aufzustellen und Sonderrechnungen zu führen. § 115 Abs. 4 Satz 2 und 3 gilt sinngemäß.**
- (2) Geringfügiges Treuhandvermögen kann im Haushalt der Gemeinde gesondert nachgewiesen werden; es unterliegt den Vorschriften über die Haushaltswirtschaft.**
- (3) Mündelvermögen sind abweichend von Abs. 1 und 2 nur im Jahresabschluss nachzuweisen.**
- (4) Besondere gesetzliche Vorschriften oder Bestimmungen des Stifters bleiben unberührt.**

Zu § 116: Treuhandvermögen

Finanzwirtschaftliche Vorgänge, die bei der Verwaltung von Mündelvermögen, z. B. im Rahmen einer Amtsvormundschaft (§§ 1791b, 1791c BGB), entstehen, wirken sich nicht auf die Haushaltswirtschaft der Gemeinde aus. Sie sind wie fremde Finanzmittel (§ 15 GemHVO) zu behandeln und nur im Jahresabschluss nachzuweisen. Bei der Nachweisung im Jahresabschluss sind die datenschutzrechtlichen Vorschriften zu beachten.

§ 117 Sonderkassen

Für Sondervermögen und Treuhandvermögen, für die Sonderrechnungen geführt werden, sind Sonderkassen einzurichten. Sie sollen mit der Gemeindekasse verbunden werden. § 111 gilt sinngemäß.

§ 118 (entfallen)**§ 119 Gemeindegliedervermögen**

- (1) Gemeindevermögen, dessen Ertrag nach bisherigem Recht nicht der Gemeinde sondern sonstigen Berechtigten zusteht (Gemeindegliedervermögen, Gemeindegliederklassenvermögen), darf nicht in Privatvermögen der Nutzungsberechtigten umgewandelt werden.**
- (2) Gemeindevermögen darf nicht in Gemeindegliedervermögen oder Gemeindegliederklassenvermögen umgewandelt werden.**

§ 120 Örtliche Stiftungen

- (1) Örtliche Stiftungen verwaltet die Gemeinde nach den Vorschriften dieses Gesetzes, soweit nicht durch Gesetz oder Stiftungsurkunde anderes bestimmt ist. Das Stiftungsvermögen ist von dem übrigen Vermögen getrennt zu halten und so anzulegen, dass es für seinen Verwendungszweck greifbar ist.**
- (2) Ist die Erfüllung des Stiftungszwecks unmöglich geworden oder gefährdet die Stiftung das Gemeinwohl, so sind die Vorschriften des § 87 des Bürgerlichen Gesetzbuches anzuwenden. Die Änderung des Stiftungszwecks, die Zusammenlegung und die Aufhebung von rechtlich unselbständigen Stiftungen stehen der Gemeinde zu.**
- (3) Gemeindevermögen darf nur im Rahmen der Aufgabenerfüllung der Gemeinde und nur dann in Stiftungsvermögen eingebracht werden, wenn der mit der Stiftung verfolgte Zweck auf andere Weise nicht erreicht werden kann.**

Zu § 120: Örtliche Stiftungen

1. Die Einbringung von Gemeindevermögen in Stiftungsvermögen (Stiftungsgründung, Zustiftungen) ist nur in begründeten Ausnahmefällen zulässig. Dabei ist der Grundsatz der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit zu beachten. Die Gemeinde hat nachvollziehbar darzulegen, dass der Stiftungszweck auf andere Weise nicht erreicht werden kann.
2. Die Einbringung von Gemeindevermögen in Stiftungsvermögen bedarf zwar keiner Genehmigung der Kommunalaufsichtsbehörden, sie kann aber von ihr nach § 138 HGO beanstandet werden, wenn die Voraussetzungen des § 120 Abs. 3 HGO nicht erfüllt sind.
3. Mit der Regelung in § 120 Abs. 3 HGO soll verhindert werden, dass Gemeindevermögen dauerhaft und i. d. R. unwiderruflich auf bestimmte Zwecke festgelegt wird und danach für andere Zwecke der Gemeinde nicht mehr zur Verfügung steht, obwohl dies wegen Veränderungen in der finanzwirtschaftlichen Situation der Gemeinde zur Gewährleistung der stetigen Aufgabenerfüllung erforderlich wäre. Die Gemeindevertretung soll bei wechselnden politischen Mehrheiten die Möglichkeit haben, die Finanzpolitik neu auszurichten und andere Schwerpunkte zu bestimmen.

Vierter Abschnitt Prüfungswesen**§ 128 Prüfung des Jahresabschlusses und der Jahresrechnung**

- (1) Das Rechnungsprüfungsamt prüft den Jahresabschluss, den zusammengefassten Jahresabschluss und den Gesamtabschluss mit allen Unterlagen daraufhin, ob**
 - 1. der Haushaltsplan eingehalten ist,**

2. die einzelnen Rechnungsbeträge sachlich und rechnerisch vorschriftsmäßig begründet und belegt sind,
3. bei den Erträgen, Einzahlungen, Aufwendungen und Auszahlungen sowie bei der Vermögens- und Schuldenverwaltung nach den geltenden Vorschriften verfahren worden ist,
4. die Anlagen zum Jahresabschluss vollständig und richtig sind,
5. die Jahresabschlüsse nach § 112 ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde darstellen,
6. ob die Berichte nach § 112 eine zutreffende Vorstellung von der Lage der Gemeinde vermitteln.

(2) Das Rechnungsprüfungsamt fasst das Ergebnis seiner Prüfung in einem Schlussbericht zusammen.

Zu § 128: Prüfung des Jahresabschlusses

1. Die Prüfung des Jahresabschlusses, des zusammengefassten Jahresabschlusses und des Gesamtabchlusses ist eine wesentliche Aufgabe des Rechnungsprüfungsamtes (§ 131 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 HGO). Die Prüfung der Abschlüsse mit allen Unterlagen erfordert eine Erklärung gegenüber dem Rechnungsprüfungsamt, dass die Unterlagen vollständig vorgelegt worden sind.
2. Der Schlussbericht über das Ergebnis der Prüfung ist mindestens von der Leitung des Rechnungsprüfungsamtes handschriftlich zu unterzeichnen.
3. Der Schlussbericht ist dem Gemeindevorstand vorzulegen. Auf die Hinweise zu § 113 HGO wird verwiesen.

§ 129 Rechnungsprüfungsamt

Gemeinden mit mehr als 50 000 Einwohnern müssen ein Rechnungsprüfungsamt einrichten, andere Gemeinden können es einrichten. In Gemeinden, für die kein Rechnungsprüfungsamt besteht, werden dessen Aufgaben durch das Rechnungsprüfungsamt des Landkreises wahrgenommen. Zum Ausgleich der Kosten, die dem Landkreis durch diese Prüfungstätigkeit entstehen, können Prüfungsgebühren erhoben werden. Die Vorschriften des Gesetzes über kommunale Gemeinschaftsarbeit in der jeweils geltenden Fassung bleiben unberührt.

Zu § 129: Rechnungsprüfungsamt

1. Die Pflicht der Landkreise zur Einrichtung eines Rechnungsprüfungsamtes ist in § 52 Abs. 2 HKO, die des Landeswohlfahrtsverbandes Hessen in § 16 Abs. 2 LWV-Gesetz bestimmt.
2. Die Einrichtung eines Rechnungsprüfungsamtes durch Gemeinden mit nicht mehr als 50.000 Einwohnern ist nicht an die Erfüllung bestimmter Voraussetzungen gebunden, jedoch muss der allgemeine Haushaltsgrundsatz der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit gewahrt sein. Das bedeutet insbesondere, dass die Kosten des Rechnungsprüfungsamtes in einem angemessenen Verhältnis zu seinem Nutzen stehen müssen.
3. Für die gemeinsame Wahrnehmung der Aufgaben des Rechnungsprüfungsamtes durch mehrere Gemeinden stehen die Formen der kommunalen Gemeinschaftsarbeit nach dem KGG zur Verfügung.
4. Zu den Kosten, die dem Landkreis durch die Wahrnehmung der Prüfungsaufgaben nach § 129 Satz 4 HGO entstehen und durch die Erhebung von Prüfungsgebühren ausgeglichen werden können, gehören auch die für die notwendige Beiziehung von externen Sachverständigen entstehenden Kosten.

5. In den Fällen des § 129 Satz 3 HGO hat das Rechnungsprüfungsamt des Landkreises alle in § 131 HGO genannten Aufgaben zu erfüllen.

§ 130 Rechtsstellung des Rechnungsprüfungsamts

- (1) Das Rechnungsprüfungsamt ist bei der Durchführung von Prüfungen unabhängig. Der Gemeindevorstand kann keine Weisungen erteilen, die den Umfang, die Art und Weise oder das Ergebnis der Prüfung betreffen. Im Übrigen bleiben die Befugnisse des Gemeindevorstands und des Bürgermeisters unberührt.
- (2) Die Gemeindevertretung kann sich des Rechnungsprüfungsamts bedienen, bestimmte Prüfungsaufträge erteilen und unmittelbare Auskünfte verlangen.
- (3) Zur Bestellung des Leiters des Rechnungsprüfungsamts ist die Zustimmung der Gemeindevertretung erforderlich. Das gleiche gilt für die Abberufung und für das Verbot der Führung der Dienstgeschäfte nach § 74 Abs. 1 des Hessischen Beamtengesetzes. Der Leiter und die Prüfer des Rechnungsprüfungsamts dürfen eine andere Stellung in der Gemeinde nur innehaben, wenn dies mit ihren Prüfungsaufgaben vereinbar ist.
- (4) Zum Leiter des Rechnungsprüfungsamts soll nur bestellt werden, wer eine gründliche Erfahrung im Kommunalwesen, insbesondere auf dem Gebiet des gemeindlichen Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesens, besitzt. Der Leiter des Rechnungsprüfungsamts und darf mit dem Vorsitzenden der Gemeindevertretung, dem Bürgermeister und den Beigeordneten weder bis zum dritten Grade verwandt noch bis zum zweiten Grade verschwägert oder durch Ehe oder durch eingetragene Lebenspartnerschaft verbunden sein. Im Übrigen gilt § 110 Abs. 3 Satz 2 und Abs. 4 entsprechend.
- (5) Der Leiter und die Prüfer des Rechnungsprüfungsamts dürfen Zahlungen weder anordnen noch ausführen.

Zu § 130: Rechtsstellung des Rechnungsprüfungsamts

1. Das Rechnungsprüfungsamt kann bei seinen Prüfungen sachverständige Dritte einbeziehen, wenn für eine sachgerechte Prüfung von Bereichen das dafür notwendige qualifizierte Personal (z. B. Ingenieure, IT-Spezialisten) nicht vorhanden ist. Voraussetzung ist, dass für deren Honorierung Haushaltsmittel zur Verfügung stehen. Die Verantwortlichkeit des Rechnungsprüfungsamtes für die Durchführung und das Ergebnis der Prüfung bleibt unberührt.
2. In Fällen des § 130 Abs. 2 HGO berichtet das Rechnungsprüfungsamt der Gemeindevertretung direkt.

§ 131 Aufgaben des Rechnungsprüfungsamts

- (1) Das Rechnungsprüfungsamt hat folgende Aufgaben:
 1. die Prüfung des Jahresabschlusses (§ 128),
 2. die laufende Prüfung der Kassenvorgänge und Belege zur Vorbereitung der Prüfung des Jahresabschlusses,
 3. die dauernde Überwachung der Kassen der Gemeinde und der Eigenbetriebe einschließlich der Sonderkassen sowie die Vornahme der regelmäßigen und unvermuteten Kassenprüfungen mit der Maßgabe, dass mit den Kassenprüfungen der Zahlstellen mit geringem Umsatz auch andere dafür geeignete Stellen der Gemeindeverwaltung beauftragt werden dürfen,

4. **bei Einsatz automatischer Datenverarbeitungsanlagen im Finanzwesen die Prüfung der Verfahren vor ihrer Anwendung, soweit nicht der Minister des Innern Ausnahmen zulässt,**
5. **im Rahmen der Erfüllung der Aufgaben der Nr. 1 bis 4 zu prüfen, ob zweckmäßig und wirtschaftlich verfahren wird.**

Satz 1 gilt entsprechend für Anstalten öffentlichen Rechts, die durch Gemeinden oder mit gemeindlicher Beteiligung errichtet worden sind, mit Ausnahme der Sparkassen.

- (2) **Der Gemeindevorstand, der Bürgermeister, der für die Verwaltung des Finanzwesens bestellte Beigeordnete und die Gemeindevertretung können dem Rechnungsprüfungsamt weitere Aufgaben übertragen, insbesondere**
 1. **die Prüfung der Vorräte und Vermögensbestände,**
 2. **die Prüfung von Anordnungen vor ihrer Zuleitung an die Kasse,**
 3. **die Prüfung von Auftragsvergaben,**
 4. **die Prüfung der Verwaltung auf Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit,**
 5. **die Prüfung der Wirtschaftsführung der Eigenbetriebe,**
 6. **die Prüfung der Betätigung der Gemeinde bei Unternehmen in einer Rechtsform des privaten Rechts, an denen die Gemeinde beteiligt ist,**
 7. **die Kassen-, Buch- und Betriebsprüfung, die sich die Gemeinde bei einer Beteiligung, bei der Hingabe eines Kredits oder sonst vorbehalten hat.**

Zu § 131: Aufgaben des Rechnungsprüfungsamts

1. Mit den Kassenprüfungen der Zahlstellen mit geringem Umsatz kann z. B. die Leitungsebene der Organisationseinheit, bei der die Zahlstelle geführt wird, beauftragt werden.
2. Für die Prüfung der ADV-Verfahren im Finanzwesen sind mit Erlass vom 18. Februar 2010 (StAnz. S. 486) Ausnahmen zugelassen worden.⁹
3. Die Prüfung des Rechnungsprüfungsamtes erstreckt sich nicht auf die Dokumentation des Herstellers über das Softwareentwicklungsverfahren und die programmtechnische Gestaltung des ADV-Verfahrens. Hierbei handelt es sich um Geschäftsgeheimnisse, die regelmäßig nicht offengelegt werden.
4. Unter dem Begriff „ADV-Verfahren im Finanzwesen“ fällt nicht nur das Verfahren zur DV-Buchführung, für das in § 33 Abs. 5 GemHVO Mindestanforderungen bestimmt sind, die vom Bürgermeister nach Abs. 6 dieser Vorschrift zu konkretisieren sind, sondern auch Verfahren wie z. B. für die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplans, für die Veranlagung von Steuern, Gebühren, Beiträgen, für die Berechnung von Löhnen, Gehältern, Entschädigungen für ehrenamtliche Tätigkeiten, für die Kosten- und Leistungsrechnung.
5. Die Initiative zur Erteilung eines Prüfungsauftrages nach § 131 Abs. 2 HGO kann auch vom Rechnungsprüfungsamt selbst ausgehen, z. B. wenn es im Rahmen seiner Prüfungstätigkeit Sachverhalte antrifft, die nach seiner Einschätzung einer intensiveren Prüfung unterzogen werden sollten und für diese Prüfung ein Auftrag nach § 131 Abs. 2 HGO erforderlich ist.

⁹ Vgl. jetzt Erlass betr. Verfahrensprüfung durch die kommunalen Rechnungsprüfungsämter bei Einsatz automatischer Datenverarbeitungsanlagen im Finanzwesen v. 4.5.2016 (Staatsanzeiger S. 546).

§ 132 Überörtliche Prüfung, Prüfung der Wirtschaftsbetriebe

- (1) Die überörtliche Prüfung des Haushalts-, Kassen-, Rechnungswesens und der Wirtschaftlichkeit der Verwaltung wird durch besonderes Gesetz geregelt.
- (2) Die für die Prüfung der wirtschaftlichen Unternehmen der Gemeinden bestehenden besonderen gesetzlichen Vorschriften bleiben unberührt.

§ 133 Zulassung von Ausnahmen

Das für das Kommunalrecht zuständige Ministerium kann im Interesse der Weiterentwicklung des kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens im Einzelfall von den Regelungen über die Haushaltssatzung, den Haushaltsplan, den Stellenplan, die Jahresrechnung, den Jahresabschluss, die örtliche Rechnungsprüfung, zum Gesamtdeckungsprinzip, zur Deckungsfähigkeit und zur Buchführung sowie zu anderen Regelungen, die hiermit im Zusammenhang stehen, Ausnahmen zulassen. Dies gilt auch für die nach § 154 erlassenen Regelungen. Die Ausnahmegenehmigung kann unter Bedingungen und Auflagen erteilt werden.

Fünfter Abschnitt Gemeinsame Vorschriften

§ 134 Unwirksame und nichtige Rechtsgeschäfte

- (1) Rechtsgeschäfte, die ohne die auf Grund dieses Gesetzes erforderliche Genehmigung der Aufsichtsbehörde abgeschlossen werden, sind unwirksam.
- (2) Rechtsgeschäfte, die gegen das Verbot des § 92 Abs. 2 Satz 3, des § 103 Abs. 1 Satz 4 und Abs. 8, des § 104 Abs. 1 oder des § 127 b verstoßen, sind nichtig.

§ 143 Genehmigung

- (1) Die Genehmigung der Aufsichtsbehörde ist schriftlich zu erteilen; die elektronische Form ist ausgeschlossen. Satzungen, Beschlüsse und sonstige Maßnahmen der Gemeinden, die der Genehmigung der Aufsichtsbehörde bedürfen, werden – unbeschadet weiterer Wirksamkeitsvoraussetzungen – erst mit der Erteilung der Genehmigung wirksam. Die Genehmigung gilt als erteilt, wenn die Aufsichtsbehörde nicht innerhalb von drei Monaten nach Eingang des Antrags die Genehmigung ablehnt oder dem Antragsteller schriftlich mitteilt, welche Gründe einer abschließenden Entscheidung über den Genehmigungsantrag entgegenstehen.
- (2) Die Landesregierung kann durch Verordnung Satzungen, Beschlüsse und sonstige Maßnahmen der Gemeinden, die der Genehmigung der Aufsichtsbehörde bedürfen, von der Genehmigung allgemein oder unter bestimmten Voraussetzungen freistellen und dafür die vorherige Anzeige an die Aufsichtsbehörde vorschreiben.

§ 146 Insolvenz

Ein Insolvenzverfahren über das Vermögen der Gemeinde ist unzulässig.

§ 154 Überleitungs- und Durchführungsbestimmungen

- (1) Die Landesregierung kann Überleitungsvorschriften erlassen.
- (2) Der Minister des Innern erlässt die Durchführungsvorschriften zu diesem Gesetz.

(3) Der Minister des Innern kann im Einvernehmen mit dem Minister der Finanzen durch Rechtsverordnung regeln:

- 1. Inhalt und Gestaltung des Haushaltsplans, der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung und des Investitionsprogramms sowie die Haushaltsführung, die Haushaltsüberwachung und die Haushaltssicherung; dabei kann bestimmt werden, dass Einzahlungen und Auszahlungen, deren Kosten ein Dritter trägt oder die von einer zentralen Stelle angenommen oder ausgezahlt werden, nicht im Haushalt der Gemeinde abzuwickeln und dass für Sanierungs-, Entwicklungs- und Umlegungsmaßnahmen Sonderrechnungen zu führen sind,**
- 2. die Veranschlagung von Erträgen, Aufwendungen, Einzahlungen, Auszahlungen und Verpflichtungsermächtigungen für einen vom Haushaltsjahr abweichenden Wirtschaftszeitraum,**
- 3. die Bildung einer Liquiditätsreserve sowie die Bildung, vorübergehende Inanspruchnahme und Verwendung von Rücklagen und Rückstellungen,**
- 4. die Erfassung, den Nachweis, die Bewertung, die Fortschreibung und die Abschreibung der Vermögensgegenstände und der Schulden,**
- 5. die Geldanlagen und ihre Sicherung,**
- 6. die Ausschreibung von Lieferungen und Leistungen sowie die Vergabe von Aufträgen,**
- 7. die Stundung und Niederschlagung sowie den Erlass von Ansprüchen und die Behandlung von Kleinbeträgen,**
- 8. Inhalt und Gestaltung des Jahresabschlusses, des konsolidierten Jahresabschlusses und des Gesamtabchlusses sowie den Ausgleich von Fehlbeträgen,**
- 9. die Aufgaben und Organisation der Gemeindekasse und der Sonderkassen, deren Beaufsichtigung und Prüfung sowie die Abwicklung des Zahlungsverkehrs und die Buchführung,**
- 10. die Anwendung der Vorschriften für das Haushalts- und Rechnungswesen nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung,**
- 11. die Besetzung von Stellen mit Beamten und Arbeitnehmern.**

(4) Die Ermächtigung nach Abs. 3 schließt die Befugnis ein, zur Vergleichbarkeit der Haushalte Muster für verbindlich zu erklären, insbesondere für

- 1. die Haushaltssatzung und ihre Bekanntmachung,**
- 2. die Gliederung und Gruppierung des Haushaltsplans und des Finanzplans,**
- 3. die Beschreibung und Gliederung der Produktbereiche und der Produktgruppen,**
- 4. die Form des Haushaltsplans und seiner Anlagen, des Finanzplans und des Investitionsprogramms,**
- 5. die Gliederung, Gruppierung und Form der Vermögensnachweise,**
- 6. die Zahlungsanordnungen, die Buchführung den Kontenrahmen, den Jahresabschluss, den konsolidierten Jahresabschluss sowie den Gesamtabchluss und deren Anlagen,**
- 7. die Kosten- und Leistungsrechnung.**

GemHVO und Hinweise zur GemHVO 2016

Benutzungshinweise der Geschäftsstelle:

1. *Der wiedergegebene Text der GemHVO gibt den Rechtsstand der GemHVO vom 27.12.2011 in der im GVBl. I S. 840 veröffentlichten Fassung einschließlich der Änderung vom 7.12.2016 (GVBl. I S.254) wieder. Die Vorschriften der GemHVO sind **fett** gedruckt.*
2. *Die Verwaltungsvorschriften geben den im Staatsanzeiger Nr. 6/2013, S. 222 ff. veröffentlichten Rechtsstand einschließlich der Änderung im Staatsanzeiger Nr. 1/2016, S. 3 ff. wieder. Die Hinweise traten lt. Ziff. 5 der Einleitenden Hinweise zum 31.12.2016 außer Kraft. Sie werden jedoch weiterhin als erläuternde Hinweise heranzuziehen sein. Soweit Änderungen der GemHVO Ausführungen in einzelnen Hinweisen überholt erscheinen lassen, wird dies durch Fußnoten erläutert.*

Aufgrund des § 154 Abs. 3 der Hessischen Gemeindeordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 7. März 2005 (GVBl. I S. 142), zuletzt geändert durch Gesetz vom 16. September 2016 (GVBl. I S. 167), verordnet der Minister des Innern und für Sport im Einvernehmen mit dem Minister der Finanzen:

Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplans der Gemeinden (Gemeindehaushaltsverordnung - GemHVO)

ÜBERSICHT

Erster Abschnitt:	Haushaltsplan	§§ 1 bis 9
Zweiter Abschnitt:	Planungsgrundsätze	§§ 10 bis 17
Dritter Abschnitt:	Deckungsgrundsätze	§§ 18 bis 21
Vierter Abschnitt:	Liquiditätssicherung, Rücklagen	§§ 22 und 23
Fünfter Abschnitt:	Haushaltsausgleich und Ausgleich von Jahresfehlbeträgen	§§ 24 und 25
Sechster Abschnitt:	Weitere Vorschriften für die Haushaltswirtschaft	§§ 26 bis 31
Siebenter Abschnitt:	Buchführung und Inventar	§§ 32 bis 37
Achter Abschnitt:	Ansatz und Bewertung des Vermögens und der Schulden	§§ 38 bis 43
Neunter Abschnitt:	Jahresabschluss	§§ 44 bis 52
Zehnter Abschnitt:	Gesamtabschluss	§§ 53 bis 55
Elfter Abschnitt:	Schlussvorschriften	§§ 56 bis 62

Einleitende Hinweise:

1. Um die einheitliche Anwendung der haushaltsrechtlichen Vorschriften in der Praxis zu erleichtern, werden nach der Anhörung der kommunalen Spitzenverbände die nachfolgenden Hinweise erlassen.
2. Soweit die Vorschriften der Hessischen Gemeindeordnung (HGO) und der Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO) sowie die nachfolgenden Hinweise zu einem konkreten Sachverhalt keine Regelungen enthalten, können bei der Beurteilung von Zweifelsfragen die entsprechenden handels- und steuerrechtlichen Regelungen sowie die „Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung“ einbezogen werden.
3. Ergibt sich für Gemeinden (Gv), die Träger von Sparkassen sind, aufgrund der Neufassung der Hinweise die Notwendigkeit von Bilanzkorrekturen in Bezug auf die Sparkas-

senträngerschaft, sind diese Korrekturen in der Bilanz auf den 31. Dezember 2013 vorzunehmen.

4. Der Erlass vom 14. Mai 2008 (StAnz. S. 1419) wird aufgehoben.
5. Dieser Erlass tritt am Tage nach der Veröffentlichung in Kraft und mit Ablauf des 31. Dezember 2016 außer Kraft.¹⁰

Erster Abschnitt: Haushaltsplan

§ 1 Bestandteile des Haushaltsplans, Anlagen

(1) Der Haushaltsplan besteht aus

1. dem Gesamthaushalt,
2. den Teilhaushalten und
3. dem Stellenplan.

(2) Der Gesamthaushalt besteht aus

1. dem Ergebnishaushalt und
2. dem Finanzhaushalt.

(3) Der Ergebnishaushalt und der Finanzhaushalt sind jeweils in Teilhaushalte (§ 4) zu gliedern.

(4) Dem Haushaltsplan sind beizufügen

1. der Vorbericht,
2. die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung mit dem ihr zugrunde liegenden Investitionsprogramm; ergeben sich bei der Aufstellung des Haushaltsplans wesentliche Änderungen für die folgenden Jahre, so ist sie entsprechend fortzuschreiben,
3. das Haushaltssicherungskonzept, wenn ein solches erstellt werden muss,
4. eine Übersicht über die aus Verpflichtungsermächtigungen in den einzelnen Jahren voraussichtlich fällig werdenden Auszahlungen; werden Auszahlungen in den Jahren fällig, auf die sich die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung noch nicht erstreckt, so ist die voraussichtliche Deckung der Auszahlungen dieser Jahre besonders darzustellen,
5. Übersichten über den voraussichtlichen Stand der Verbindlichkeiten aus Anleihen, Kreditaufnahmen und Rechtsgeschäften, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen, der Rücklagen und der Rückstellungen zu Beginn und Ende des Haushaltsjahres sowie über den Stand zu Beginn des Vorjahres,
6. eine Übersicht über die Budgets nach § 4 Abs. 7,
7. eine Übersicht über die Mittel, die den Fraktionen der Gemeindevertretung nach § 36a Abs. 4 der Hessischen Gemeindeordnung zur Verfügung gestellt werden,

¹⁰ Soweit nicht durch gesetzliche Änderungen überholt, behalten die Hinweise aber ihren erläuternden Charakter und können bei Anwendung und Auslegung der Bestimmungen der GemHVO weiter angewendet werden.

- 8. der letzte Jahresabschluss und der letzte zusammengefasste Jahresabschluss,**
- 9. die Wirtschaftspläne und neuesten Jahresabschlüsse der Sondervermögen, für die Sonderrechnungen geführt werden,**
- 10. die Wirtschaftspläne und neuesten Jahresabschlüsse der Unternehmen und Einrichtungen mit eigener Rechtspersönlichkeit, an denen die Gemeinde mit mehr als 50 vom Hundert beteiligt ist; in diesen Fällen genügt auch eine kurz gefasste Übersicht über die Wirtschaftslage und die voraussichtliche Entwicklung der Unternehmen und Einrichtungen,**
- 11. der Finanzstatusbericht.**

Zu § 1: Bestandteile des Haushaltsplans, Anlagen

1. Der Stellenplan ist Bestandteil des Haushaltsplans und in die Beschlussfassung über die Haushaltssatzung (§ 94 HGO) einbezogen. Änderungen des Stellenplans sind nur durch den Erlass einer Nachtragshaushaltssatzung möglich. Die Ausführung etwaiger Regelungen in der Haushaltssatzung über die Bewirtschaftung des Stellenplans erfordern keine Änderung des Stellenplans durch eine Nachtragshaushaltssatzung.
2. Der Vorbericht soll im Wesentlichen einen Überblick über den Stand und die Entwicklung der Haushaltswirtschaft geben (§ 6 GemHVO).
3. Die Fortschreibung der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung nach § 1 Abs. 4 Nr. 2 zweiter Halbsatz GemHVO kann sich auf die Angabe der Änderungen der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung beschränken. Eine Fortschreibung von Ergebnis- und Finanzplanung sowie des Investitionsprogramms nach § 101 Abs. 5 HGO ist nur bei wesentlichen Änderungen erforderlich.
4. Hat die Gemeinde ein Haushaltssicherungskonzept aufzustellen (§ 92 Abs. 4 HGO¹¹, § 24 Abs. 4 GemHVO), ist es dem Haushaltsplan als Anlage beizufügen. Im Haushaltssicherungskonzept sind die Maßnahmen zu beschreiben, mit denen ein nachhaltiger Haushaltsausgleich erreicht werden soll. Es ist von der Gemeindevertretung zu beschließen und der Aufsichtsbehörde mit der Haushaltssatzung vorzulegen (§ 92 Abs. 4 Satz 2 HGO¹²). Das Haushaltssicherungskonzept enthält wichtige Informationen, die für die Prüfung der Genehmigungsfähigkeit der vorgesehenen Kreditaufnahmen und Verpflichtungsermächtigungen benötigt werden.
5. Die Übersicht nach § 1 Abs. 4 Nr. 4 GemHVO bildet zusammen mit der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung die wesentliche Grundlage für die Genehmigung der Verpflichtungsermächtigungen nach § 102 Abs. 4 HGO. Für die Übersicht gilt das Muster 3. Werden aus Verpflichtungsermächtigungen Auszahlungen in späteren als den von der mittelfristigen Planung erfassten Jahren fällig, ist das Muster 3 entsprechend zu erweitern. In diesen Fällen muss mindestens der Betrag der vorgesehenen Kreditaufnahmen und der erwarteten Investitionszuweisungen und -zuschüsse, z.B. des Landes, aus der Übersicht ersichtlich sein.
6. Bei den Übersichten über den voraussichtlichen Stand der Verbindlichkeiten (Muster 4) und der Rücklagen und Rückstellungen (Muster 5) sind in der Spalte „Stand zu Beginn des Vorjahres“ die entsprechenden Bestände aus der Bilanz anzugeben. Die Verbindlichkeiten müssen nicht einzeln aufgeführt werden; die Angabe der Summen zu den Arten der Verbindlichkeiten reicht aus.
7. Für die Übersicht über die den Fraktionen der Gemeindevertretung zur Verfügung gestellten Mittel gilt Muster 6. Die Angaben zu Nr. 2 und 3 des Musters sind für jede Fraktion zu machen.

¹¹ Jetzt: § 92 Abs. 5 HGO

¹² Jetzt: § 92 Abs. 5 Satz 2 HGO

8. Neben den Wirtschaftsplänen der Sondervermögen mit Sonderrechnung für das Jahr des Haushaltsplans sind deren neueste Jahresabschlüsse beizufügen. Dabei reicht es aus, die Bilanz, die Gewinn- und Verlustrechnung, ggfs. die Kapitalflussrechnung und den Lagebericht (Kurzfassung) beizufügen.
9. Die in § 1 Abs. 4 Nr. 10 GemHVO genannten Unterlagen eines Unternehmens mit eigener Rechtspersönlichkeit sind dem Haushaltsplan beizufügen, wenn der Gemeinde die Mehrheit der Anteile dieses Unternehmens gehört. Als Anteile der Gemeinde gelten auch Anteile, die Unternehmen gehören, bei denen die Gemeinde die Mehrheit der Anteile hält (mittelbare Beteiligung). § 123a HGO bleibt unberührt.
10. Der Gemeinde ist freigestellt, dem Haushaltsplan weitere Anlagen beizufügen.

§ 2 Ergebnishaushalt

(1) Der Ergebnishaushalt enthält

als ordentliche Erträge

- (1) **privatrechtliche Leistungsentgelte,**
- (2) **öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte,**
- (3) **Kostenersatzleistungen und -erstattungen,**
- (4) **Bestandsveränderungen und aktivierte Eigenleistungen,**
- (5) **Steuern und steuerähnliche Erträge einschließlich Erträge aus gesetzlichen Umlagen,**
- (6) **Erträge aus Transferleistungen,**
- (7) **Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen für laufende Zwecke und allgemeine Umlagen,**
- (8) **Erträge aus der Auflösung von Sonderposten aus Investitionszuweisungen, -zuschüssen und Investitionsbeiträgen,**
- (9) **sonstige ordentliche Erträge,**

als ordentliche Aufwendungen

- (10) **Personalaufwendungen,**
- (11) **Versorgungsaufwendungen,**
- (12) **Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen,**
- (13) **Abschreibungen,**
- (14) **Aufwendungen für Zuweisungen und Zuschüsse sowie besondere Finanzaufwendungen,**
- (15) **Steueraufwendungen einschließlich Aufwendungen aus gesetzlichen Umlageverpflichtungen,**
- (16) **Transferaufwendungen,**
- (17) **sonstige ordentliche Aufwendungen,**

außerdem

- (18) **Finanzerträge,**
- (19) **Zinsen und ähnliche Aufwendungen,**

und

- (20) **außerordentliche Erträge,**

(21) außerordentliche Aufwendungen.

(2) Im Ergebnishaushalt sind für jedes Haushaltsjahr

- a. der Saldo aus der Summe der ordentlichen Erträge nach Abs. 1 Nr. 1 bis 9 und der Summe der ordentlichen Aufwendungen nach Abs. 1 Nr. 10 bis 17 als Verwaltungsergebnis,
- b. der Saldo aus den Finanzerträgen nach Abs. 1 Nr. 18 und den Zinsen und ähnliche Aufwendungen nach Abs. 1 Nr. 19 als Finanzergebnis,
- c. die Summe aus den Salden nach Nr. 1 und 2 als ordentliches Ergebnis,
- d. der Saldo aus den außerordentlichen Erträgen nach Abs. 1 Nr. 20 und den außerordentlichen Aufwendungen nach Abs. 1 Nr. 21 als außerordentliches Ergebnis,
- e. die Summe aus dem ordentlichen Ergebnis nach Nr. 3 und dem außerordentlichem Ergebnis nach Nr. 4 als geplantes Jahresergebnis (Jahresüberschuss/Jahresfehlbedarf)

auszuweisen.

(3) Unter den Posten „außerordentliche Erträge“ und „außerordentliche Aufwendungen“ sind insbesondere Gewinne und Verluste aus der Veräußerung von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens auszuweisen.

(4) Sind Jahresfehlbeträge aus Vorjahren nach Maßgabe des § 25 auszugleichen, ist dem geplanten Jahresergebnis nach Abs. 2 Nr. 5 die Summe der vorgetragenen Jahresfehlbeträge gegenüberzustellen.

Zu § 2: Ergebnishaushalt

1. Im Ergebnishaushalt wird der Ressourcenverbrauch (Aufwendungen) dem Ressourcenaufkommen (Erträge) gegenübergestellt. Die dauernde Leistungsfähigkeit der Gemeinde ist im Wesentlichen aus der Analyse des Ergebnishaushalts zu erkennen.
2. Erlöse und Kosten aus internen Leistungsbeziehungen sind in den Teilergebnishaushalten abzubilden (§ 4 Abs. 3 GemHVO).
3. Der Begriff „Außerordentliche Aufwendungen und Erträge“ ist in § 58 Nr. 5 GemHVO erläutert.

§ 3 Finanzhaushalt

(1) Wird die Finanzrechnung nach der direkten Methode (§ 47 Abs. 2) geführt, ist im Finanzhaushalt der geplante Zahlungsmittelfluss wie folgt darzustellen:

Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit

1. privatrechtliche Leistungsentgelte,
2. öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte,
3. Kostenersatzleistungen und -erstattungen,
4. Steuern und Einzahlungen aus steuerähnlichen Erträgen einschließlich Einzahlungen aus Erträgen aus gesetzlichen Umlagen,
5. Einzahlungen aus Transferleistungen,
6. Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke und allgemeine Umlagen,
7. Zinsen und sonstige Finanzeinzahlungen,
8. sonstige ordentliche Einzahlungen und sonstige außerordentliche Einzahlungen, die sich nicht aus Investitionstätigkeit ergeben,

9. Summe der Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (Nrn. 1 bis 8)

Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit

- 10. Personalauszahlungen,**
- 11. Versorgungsauszahlungen,**
- 12. Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen,**
- 13. Auszahlungen für Transferleistungen,**
- 14. Auszahlungen für Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke sowie besondere Finanzauszahlungen,**
- 15. Auszahlungen für Steuern einschließlich Auszahlungen aus gesetzlichen Umlageverpflichtungen,**
- 16. Zinsen und ähnliche Auszahlungen,**
- 17. sonstige ordentliche Auszahlungen und sonstige außerordentliche Auszahlungen, die sich nicht aus Investitionstätigkeit ergeben,**
- 18. Summe der Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (Nrn. 10 bis 17)**
- 19. Zahlungsmittelüberschuss oder Zahlungsmittelbedarf aus laufender Verwaltungstätigkeit (Saldo aus Nrn. 9 und 18)**

Einzahlungen aus Investitionstätigkeit

- 20. Einzahlungen aus Investitionszuweisungen und -zuschüssen sowie aus Investitionsbeiträgen,**
- 21. Einzahlungen aus Abgängen von Vermögensgegenständen des Sachanlagevermögens und des immateriellen Anlagevermögens,**
- 22. Einzahlungen aus Abgängen von Vermögensgegenständen des Finanzanlagevermögens,**
- 23. Summe der Einzahlungen aus Investitionstätigkeit (Nrn. 20 bis 22)**

Auszahlungen aus Investitionstätigkeit

- 24. Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken und Gebäuden,**
- 25. Auszahlungen für Baumaßnahmen,**
- 26. Auszahlungen für Investitionen in das sonstige Sachanlagevermögen und immaterielle Anlagevermögen,**
- 27. Auszahlungen für Investitionen in das Finanzanlagevermögen,**
- 28. Summe der Auszahlungen aus Investitionstätigkeit (Nrn. 24 bis 27)**
- 29. Zahlungsmittelüberschuss oder Zahlungsmittelbedarf aus Investitionstätigkeit (Saldo aus Nrn. 23 und 28)**
- 30. Zahlungsmittelüberschuss oder Zahlungsmittelbedarf (Summe aus Nrn. 19 und 29)**

Einzahlungen aus Finanzierungstätigkeit

- 31. Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten und wirtschaftlich vergleichbaren Vorgängen für Investitionen,**

Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit

- 32. Auszahlungen für die Tilgung von Krediten und wirtschaftlich vergleichbaren Vorgängen für Investitionen,**

33. Zahlungsmittelüberschuss oder Zahlungsmittelbedarf aus Finanzierungstätigkeit (Saldo aus Nrn. 31 und 32)
34. Änderung des Zahlungsmittelbestandes zum Ende des Haushaltsjahres (Summe aus Nrn. 30 und 33)

Zahlungsmittelbestand

35. geplanter Anfangsbestand an Zahlungsmitteln zu Beginn des Haushaltsjahres
36. geplante Veränderung des Bestandes an Zahlungsmitteln (Nr. 34);
37. geplanter Endbestand an Zahlungsmitteln am Ende des Haushaltsjahres (Summe aus den Summen Nrn. 35 und 36).

- (2) Wird die Finanzrechnung nach der indirekten Methode (§ 47 Abs. 3) geführt, ist im Finanzhaushalt der geplante Zahlungsmittelfluss wie folgt darzustellen:

aus laufender Verwaltungstätigkeit

1. geplantes Jahresergebnis des Ergebnishaushalts,
2. zuzüglich der Abschreibungen und abzüglich der Zuschreibungen auf Vermögensgegenstände des Anlagevermögens,
3. abzüglich der Erträge aus der Auflösung von Sonderposten,
4. zuzüglich der Zunahme und abzüglich der Abnahme von Rückstellungen,
5. abzüglich der Erträge und zuzüglich der Aufwendungen aus dem Abgang von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens,
6. zuzüglich der sonstigen nicht zahlungswirksamen Aufwendungen und abzüglich der sonstigen nicht zahlungswirksamen Erträge (einschließlich sonstiger außerordentlicher Erträge und Aufwendungen),
7. abzüglich der Zunahme und zuzüglich der Abnahme der Vorräte, der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Aktiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind,
8. zuzüglich der Zunahme und abzüglich der Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Passiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind,

aus Investitionstätigkeit

9. Einzahlungen aus Investitionszuweisungen und –zuschüssen sowie aus Investitionsbeiträgen,
10. zuzüglich Einzahlungen aus Abgängen von Vermögensgegenständen des Sachanlagevermögens und des immateriellen Anlagevermögens,
11. abzüglich Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen und immaterielle Anlagevermögen,
12. zuzüglich Einzahlungen aus Abgängen von Vermögensgegenständen des Finanzanlagevermögens,
13. abzüglich Auszahlungen für Investitionen in das Finanzanlagevermögen,

aus Finanzierungstätigkeit

14. Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten und wirtschaftlich vergleichbaren Vorgängen,
15. abzüglich Auszahlungen aus der Tilgung von Krediten und wirtschaftlich vergleichbaren Vorgängen.

Für jedes Haushaltsjahr sind dabei auszuweisen

1. der Saldo aus den Einzahlungen und Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (Nrn. 1 bis 8) als Zahlungsmittelfluss aus laufender Verwaltungstätigkeit,
2. der Saldo aus den Einzahlungen und Auszahlungen aus Investitionstätigkeit (Nrn. 9 bis 13) als Zahlungsmittelfluss aus Investitionstätigkeit,
3. der Saldo aus den Einzahlungen und Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit (Nrn. 14 und 15) als Zahlungsmittelfluss aus Finanzierungstätigkeit,
4. die Summe der Salden nach Nr. 1 bis 3 als geplanter Zahlungsmittelüberschuss oder Zahlungsmittelbedarf des Haushaltsjahres,
5. die Summe des geplanten Zahlungsmittelüberschusses oder Zahlungsmittelbedarfs des Haushaltsjahres (Nr. 4) und der geplante Zahlungsmittelbestand am Anfang des Haushaltsjahres als geplanter Endbestand der Zahlungsmittel am Ende des Haushaltsjahres.

Der Finanzhaushalt ist durch eine Aufstellung der geplanten Einzahlungen und Auszahlungen in der Gliederung nach Abs. 1 zu ergänzen.

- (3) Die Summe des Zahlungsmittelflusses aus laufender Verwaltungstätigkeit soll mindestens so hoch sein, dass daraus die Auszahlungen zur ordentlichen Tilgung von Krediten geleistet werden können.¹³

Zu § 3: Finanzhaushalt

1. Wesentliche Funktion des Finanzhaushalts ist die zusammengefasste Darstellung aller zahlungswirksamen Vorgänge. Dabei wird zwischen der laufenden Verwaltungstätigkeit, der Investitionstätigkeit und der Finanzierungstätigkeit unterschieden.
2. Der Finanzhaushalt hat ferner die geplante Entwicklung des Zahlungsmittelbestandes aufzuzeigen. Dabei sind die Gründe für ein Zahlungsmitteldefizit anzugeben.
3. Auf Nr. 8 der Hinweise zu § 4 wird hingewiesen.

§ 4 Teilhaushalte, Budgets

- (1) In den Teilhaushalten sind die Produktbereiche, die Produktgruppen und die Produkte darzustellen. Werden Teilhaushalte nach Produktgruppen oder Produkten gebildet, sind die Gesamtbeträge der Erträge und Aufwendungen beziehungsweise der Einzahlungen und Auszahlungen für Investitionstätigkeit der Produktgruppen oder Produkte, die zu einem Produktbereich oder einer Produktgruppe gehören, zusammengefasst darzustellen. Jeder Teilhaushalt bildet eine Bewirtschaftungseinheit (Budget). Die Budgets sind bestimmten Verantwortungsbereichen zuzuordnen.
- (2) Die Teilergebnishaushalte und Teilfinanzhaushalte sind nach vorgegebenen Produktbereichen oder nach der örtlichen Organisation produktorientiert zu gliedern. Werden die Teilhaushalte nach der örtlichen Organisation gegliedert, sind die der Organisationseinheit zugewiesenen örtlichen Produktgruppen und Produkte darzustellen. Die Gemeinde hat sicherzustellen, dass die finanzstatistischen Meldungen in der dafür geltenden Systematik abgegeben werden. Die vorgegebenen Produktbereiche können auf mehrere Teilhaushalte aufgeteilt

¹³ Ordentliche Tilgung ist die Leistung des im Haushaltsjahr zurückzuzahlenden Betrages bis zu der in den Rückzahlungsbedingungen festgelegten Mindesthöhe; Gegensatz: außerordentliche Tilgung, also die über die ordentliche Tilgung hinausgehende Rückzahlung einschließlich Umschuldung (vgl. § 45 Nr. 24 GemHVO 1974).

werden; sie sind in diesem Fall in einer besonderen Übersicht darzustellen. In den Teilhaushalten sollen außerdem Leistungsziele und Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung angegeben werden.

- (3) Jeder Teilergebnishaushalt enthält die auf ihn entfallenden Aufwendungen und Erträge nach § 2 Abs. 1 sowie Kosten und Erlöse aus internen Leistungsverrechnungen. Für jeden Teilergebnishaushalt ist ein Teilabschluss nach § 2 Abs. 2 ergänzt um das Ergebnis der internen Leistungsbeziehungen zu bilden.
- (4) Im Fall des § 3 Abs. 1 enthält jeder Teilfinanzhaushalt die auf ihn entfallenden Einzahlungen nach § 3 Abs. 1 Nr. 20 bis 22 und Auszahlungen nach § 3 Abs. 1 Nr. 24 bis 27 aus der Investitionstätigkeit, sowie die Einzahlungen und Auszahlungen nach § 3 Abs. 1 Nr. 31 und 32 aus Finanzierungstätigkeit, soweit diese nicht zentral veranschlagt werden.
- (5) Im Fall des § 3 Abs. 2 enthält jeder Teilfinanzhaushalt die auf ihn entfallenden Einzahlungen und Auszahlungen nach § 3 Abs. 2 Nr. 9 bis 13 aus Investitionstätigkeit und die Einzahlungen und Auszahlungen nach § 3 Abs. 2 Nr. 14 und 15 aus Finanzierungstätigkeit, soweit diese nicht zentral veranschlagt werden.
- (6) Bei den Ansätzen für Auszahlungen für Investitionen oder Investitionsförderungsmaßnahmen sind außerdem anzugeben der Gesamtauszahlungsbedarf, die Summe der bisher bereit gestellten Haushaltsmittel, die Summe der benötigten Verpflichtungsermächtigungen für Auszahlungen für die Folgejahre (§ 11), der Haushaltsansatz des Vorjahres sowie das Ergebnis des letzten Jahresabschlusses. Für jedes Haushaltsjahr ist der Saldo aus den anteiligen Einzahlungen und Auszahlungen aus Investitionstätigkeit und Finanzierungstätigkeit auszuweisen.
- (7) Werden Teilhaushalte nach der örtlichen Organisation gegliedert (Abs. 2 Satz 2), ist dem Haushaltsplan eine Übersicht über die Budgets und die den einzelnen Budgets zugeordneten Produktgruppen als Anlage beizufügen.

Zu § 4: Teilhaushalte, Budgets

1. Die Teilhaushalte sind produktorientiert aufzustellen. Nicht mehr der Aufgabenbereich der Gemeinde, sondern die erbrachten Dienstleistungen sind das Kriterium für die systematische Gliederung des Haushalts. Gliederungseinheiten sind die Produktbereiche, die Produktgruppen und die Produkte. Die Teilhaushalte können alternativ nach der örtlichen Organisationsstruktur produktorientiert gegliedert werden. In diesen Fällen ist von der Gemeinde sicherzustellen, dass die finanzstatistischen Anforderungen in der dafür geltenden Systematik der Erhebungsmerkmale erfüllt werden.
2. Die produktorientierte Darstellung der haushaltswirtschaftlichen Vorgänge erfordert eine Darlegung, welche Ziele die Gemeinde mit den Produkten und Dienstleistungen erreichen will. Damit verbunden ist eine Kontrolle der Zielerreichung. Um dies zu ermöglichen sind Produktziele zu definieren und bei den einzelnen Produkten in den Teilhaushalten anzugeben. Die Kontrolle der Zielerreichung wird durch zu definierende Kennzahlen erleichtert, die Auskunft darüber geben, ob und in welchem Maße die gesteckten Ziele erreicht worden sind (vgl. auch Nr. 5 bis 7 der Hinweise zu § 10 GemHVO).
3. Für jeden Produktbereich sind die Erträge und Aufwendungen bzw. Einzahlungen und Auszahlungen zusammengefasst darzustellen.
4. Die Teilergebnishaushalte müssen die in § 2 Abs. 1 GemHVO vorgegebene Mindestgliederung der Erträge und Aufwendungen aufweisen. Eine Position, unter der für das Haushaltsjahr und die beiden Vorjahre kein Betrag auszuweisen ist, muss nicht angegeben werden. Außerdem besteht nach § 4 Abs. 3 GemHVO die Verpflichtung, die Erlöse und Kosten aus internen Leistungsbeziehungen in den Teilergebnishaushalten abzubilden. Dazu gehören z.B. die Leistungen der Fachbereiche „Personalangelegenheiten“, „Gemeindekasse“, „Bau- und Betriebshof“ für andere Fachbereiche, z.B. „Verwaltung der

Kindertageseinrichtungen“, „Verwaltung der gemeindeeigenen Liegenschaften“. Zu den internen Leistungsbeziehungen gehören auch die Zinsen auf das Anlagekapital gem. § 10 Abs. 2 KAG.

Die Grundsteuer für gemeindeeigene Grundstücke und die dafür anfallenden Benutzungsgebühren (Abwassergebühr, Müllabfuhrgebühr, Straßenreinigungsgebühr etc.) gehören nicht zu den internen Leistungsbeziehungen. Sie sind in dem betreffenden Teilergebnishaushalt als Aufwand zu veranschlagen und in der Teilergebnisrechnung nachzuweisen und als Ertrag in den Ansätzen „Grundsteuer“ und „Benutzungsgebühr“ zu berücksichtigen. Das Aufkommen der Grundsteuer ist ein wesentlicher Faktor bei der Ermittlung der Steuerkraft der Gemeinde, die Einfluss auf die Berechnung der Schlüsselzuweisung hat (vgl. §§ 21 und 27 FAG), und muss vollständig angegeben werden, um Fehlleitungen von Mitteln des Finanzausgleichs insoweit auszuschließen.

Bei der Kalkulation der Benutzungsgebühr, z.B. bei der Abwasserbeseitigung, sind bei der Verteilung der Kosten auf die gesamte Abwassermenge die Abwassermengen der gemeindeeigenen Grundstücke einzubeziehen. Würde dies unterbleiben, wäre es ein Verstoß gegen das Äquivalenzprinzip, weil die Gebührenzahler im Ergebnis mit den Kosten der Beseitigung der Abwassermengen der gemeindeeigenen Grundstücke belastet würden.

5. Die produktorientierte Gliederung ist für die Outputsteuerung erforderlich. Die Kostenstelle soll nicht an die Stelle des Produkts treten.
6. Die produktorientierte Gliederung der Teilhaushalte nach den vorgegebenen Produktbereichen kann entsprechend dem anschließenden Beispiel erfolgen:

Produktbereich:	Kinder-, Jugend- und Familienhilfe
Produktgruppe:	Tageseinrichtungen für Kinder
Produkt:	Förderung von Kindern in Tageseinrichtungen
Produkt-Nr.:	06. ...

7. Teilhaushalte können auch nach der örtlichen Organisation produktorientiert gegliedert werden. Folgendes Beispiel soll den Aufbau eines produktorientierten Teilhaushalts nach der örtlichen Organisation verdeutlichen:

Fachbereich:	Soziales und Kultur
Fachgruppe:	Soziales
Produkt:	Förderung von Kindern in Tageseinrichtungen
Produkt-Nr.:	...

8. Die Ansätze für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen und für die Finanzierungstätigkeit (Tilgung von Krediten) sind zugleich die Auszahlungsermächtigungen (§ 96 Abs. 1 HGO).
9. Die Einzahlungen und Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit (Kreditaufnahmen, Tilgung von Krediten) können wegen des Gesamtdeckungsprinzips (§ 18 GemHVO) nicht einzelnen Teilfinanzhaushalten zugeordnet werden. Deshalb sind sie in einem eigenen Teilhaushalt des Produktbereichs „16 - Allgemeine Finanzwirtschaft“ zu veranschlagen. Kreditzinsen sind im Produktbereich 16 zu veranschlagen.

Die Aufnahme von Kassenkrediten und deren Rückzahlung sind nicht im Finanzhaushalt zu veranschlagen, sondern wie Zahlungsmittel nach § 15 GemHVO in der Finanzrechnung nachzuweisen.

Für die Erstellung der finanzstatistischen Meldungen stehen Arbeitshilfen für die Überleitung der Produktgruppen und Produkte sowie der Sachkonten auf die Finanzrechnungskonten auf der Internetseite (www.hmdis.hessen.de) zur Verfügung.

10. Die Schulumlage ist vom Landkreis wegen der Zweckbindung (§ 50 Abs. 3 FAG) im Produktbereich 03 „Schulträgeraufgaben“ als Ertrag zu veranschlagen. Die umlagepflichtigen Gemeinden veranschlagen die Schulumlage als Aufwand im Produktbereich 16 „Allgemeine Finanzwirtschaft“.

§ 5 Stellenplan

- (1) Der Stellenplan hat die im Haushaltsjahr erforderlichen Stellen der Beamten und der nicht nur vorübergehend eingestellten Arbeitnehmer auszuweisen. Stellen von Beamten in Einrichtungen von Sondervermögen, für die Sonderrechnungen geführt werden, sind gesondert aufzuführen.**
- (2) Im Stellenplan ist ferner für jede Besoldungs- und Entgeltgruppe die Gesamtzahl der Stellen für das Vorjahr sowie der am 30. Juni des Vorjahres besetzten Stellen anzugeben. Wesentliche Abweichungen vom Stellenplan des Vorjahres sind zu erläutern.**
- (3) Dem Stellenplan ist**
 - 1. eine Übersicht über die vorgesehene Aufteilung der Stellen auf die Teilhaushalte, soweit diese nicht dort ausgewiesen sind,**
 - 2. eine Übersicht über die vorgesehene Zahl der Beamten im Vorbereitungsdienst, der Auszubildenden und der Praktikanten beizufügen.**
- (4) Die im Stellenplan ausgewiesenen Stellen dürfen, soweit das dienstliche Bedürfnis es erfordert, auch mit Beamten oder Arbeitnehmern einer niedrigeren Besoldungs- oder Entgeltgruppe besetzt werden. Sofern ein dienstliches Bedürfnis besteht, können freie Beamtenstellen vorübergehend mit Arbeitnehmern einer vergleichbaren oder niedrigeren Entgeltgruppe besetzt werden.**

Zu § 5: Stellenplan

1. Der Stellenplan ist entsprechend den gebildeten Teilhaushalten zu gliedern. Auf Muster 14 wird hingewiesen. Die Anzahl der Beamten im Vorbereitungsdienst, der Auszubildenden und der Praktikanten sind nur im Teil D: Zusammenstellung anzugeben.
2. Bei der Aufstellung des Stellenplans sind die besoldungs- und tarifrechtlichen Vorschriften sowie die Kommunale Stellenobergrenzenverordnung in der jeweils geltenden Fassung zu beachten.
3. § 73 Abs. 1 Satz 2 und § 98 Abs. 2 Nr. 5 und Abs. 3 Nr. 3 HGO und § 46 Abs. 1 Satz 2 HKO sind zu beachten. Die personalwirtschaftlichen Grundsätze des Landes (§ 49 Abs. 1 und 2 i. V. m. § 118 LHO) gelten auch für Beamte der Gemeinden. Sie bestimmen im Wesentlichen, dass dem Beamten ein Amt nur zusammen mit der Einweisung in eine besetzbare Planstelle verliehen werden darf.
4. Durch Vermerk im Haushaltsplan kann zugelassen werden, dass bei organisatorischen Änderungen in dem dadurch erforderlichen Umfang Planstellen umgesetzt werden (vgl. Nr. 1 der Hinweise zu § 1 GemHVO). Die Umsetzungen sind in den Stellenplan der nächsten Haushaltssatzung oder Nachtragshaushaltssatzung aufzunehmen.
5. Ist einem Beamten Altersteilzeit bewilligt, besetzt er bei vorheriger Vollzeitbeschäftigung während der gesamten Dauer der Altersteilzeit eine halbe Planstelle, bei Teilzeitbeschäftigung die Hälfte des vor der Bewilligung von Altersteilzeit besetzten Planstellenanteils. Bei Bedarf kann ab der Freistellungsphase im Blockmodell für jede Altersteilzeitkraft im Stellenplan eine diesem Umfang entsprechende Altersteilzeitplanstelle mit dem Vermerk „künftig wegfallend“ (kw-Vermerk) ausgebracht werden.
6. Bei Arbeitnehmern kann beim Teilzeitmodell der jeweils frei werdende Stellenanteil sofort wiederbesetzt werden. Beim Blockmodell kann eine Wiederbesetzung des vollen Stellen-

anteils im bisherigen Wochenstundenumfang erst mit Eintritt des Altersteilzeitarbeitnehmers in die Freistellungsphase vorgenommen werden. Die beim Blockmodell notwendige Stelle für die Ersatzkraft steht dadurch zur Verfügung, dass der in die Freistellungsphase eintretende Arbeitnehmer auf einer eigens zu schaffenden Altersteilzeitstelle mit kw-Vermerk und mit dem bisherigen Wochenstundenumfang geführt wird.

7. Für Arbeitnehmer, die als Aushilfe, für eine kurze Zeit oder für einen auf kurze Zeit begrenzten Zweck beschäftigt werden, ist eine im Stellenplan ausgebrachte Stelle nicht erforderlich.
8. In den Fällen des § 40a Abs. 1 und 4 HGO ist im Stellenplan Teil D durch einen Vermerk eine Leerstelle auszubringen; zum Beispiel 1 Leerstelle BesGr/EntgeltGr ... für einen zum Bürgermeister gewählten Beamten/Arbeitnehmer (§ 40a Abs. 1 und Abs. 4 HGO).

§ 6 Vorbericht

- (1) Der Vorbericht soll einen Überblick über den Stand und die Entwicklung der Haushaltswirtschaft im Haushaltsjahr unter Einbeziehung der beiden Vorjahre geben. Die durch den Haushaltsplan gesetzten Rahmenbedingungen sind zu erläutern.**
- (2) Der Vorbericht enthält einen Ausblick insbesondere auf wesentliche Veränderungen der Rahmenbedingungen der Planung und die Entwicklung wichtiger Planungskomponenten innerhalb des Zeitraums der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung. Im Vorbericht soll außerdem dargestellt werden, welche Auswirkungen sich durch die erwartete Bevölkerungsentwicklung auf die Gemeinde und ihre Einrichtungen voraussichtlich ergeben werden.**

Zu § 6: Vorbericht

1. Im Vorbericht sollen insbesondere folgende Sachverhalte dargestellt werden: Entwicklung der wichtigsten Ertrags- und Aufwandsarten; Übertragung von Ermächtigungen (§ 21 GemHVO); Entwicklung des Vermögens und der Schulden; ordentliche und außerordentliche Ergebnisse; Entwicklung des Finanzmittelüberschusses bzw. Finanzmittelfehlbedarfs; geplante Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen mit ihren finanziellen Auswirkungen auf die künftigen Haushaltsjahre; wesentliche Auswirkungen der wirtschaftlichen Betätigung auf den Haushalt der Gemeinde (Gv); ggf. wesentliche Punkte, in denen der Haushaltsplan vom Finanzplan abweicht.
2. Der Vorbericht ist kein Ersatz für ein Haushaltssicherungskonzept.
3. Im Vorbericht ist anzugeben, in welchen Haushaltsjahren und in welcher Höhe Fehlbeträge entstanden sind, die in künftigen Haushaltsjahren noch auszugleichen sind. Hierbei sind die ordentlichen und außerordentlichen Jahresfehlbeträge getrennt darzustellen.
4. Ferner soll im Vorbericht dargestellt werden, in welcher Weise sich die erwartete Bevölkerungsentwicklung auf die Gemeinde und ihre Einrichtungen voraussichtlich auswirken wird und mit welchen Maßnahmen den Auswirkungen begegnet werden soll.

§ 7 Haushaltsplan für zwei Jahre

- (1) Werden in der Haushaltssatzung Festsetzungen für zwei Haushaltsjahre getroffen, sind im Haushaltsplan die Ansätze für Erträge, Einzahlungen, Aufwendungen, Auszahlungen und Verpflichtungsermächtigungen für jedes der beiden Haushaltsjahre getrennt zu veranschlagen.**
- (2) Die Fortschreibung der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung im ersten Haushaltsjahr ist der Gemeindevertretung vor Beginn des zweiten Haushaltsjahres vorzulegen.**

- (3) Anlagen nach § 1 Abs. 4 Nr. 9 und 10, die nach der Beschlussfassung über einen Haushaltsplan nach Abs. 1 erstellt worden sind, müssen der Fortschreibung nach Abs. 2 beigefügt werden.**

Zu § 7: Haushaltsplan für zwei Jahre

1. Stellt die Gemeinde einen Haushaltsplan für zwei Jahre auf, sind die Muster 1, 4 bis 11 und 14 jeweils um eine weitere Jahresspalte zu ergänzen.
2. Ist ein „Doppelhaushalt“ aufgestellt worden, hat der Gemeindevorstand die Fortschreibung der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung um ein weiteres Planungsjahr vor Beginn des zweiten Haushaltsjahres des „Doppelhaushalts“ der Gemeindevertretung vorzulegen und die neuesten Unterlagen nach § 1 Abs. 4 Nr. 9 und 10 GemHVO beizufügen.

§ 8 Nachtragshaushaltsplan

- (1) Der Nachtragshaushaltsplan muss alle erheblichen Änderungen der Ansätze von Erträgen, Aufwendungen, Einzahlungen und Auszahlungen, die im Zeitpunkt seiner Aufstellung übersehbar sind, sowie die damit im Zusammenhang stehenden Änderungen der Ziele und Kennzahlen enthalten. Nach § 100 der Hessischen Gemeindeordnung bewilligte über- und außerplanmäßige Aufwendungen und Auszahlungen müssen nicht veranschlagt zu werden.**
- (2) Werden im Nachtragshaushaltsplan Mehrerträge und Mehreinzahlungen veranschlagt oder Kürzungen von Aufwendungen und Auszahlungen vorgenommen, die der Deckung von über- und außerplanmäßigen Aufwendungen und Auszahlungen dienen, so sind diese Aufwendungen oder Auszahlungen abweichend von Abs. 1 Satz 2 in den Nachtragshaushaltsplan aufzunehmen.**
- (3) Enthält der Nachtragshaushaltsplan neue Verpflichtungsermächtigungen, sind deren Auswirkungen auf die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung anzugeben; die Übersicht nach § 1 Abs. 4 Nr. 4 ist zu ergänzen.**

Zu § 8: Nachtragshaushaltsplan

1. Nachtragshaushaltspläne sollen neben den haushaltswirtschaftlichen Vorgängen, die nach § 98 HGO zum Erlass einer Nachtragshaushaltssatzung verpflichten, nur wesentliche Änderungen bei den Erträgen und Aufwendungen und den Einzahlungen und Auszahlungen enthalten. Von geringfügigen Änderungen sollte grundsätzlich abgesehen werden.
2. § 8 Abs. 1 Satz 2 GemHVO setzt voraus, dass § 100 Abs. 1 HGO eingehalten ist, wonach über- und außerplanmäßige Aufwendungen bzw. Auszahlungen u. a. nur zulässig sind, wenn ihre Deckung gewährleistet ist; § 100 Abs. 2 HGO bleibt unberührt.

§ 9 Mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung

- (1) Die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung besteht aus einer Übersicht über die Entwicklung der Erträge und Aufwendungen und des geplanten Ergebnisses des Ergebnishaushalts, einer Übersicht über die vorgesehene Verwendung von Rücklagen und einer Übersicht über die Entwicklung des Zahlungsmittelüberschusses oder Zahlungsmittelfehlbedarfs aus laufender Verwaltungstätigkeit, der Investitionszuweisungen und –zuschüsse und Investitionsbeiträge, der vorgesehenen Einzahlungen aus der Veränderung von Vermögensgegenständen und von Finanzanlagen sowie der Investitionsauszahlungen, der Tilgungen und der Aufnahme von Krediten und Anleihen des Finanzhaushalts. Sie ist nach der sich aus § 2 Abs. 1 und § 3 Abs. 1 ergebenden Ordnung und nach Jahren gegliedert aufzustellen.**

- (2) Der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung ist ein Investitionsprogramm zugrunde zu legen. Darin sind die im Planungszeitraum vorgesehenen Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen nach Jahresabschnitten aufzunehmen. In jedem Jahresabschnitt sollen die fortzuführenden und neuen Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen mit den auf das betreffende Jahr entfallenden Teilbeträgen aufgeführt werden. Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen, deren Investitionssummen die von der Gemeinde festgelegten Wertgrenzen unterschreiten, können zusammengefasst werden. Ergeben sich bei der Aufstellung des Haushaltsplans wesentliche Änderungen für die folgenden Jahre, so ist das Programm entsprechend fortzuschreiben. Das Investitionsprogramm kann mit den Teilfinanzhaushalten verbunden werden.**
- (3) Bei der Aufstellung und Fortschreibung der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung sollen die nach § 101 Abs. 2 der Hessischen Gemeindeordnung bekannt gegebenen Orientierungsdaten unter Beachtung der örtlichen Gegebenheiten berücksichtigt werden.**
- (4) Die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung soll in den einzelnen Jahren ausgeglichen sein.**

Zu § 9: Mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung

- 1. Ein Muster für die Ergebnis- und Finanzplanung ist als Anlage 1 beigelegt. Es ist um die in § 9 Abs. 1 GemHVO genannten Übersichten zu ergänzen.
- 2. Die Ergebnis- und Finanzplanung kann mit den Teilhaushalten verbunden werden. Dabei ist zu beachten, dass § 96 HGO nur für die Ansätze der Jahre gilt, für die die Haushaltsatzung erlassen worden ist.
- 3. Für Sondervermögen nach § 115 Abs. 1 Nr. 3 und 4 HGO gilt der Erlass vom 9. März 2012 (StAnz. S. 406).
- 4. Für den Inhalt des Investitionsprogramms enthält § 9 Abs. 2 GemHVO Mindestanforderungen. Die Darstellung der einzelnen Maßnahmen ist mindestens so zu gliedern, dass die für den Teil 2 des Musters benötigten Angaben ersichtlich sind. Die Fortführungsmaßnahmen sind von den neuen Maßnahmen zu trennen. Bei einer Zusammenfassung von Vorhaben mit für die Gemeinde geringer finanzieller Bedeutung muss die Trennung nach Jahren beibehalten werden. Die weitere Ausgestaltung des Investitionsprogramms ist freigestellt.
- 5. Zusätzliche Angaben, z.B. über die Höhe der erwarteten Zuweisungen des Landes für die vorgesehenen Investitionen, dürften die Beratung und Beschlussfassung in der Gemeindevertretung und in den Ausschüssen erleichtern. Die Finanzierung einer Maßnahme durch die Landeszuweisung kann aber erst als gesichert angesehen werden, wenn ein Bewilligungsbescheid vorliegt.

Zweiter Abschnitt

Planungsgrundsätze

§ 10 Allgemeine Planungsgrundsätze

- (1) Die Erträge, Aufwendungen, Einzahlungen und Auszahlungen sind in voller Höhe und getrennt voneinander zu veranschlagen, soweit in dieser Verordnung nichts anderes bestimmt ist.**
- (2) Die Erträge und Aufwendungen sind in ihrer voraussichtlichen Höhe in dem Haushaltsjahr zu veranschlagen, dem sie wirtschaftlich zuzurechnen sind, die Einzahlungen und Auszahlungen sind nur in Höhe der im Haushaltsjahr vo-**

raussichtlich eingehenden oder zu leistenden Beträge zu veranschlagen; sie sind sorgfältig zu schätzen, soweit sie nicht errechenbar sind.

(3) In den Teilhaushalten sollen produktorientierte Ziele unter Berücksichtigung des einsetzbaren Ressourcenaufkommens und des voraussichtlichen Ressourcenverbrauchs sowie Kennzahlen zur Zielerreichung bestimmt werden. Die Ziele und Kennzahlen bilden die Grundlage für die Erfolgskontrolle und Steuerung der Haushaltswirtschaft.

(4) Für denselben Zweck sollen Aufwendungen und Auszahlungen nicht an verschiedenen Stellen im Haushaltsplan veranschlagt werden. Wird ausnahmsweise anders verfahren, ist auf die Ansätze gegenseitig zu verweisen.

Zu § 10: Allgemeine Planungsgrundsätze

1. Aufwendungen und Erträge sind dem Ergebnishaushalt des Haushaltsjahres zuzuordnen, in dem sie wirtschaftlich verursacht werden. Sie sind somit unabhängig von den Zeitpunkten der tatsächlichen Zahlungen zu veranschlagen. Dagegen sind die Einzahlungen und Auszahlungen im Finanzhaushalt des Jahres vorzusehen, in dem sie voraussichtlich geleistet werden (Kassenwirksamkeitsprinzip). Ausnahmen von der Periodenabgrenzung (Abs. 2) gelten für die Rückzahlungen von Abgaben, abgabenähnlichen Erträgen und allgemeinen Zuweisungen (§ 16 Abs. 1 GemHVO).
2. Werden für Vorhaben Investitionszuweisungen des Landes beantragt, sollen sie entsprechend den Förderungsanträgen getrennt nach den Maßnahmen veranschlagt werden. Die Trennung gleichartiger Maßnahmen (z.B. Neubau von mehreren Gesamtschulen) kann je nach Bedeutung und Umfang durch weitere Unterteilung der Produktbereiche bzw. Produktgruppen vorgenommen werden.
3. Im Übrigen sollten gleichartige Maßnahmen nach Möglichkeit im Interesse der Übersichtlichkeit zusammengefasst werden.
4. Die Ansätze für Erträge bzw. Einzahlungen (z.B. zweckgebundene Zuweisungen, Beiträge) sind für das betreffende Vorhaben zweckgebunden zu veranschlagen. Erlöse aus dem Verkauf von Vermögensgegenständen und Kapitalrückflüsse sind dem Produktbereich zuzuordnen, in dem sie entstehen.
5. Ziele sind Aussagen über erreichbare, angestrebte Zustände, die als Ergebnisse von Entscheidungen durch die Realisierung von Produkten bzw. Maßnahmen eintreten sollen. Ziele werden durch drei Bestimmungsgrößen (Zieldimensionen) ausreichend konkretisiert:

- Zielinhalt: konkrete Zielbeschreibung des Charakters bzw. Gegenstandes des Zieles,
- Zielhorizont: bis wann soll das Ziel realisiert werden; üblich ist hier eine Differenzierung in Jahresziele (kurzfristige Ziele) und Mehrjahresziele (mittelfristige oder langfristige Ziele),
- Zielvorschrift: gewünschtes Ausmaß des Zielinhaltes.

Ist eine dieser Bestimmungsgrößen nicht im notwendigen Maße konkretisiert, kann die Steuerungsfunktion der Ziele beeinträchtigt werden. Um die Zielerreichung messbar bzw. kontrollierbar zu machen, werden dafür geeignete Kennzahlen benötigt. Jedes Ziel sollte mindestens mit einer Kennzahl zur Zielerreichung in Beziehung gesetzt werden.

6. An folgenden Produkten werden mögliche Produktziele beispielhaft aufgezeigt.
 - Bei dem Produkt "Betreuung bzw. Förderung von Kindern in Tageseinrichtungen" (s. Nr. 6 und 7 der Hinweise zu § 4 GemHVO) könnten z.B.
 - die Einführung der Mittagsverpflegung bis zum 1. September des Haushaltsjahres,

- die Entwicklung eines Betreuungs- und Förderungskonzepts für die Einrichtung mit Eltern, Personal und anderen interessierten Gruppen bis zum ...,
- die Erhöhung des Angebots an Betreuungsplätzen für Kinder unter drei Jahren um jährlich 10 v. H.,
- die Steigerung der Mindestbesuchszeit der Einrichtung vor dem Schuleintritt von 16 Monaten auf 24 Monate innerhalb der nächsten drei Jahre

Produktziele sein.

- Bei dem Produkt "Förderung von Gewerbe und Industrie" (Produktbereich 15 „Wirtschaft und Tourismus“, Produktgruppe „Wirtschaftsförderung“) könnten z.B.
 - die Entwicklung einer Standortanalyse im Stadtgebiet bis zum 31. Dezember des laufenden Haushaltsjahres,
 - der Ausbau der Kontakte (Bestandspflege) zu ansässigen mittelständischen Unternehmen in den nächsten Jahren,
 - die Steigerung der Vermarktung von kommunalen Gewerbeflächen um jährlich 10 v. H.,
 - die Entwicklung eines Ansiedlungskonzepts für neue Unternehmen in der Region gemeinsam mit zwei Nachbarkommunen in den nächsten 18 Monaten

Produktziele sein.

- Bei dem Produkt "Hilfe für behinderte Menschen" (Produktbereich 05 „Soziale Leistungen“, Produktgruppe „Grundversorgung und Hilfen nach dem Zwölften Buch Sozialgesetzbuch“) könnten
 - die Durchführung von mindestens fünf Präventionsveranstaltungen pro Jahr zur Vorbeugung gegen bestehende Behinderungsrisiken,
 - die Organisation einer gemeindenahen bedarfsgerechten Versorgung bis zum 01. Januar 20..,
 - die Integration von Behinderten in die Gesellschaft durch vierteljährliche von der Gemeinde organisierte Kontakte zwischen Behinderten und Nichtbehinderten,
 - die Erhöhung des Anteils am betreuten Wohnen um insgesamt 15 v. H. in den nächsten beiden Jahren

Produktziele sein.

7. Die Kennzahlen sollen Auskunft über die produktorientierte Zielerreichung geben. Z. B. können als Kennzahlen beim Produkt "Betreuung und Förderung von Kindern in Tageseinrichtungen" genannt werden: Anzahl der Betreuungsplätze für Kinder unter drei Jahren, durchschnittliche tatsächliche Mindestbesuchszeit der Einrichtung vor dem Schuleintritt, die zur Verfügung stehenden pädagogischen Fachkräfte je Gruppe, durchschnittliche Anzahl der Fortbildungsmaßnahmen je pädagogischer Fachkraft im Haushaltsjahr. Außerdem soll der Haushaltsplan Kennzahlen zur Produktmenge enthalten und um Qualitätskennzahlen ergänzt werden.

§ 11 Verpflichtungsermächtigungen

Die Verpflichtungsermächtigungen sind in den Teilfinanzhaushalten maßnahmenbezogen zu veranschlagen. Es ist anzugeben, wie sich die Belastungen voraussichtlich auf die künftigen Jahre verteilen werden. Die Gemeindevertretung kann bestimmen, dass Verpflichtungsermächtigungen für Investitionen unterhalb einer von ihr festzulegenden Wertgrenze zusammengefasst ausgewiesen werden.

Zu § 11: Verpflichtungsermächtigungen

1. Die Festlegung von Wertgrenzen für die Zusammenfassung von Verpflichtungsermächtigungen kann in der Haushaltssatzung oder durch die Ausbringung eines Vermerkes im Haushaltsplan bestimmt werden.
2. Die Inanspruchnahme der Verpflichtungsermächtigungen ist gemäß § 27 Abs. 4 GemHVO zu überwachen.
3. Verpflichtungsermächtigungen sind nicht übertragbar. Die Ermächtigung zur Inanspruchnahme erlischt mit der Bekanntmachung der Haushaltssatzung für das folgende Haushaltsjahr (§ 102 Abs. 3 HGO).
4. Die Veranschlagung von Verpflichtungsermächtigungen ist nur zulässig, wenn für die Maßnahme im Haushaltsjahr rechtliche Verpflichtungen eingegangen werden sollen, Zahlungen daraus aber erst nach dem Ende des Haushaltsjahres fällig werden. Im Haushaltsplan des Jahres, in dem diese Zahlungen geleistet werden, müssen die erforderlichen Ansätze für Auszahlungen veranschlagt sein.

§ 12 Investitionen, Instandhaltungs- und Instandsetzungsmaßnahmen

- (1) Bevor Investitionen von erheblicher Bedeutung beschlossen werden, ist unter mehreren in Betracht kommenden Möglichkeiten durch einen Wirtschaftlichkeitsvergleich, mindestens einen Vergleich der Anschaffungs- oder Herstellungskosten und Folgekosten, die für die Gemeinde wirtschaftlichste Lösung zu ermitteln.**
- (2) Auszahlungen und Verpflichtungsermächtigungen für Baumaßnahmen dürfen erst veranschlagt werden, wenn Pläne, Kostenberechnungen und Erläuterungen vorliegen, aus denen die Art der Ausführung, die Kosten der Maßnahme, des Grunderwerbs und der Einrichtung sowie die voraussichtlichen Jahresraten unter Angabe der Kostenbeteiligung Dritter und ein Bauzeitplan im Einzelnen ersichtlich sind. Den Unterlagen ist eine Schätzung der nach Fertigstellung der Maßnahme entstehenden jährlichen Haushaltsbelastungen beizufügen.**
- (3) Für erhebliche Instandhaltungs-, Instandsetzungsmaßnahmen und vergleichbare Maßnahmen gilt Abs. 1 entsprechend.**
- (4) Ausnahmen von Abs. 2 und 3 sind bei Vorhaben von geringer finanzieller Bedeutung und bei unabweisbaren Instandsetzungen zulässig; jedoch muss mindestens eine Kostenberechnung vorliegen.**

Zu § 12: Investitionen

1. § 12 GemHVO konkretisiert den Haushaltsgrundsatz der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit (§ 92 Abs. 2 HGO). Bei der Ermittlung der wirtschaftlichsten Lösung sind nicht nur die Gesamtkosten (einschließlich Folgekosten), sondern auch der Gesamtnutzen der Maßnahme zu berücksichtigen. Ein Muster für die Berechnung jährlicher Folgekosten ist als Anlage 2 beigelegt. In geeigneten Fällen soll eine Nutzen-Kosten-Untersuchung erstellt werden.
2. Die Veranschlagung von Auszahlungen für Investitionen ist nur zulässig, wenn die Maßnahme auch tatsächlich im Haushaltsjahr durchgeführt oder begonnen werden kann und voraussichtlich Zahlungen zu leisten sein werden.

§ 13 Verfügungsmittel

Im Ergebnishaushalt sind für den Vorsitzenden der Gemeindevertretung in angemessener Höhe Verfügungsmittel zu veranschlagen, für den Gemeindevorstand oder für den Bürgermeister können sie veranschlagt werden. Die Ansätze dürfen nicht überschritten werden, die Mittel sind nicht übertragbar und dürfen nicht für deckungsfähig erklärt werden.

Zu § 13: Verfügungsmittel

1. Verfügungsmittel dürfen nur für dienstliche Zwecke, für die keine zweckbezogenen Aufwendungen veranschlagt sind, vorgesehen werden.
2. Sind für denselben Zweck besondere Mittel veranschlagt, dürfen Verfügungsmittel hierfür nicht herangezogen werden.
3. Für den Vorsitzenden der Gemeindevertretung sind Verfügungsmittel zu veranschlagen, soweit dies erforderlich ist (vgl. § 57 Abs. 5 HGO), für den Gemeindevorstand oder für den Bürgermeister können sie veranschlagt werden.
4. Verfügungsmittel sollen in der Regel insgesamt 0,5 vom Tausend der ordentlichen Erträge der Ergebnisrechnung des letzten Jahresabschlusses nicht überschreiten.

§ 14 Kosten- und Leistungsrechnung

Zur Unterstützung der Verwaltungssteuerung und für die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit und Leistungsfähigkeit bei der Aufgabenerfüllung ist eine Kosten- und Leistungsrechnung zu führen. Deren Ausgestaltung bestimmt die Gemeinde nach ihren örtlichen Bedürfnissen.

Zu § 14: Kosten- und Leistungsrechnung

1. Die Kosten- und Leistungsrechnung ist in allen Produktbereichen der Gemeinde zu führen. Die Ausgestaltung der Kosten- und Leistungsrechnung in den einzelnen Produktbereichen ist von der Gemeinde nach ihren Bedürfnissen zu bestimmen.
2. Bestandteile der Kostenrechnung sind die Kostenartenrechnung, die Kostenstellenrechnung und die Kostenträgerrechnung.
3. Mit der Kosten- und Leistungsrechnung wird eine wirksame Steuerung und Kontrolle des Haushaltsvollzugs und der Haushaltsplanung ermöglicht. Durch die von der Kosten- und Leistungsrechnung zur Verfügung gestellten Informationen wird die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit bei der Aufgabenerfüllung unterstützt. Sie kann zudem als Grundlage für eine umfassende Steuerungsunterstützung (Controlling) genutzt werden.
4. Mit den Ergebnissen der Kosten- und Leistungsrechnung wird transparent, welche Kosten der Gemeinde für die Produkte und Dienstleistungen entstehen. Diese Kostentransparenz ist insbesondere bei der Festlegung von kostendeckenden Gebühren und Entgelten unverzichtbar.

§ 15 Fremde Zahlungsmittel

- (1) **Durchlaufende Zahlungsmittel, insbesondere solche, die von der Gemeinde aufgrund eines Gesetzes unmittelbar für den Haushalt eines anderen öffentlichen Aufgabenträgers eingenommen oder ausgegeben werden, einschließlich der ihr zur Selbstbewirtschaftung zugewiesenen Mittel, sind nicht zu veranschlagen.**
- (2) **Zahlungsmittel, die eine Kasse des zur Übernahme der Kosten endgültig verpflichteten Aufgabenträgers oder die eine andere Kasse, die unmittelbar mit**

dem zur Übernahme der Kosten endgültig verpflichteten Aufgabenträgers abrechnet, an Stelle der Gemeindekasse einnimmt oder ausgibt, sind nicht zu veranschlagen.

Zu § 15: Fremde Zahlungsmittel

1. Die fremden und durchlaufenden Zahlungsmittel betreffen nicht die Haushaltswirtschaft der Gemeinde und sind deshalb nicht im Haushaltsplan als Ertrag oder Aufwand zu veranschlagen (haushaltsunwirksame Vorgänge).
2. Es handelt sich z.B. um finanzwirtschaftliche Vorgänge, die von der Gemeinde im Rahmen der für einen Verband (Zweckverband, Wasser- und Bodenverband), bei dem sie Mitglied ist, übernommenen Geschäftsführung, abgewickelt werden. Auch die Beitreibung der Beiträge zur Tierseuchenkasse, die den Landkreisen und kreisfreien Städten übertragen ist (§ 5 Abs. 9 HAGTierSG), betreffen fremde (durchlaufende) Zahlungsmittel.
3. Führt die Gemeinde einen Betrieb gewerblicher Art (z. B. Hallenbad) in ihrem Haushalt, werden im Falle der Vorsteuerabzugsberechtigung (§ 15 UStG) die auf seine Erträge und Einzahlungen entfallende Umsatzsteuer und die bei den Aufwendungen und Auszahlungen anfallende Vorsteuer im Verwahr- und Vorschussbuch gebucht und zu den Zahlungsterminen mit dem Finanzamt abgerechnet.
4. Die mit der Aufnahme und Rückzahlung von Kassenkrediten verbundenen Zahlungsvorgänge sind keine Erträge und Aufwendungen des Ergebnishaushalts oder Einzahlungen und Auszahlungen des Finanzhaushalts, weil sie lediglich den Bestand der flüssigen Mittel (Kassenbestand) verändern.
5. Die fremde und durchlaufende Zahlungsmittel betreffenden Vorgänge sind in der Finanzrechnung zu dokumentieren (s. Muster 16, Nr. 35 bis 37 und Muster 17, Nr. 19 bis 21). Dafür ist neben den Hauptbüchern für den Ergebnishaushalt und für den Finanzhaushalt ein Hauptbuch für Vorschüsse und Verwahrgelder und andere haushaltsunwirksame Vorgänge zu führen.
6. Am Tag des Jahresabschlusses vorhandene Bestände sind in dem aktiven Bilanzposten 2.4 „Flüssige Mittel“ nachzuweisen und im Anhang zu erläutern.

§ 16 Weitere Vorschriften für Erträge und Aufwendungen

- (1) Abgaben, abgabenähnliche Erträge und allgemeine Zuweisungen, die die Gemeinde zurückzuzahlen hat, sind bei den Erträgen abzusetzen, auch wenn sie sich auf Erträge der Vorjahre beziehen. Dies gilt entsprechend für geleistete Umlagen, die an die Gemeinde zurückgezahlt werden.**
- (2) Die Veranschlagung von Personalaufwendungen richtet sich nach den im Haushaltsjahr voraussichtlich besetzten Stellen. Die für den ersten Monat des Haushaltsjahres vor dessen Beginn zu zahlenden Beträge sind in die Veranschlagung einzubeziehen.**

Zu § 16: Weitere Vorschriften für Erträge und Aufwendungen

Die Rückzahlung von Abgaben ist von den Erträgen abzusetzen, weil es sich dabei nicht um einen Aufwand, sondern um die Korrektur eines Ertrages handelt. Damit wird sichergestellt, dass das tatsächliche Steueraufkommen eines Zeitraumes bei den Berechnungen des Kommunalen Finanzausgleichs berücksichtigt wird. Dabei ist es unerheblich, für welches Jahr die Steuer veranlagt worden ist. Dies stellt eine Ausnahme von den Grundsätzen der Bruttoveranschlagung und der Periodenabgrenzung dar.

§ 17 Erläuterungen

(1) Es sind zu erläutern

1. **Ansätze von Erträgen und Aufwendungen, soweit sie erheblich sind beziehungsweise von den bisherigen Ansätzen des Vorjahres erheblich abweichen,**
2. **neue Investitionsmaßnahmen; erstrecken sie sich über mehrere Jahre, ist bei jeder folgenden Veranschlagung die bisherige Abwicklung darzulegen,**
3. **Notwendigkeit und Höhe der Verpflichtungsermächtigungen,**
4. **Ansätze für Aufwendungen und Auszahlungen zur Erfüllung von Verträgen, die die Gemeinde über ein Jahr hinaus zu erheblichen Zahlungen verpflichten,**
5. **die von den Beamten aus Nebentätigkeiten abzuführenden Beträge,**
6. **Abschreibungen, soweit sie erheblich von den planmäßigen Abschreibungen oder soweit sie von den im Vorjahr angewendeten Abschreibungsmethoden oder –sätzen abweichen,**
7. **Rückstellungen, soweit sie erheblich von den planmäßigen Rückstellungen des Vorjahres oder soweit sie von den im Vorjahr angewendeten Verfahren zur Ermittlung der Rückstellungen abweichen,**
8. **besondere Bestimmungen im Haushaltsplan, zum Beispiel Haushaltsvermerke und**
9. **Ausnahmen nach § 12 Abs. 3.**

(2) Im Übrigen sind die Ansätze, soweit erforderlich, zu erläutern.

Zu § 17: Erläuterungen

1. Mit der Erläuterung der größeren Haushaltsansätze wird die Transparenz des Haushalts verbessert und die Beratung in der Gemeindevertretung und ihren Ausschüssen erleichtert. Auch der Bürger kann sich bei der Einsichtnahme (§ 97 HGO) leichter ein Bild von den Hintergründen eines Haushaltsansatzes machen.
2. Die Erläuterungen sollen möglichst in knapper Form über die Notwendigkeit eines Haushaltsansatzes Auskunft geben.
3. Die aufgrund einer von der Gemeindevertretung festgelegten Wertgrenze zusammengefassten Verpflichtungsermächtigungen für mehrere Investitionsvorhaben sind zu erläutern (vgl. § 11 GemHVO).
4. Bei den Angaben zur Nebentätigkeit sind die datenschutzrechtlichen Anforderungen zu beachten.
5. Haushaltsvermerke sind einschränkende oder erweiternde Bestimmungen zu Ansätzen des Haushaltsplans, insbesondere Vermerke über Deckungsfähigkeit, Übertragbarkeit, Zweckbindung und Sperren.

Dritter Abschnitt

Deckungsgrundsätze

§ 18 Grundsatz der Gesamtdeckung

Soweit in dieser Verordnung nichts anderes bestimmt ist, dienen

1. **die Erträge des Ergebnishaushalts insgesamt zur Deckung der Aufwendungen des Ergebnishaushalts,**
2. **die Einzahlungen des Finanzhaushalts insgesamt zur Deckung der Auszahlungen des Finanzhaushalts.**

§ 19 Zweckbindung

- (1) Erträge, die zu Einzahlungen führen, sind auf die Verwendung für bestimmte Aufwendungen zu beschränken,**
 - 1. wenn die Beschränkung sich aus der Herkunft oder Natur der Erträge ergibt oder**
 - 2. wenn ein sachlicher Zusammenhang dies erfordert und durch die Zweckbindung die Bewirtschaftung der Mittel erleichtert wird.**

Zweckgebundene Mehrerträge dürfen für entsprechende Mehraufwendungen verwendet werden.
- (2) Im Haushaltsplan kann bestimmt werden, dass bestimmte zahlungswirksame Mehrerträge bestimmte Ansätze für Aufwendungen erhöhen oder bestimmte zahlungswirksame Mindererträge bestimmte Ansätze für Aufwendungen vermindern. Ausgenommen hiervon sind zahlungswirksame Mehrerträge aus Steuern in Höhe des nicht zur Deckung überplanmäßiger Umlageverpflichtungen gebundenen Betrags und zahlungswirksame Mehrerträge aus allgemeinen Zuweisungen und Umlagen.**
- (3) Mehraufwendungen nach Abs. 1 und 2 gelten nicht als überplanmäßige Aufwendungen.**
- (4) Abs. 1 bis 3 gelten für Einzahlungen und Auszahlungen entsprechend.**

Zu § 19: Zweckbindung

1. Die Zweckbindung von Erträgen bzw. Einzahlungen ist eine Ausnahme vom Grundsatz der Gesamtdeckung (§ 18) und bedarf eines Vermerks im Haushaltsplan. Sie ist auf zahlungswirksame Erträge beschränkt. Die Voraussetzungen für eine Zweckbindung sind bei staatlichen Investitionshilfen (z.B. nach dem FAG), Spenden, Benutzungsgebühren und Beiträgen nach BauGB und KAG gegeben.
2. Die zweckentsprechende Verwendung dieser Mittel ist in der Regel gegenüber der bewilligenden Stelle nachzuweisen.
3. Zweckgebundene Mehrerträge dürfen für entsprechende Mehraufwendungen verwendet werden; sie gelten nicht als überplanmäßige Aufwendungen (§ 100 HGO), die eine Zustimmung der Gemeindevertretung oder des Gemeindevorstandes erfordern würden (unechte Deckungsfähigkeit).
4. In geeigneten Fällen kann die unechte Deckungsfähigkeit durch Haushaltsvermerk zugelassen werden. Davon ausgenommen sind Erträge aus Steuern, allgemeinen Zuweisungen und allgemeinen Umlagen. Bei der Gewerbesteuer kann jedoch zugelassen werden, dass Mehrerträge zu entsprechenden Mehraufwendungen bei der Gewerbesteuerumlage berechtigen.

§ 20 Deckungsfähigkeit

- (1) Die Ansätze der in einem Budget veranschlagten zahlungswirksamen Aufwendungen sind gegenseitig deckungsfähig, wenn im Haushaltsplan nichts anderes bestimmt ist.**
- (2) Die Ansätze für zahlungswirksame Aufwendungen, die in einem Budget veranschlagt sind, können mit Ansätzen für zahlungswirksame Aufwendungen eines anderen Budgets für gegenseitig oder einseitig deckungsfähig erklärt werden, wenn ein sachlicher Zusammenhang besteht. Dies gilt für zahlungsunwirksame Aufwendungen entsprechend.**
- (3) Abs. 1 und 2 gelten für die veranschlagten Auszahlungen und Verpflichtungsermächtigungen für Investitionen entsprechend.**

- (4) Die Ansätze für Mittel für Fraktionen (§ 36a Abs. 4 der Hessischen Gemeindeordnung) sowie die Ansätze für Verfügungsmittel (§ 13) dürfen nicht für deckungsfähig erklärt werden.**
- (5) Zahlungswirksame Aufwendungen eines Budgets können zu Gunsten von Investitionsauszahlungen des Budgets für einseitig deckungsfähig erklärt werden.**
- (6) Bei der Deckungsfähigkeit können die deckungsberechtigten Ansätze zu Lasten der deckungspflichtigen Ansätze erhöht werden.**

Zu § 20: Deckungsfähigkeit

- 1. Die Deckungsfähigkeit kraft Verordnungsregelung gilt innerhalb eines Budgets (Teilhaushalt) und kann von der Gemeindevertretung durch Haushaltsvermerk eingeschränkt bzw. ausgeschlossen werden.
- 2. Die Deckungsfähigkeit nach § 20 Abs. 2 und 3 GemHVO wird durch Vermerk im Haushaltsplan zugelassen.
- 3. Die mit der Zweckbindung von Erträgen bzw. Einzahlungen verbundene unechte Deckungsfähigkeit (§ 19 Abs. 1 Satz 2) darf nicht dazu führen, dass zweckgebundene Mehrerträge oder zweckgebundene Mehreinzahlungen durch die Zulassung der echten Deckungsfähigkeit zweckwidrig verwendet werden.
- 4. Im Hinblick auf die Regelung in § 10 Abs. 2 letzter Halbsatz ist die Deckungsfähigkeit eine Ausnahme vom Grundsatz der betraglichen Bindung.

§ 21 Übertragbarkeit

- (1) Die Ansätze für Aufwendungen eines Budgets können ganz oder teilweise für übertragbar erklärt werden. Sie bleiben längstens bis zum Ende des zweiten auf die Veranschlagung folgenden Jahres verfügbar.**
- (2) Die Ansätze für Auszahlungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen bleiben bis zur Fälligkeit der letzten Zahlung für ihren Zweck verfügbar, bei Baumaßnahmen und Beschaffungen längstens jedoch zwei Jahre nach Schluss des Haushaltsjahres, in dem der Bau oder der Gegenstand in seinen wesentlichen Teilen benutzt werden kann. Werden diese Maßnahmen im Haushaltsjahr nicht begonnen, bleiben die Ansätze für Auszahlungen bis zum Ende des zweiten dem Haushaltsjahr folgenden Jahres verfügbar.**
- (3) Abs. 1 und 2 gelten entsprechend für überplanmäßige und außerplanmäßige Aufwendungen und Auszahlungen, wenn sie nach § 100 der Hessischen Gemeindeordnung genehmigt und bis zum Ende des Haushaltsjahres in Anspruch genommen, jedoch noch nicht geleistet worden sind.**
- (4) Abs. 1 gilt für die Ansätze für die Fraktionsmittel nach § 36a Abs. 4 der Hessischen Gemeindeordnung entsprechend. Scheidet eine Fraktion aus der Gemeindevertretung aus, verbleiben die nicht verwendeten und die übertragenen Mittel im Haushalt; sie gelten als eingespart.**
- (5) Die Ansätze für Verfügungsmittel (§ 13) sind nicht übertragbar.**

Zu § 21: Übertragbarkeit

- 1. Die Regelung der Übertragbarkeit in § 21 bezieht sich auf Ansätze für Aufwendungen und Auszahlungen. Die Übertragbarkeit der Kreditermächtigungen ist in § 103 Abs. 3 HGO geregelt. Für Verpflichtungsermächtigungen gilt § 102 Abs. 3 HGO.
- 2. Die Übertragbarkeit nach § 21 Abs. 1 wird durch Haushaltsvermerk angeordnet. Die Ansätze für Auszahlungen für Investitionen und -förderungsmaßnahmen sind kraft Verordnungsregelung übertragbar (§ 21 Abs. 2).

3. Die Regelung in § 21 Abs. 3 GemHVO erfasst die Fälle, in denen nach § 100 HGO überplanmäßige oder außerplanmäßige Ermächtigungen bewilligt worden sind, Aufträge vergeben, aber noch keine Zahlungen geleistet wurden.

Vierter Abschnitt

Liquiditätssicherung, Rücklagen

§ 22 Liquiditätssicherung

- (1) Die flüssigen Mittel müssen für ihren Zweck rechtzeitig verfügbar sein. Solange sie nicht für Auszahlungen benötigt werden, sind sie sicher und Ertrag bringend anzulegen.**
- (2) Die vorübergehende Verwendung flüssiger Mittel aus angesammelten zweckgebundenen Rücklagen, Sonderrücklagen, Sonderposten für den Gebührenaussgleich und Rückstellungen für andere Zwecke ist im Anhang zum Jahresabschluss darzustellen.**

Zu § 22: Liquiditätssicherung

1. Die Sicherstellung der stetigen Zahlungsfähigkeit erfordert eine sachgerechte Liquiditätsplanung. Die Anlage von Zahlungsmittelbeständen in Aktien, Investmentanteilen und ähnlichen Anlageformen ist wegen der möglichen Kursverluste nicht zulässig. Bei festverzinslichen Wertpapieren soll deren Laufzeit mit der Anlagefrist möglichst übereinstimmen. Die Sicherheit der Geldanlage hat Vorrang vor der Höhe des Ertrages. Das Risiko der Anlage muss in einem angemessenen Verhältnis zum Ertrag stehen.
2. Bausparguthaben sollten nur für Investitionen im Zusammenhang mit Kreditaufnahmen (§ 103 HGO) angelegt werden, wenn der Effektivzinssatz unter Berücksichtigung aller Kosten für die Gemeinde wirtschaftlich ist. § 108 Abs. 2 Satz 2 HGO ist zu beachten.
3. Vorhandene flüssige Mittel nach Abs. 2 dürfen vorübergehend für andere Zwecke verwendet werden, wenn dies für die Gemeinde wirtschaftlich ist. Die Inanspruchnahme ist im Anhang zum Jahresabschluss (§ 112 Abs. 4 Nr. 1 HGO) zu erläutern.

§ 23 Rücklagen

- (1) Die Gemeinde hat eine Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses und eine Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses zu bilden. Weitere Rücklagen (Sonderrücklagen) sind zulässig.**
- (2) Für Sondervermögen nach § 115 Abs. 1 Nr. 2 der Hessischen Gemeindeordnung ist eine Sonderrücklage zu bilden.**

Zu § 23: Rücklagen

1. Auf die Begriffsbestimmung in § 58 Nr. 28 GemHVO wird hingewiesen. Soweit Rücklagen in Form flüssiger Mittel vorhanden sind, sind sie entsprechend dem Grundgedanken der Zusammenfassung aller Finanzreserven zu verwalten.
2. Sonderrücklagen, zu deren Bildung keine rechtliche Verpflichtung besteht, dürfen nur gebildet werden, wenn der Ergebnishaushalt insgesamt keinen Fehlbetrag ausweist.
3. Die Ausgleichsfunktion der Rücklagen ergibt sich aus §§ 24 und 25 GemHVO.
4. Sonderrücklagen sind für rechtlich unselbstständige örtliche Stiftungen, die von der Gemeinde verwaltet werden, zu bilden (§ 115 Abs. 1 Nr. 2 HGO).
5. Nach dem HVersRücklG ist die Gemeinde verpflichtet, für Pensionszahlungen Vorsorge zu treffen. Diese Mittel sind dazu bestimmt, ab dem Jahr 2018 Zahlungen zur Erfüllung von Pensionsverpflichtungen zu finanzieren. Sie stellen deshalb kein Eigenkapital, son-

dem Fremdkapital dar und sind auf der Passivseite der Bilanz unter dem Posten „3.1 Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen“ als „davon-Vermerk“ anzugeben. In Höhe des sich nach dem HVersRücklG ergebenden Betrages müssen flüssige Mittel (Aktivposten 2.4) oder Finanzanlagen (Aktivposten 1.3) vorhanden sein. Sie können vorübergehend zur Verbesserung der Liquidität eingesetzt werden.

Fünfter Abschnitt

Haushaltsausgleich und Ausgleich von Jahresfehlbeträgen

§ 24 Haushaltsausgleich

- (1) Übersteigt der Gesamtbetrag der ordentlichen Erträge und der Zins- und sonstigen Finanzerträge den Gesamtbetrag der ordentlichen Aufwendungen und der Zins- und sonstigen Finanzaufwendungen, ist der Unterschiedsbetrag im Haushaltsplan als Überschuss auszuweisen und bei der Aufstellung des Jahresabschlusses der aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses des Ergebnishaushalts gebildeten Rücklage zuzuführen, soweit er nicht zum Ausgleich des außerordentlichen Ergebnisses des Haushaltsjahres benötigt wird.**
- (2) Übersteigt der Gesamtbetrag der ordentlichen Aufwendungen und der Zins- und sonstigen Finanzaufwendungen den Gesamtbetrag der ordentlichen Erträge und der Zins- und sonstigen Finanzerträge darf der Unterschiedsbetrag im Haushaltsplan als Fehlbedarf und bei der Aufstellung des Jahresabschlusses als Fehlbetrag ausgewiesen werden, sofern bei den Aufwendungen alle Einsparungsmöglichkeiten genutzt und alle Ertragsmöglichkeiten ausgeschöpft worden sind. Wenn diese Voraussetzungen erfüllt sind, darf bei der Aufstellung des Jahresabschlusses vor dem Abschluss der Bücher der Fehlbetrag mit Mitteln aus der aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses des Ergebnishaushalts gebildeten Rücklage ausgeglichen werden.**
- (3) Ist ein Ausgleich des ordentlichen Ergebnisses nach Abs. 2 nicht möglich, dürfen Mittel aus dem außerordentlichen Ergebnis des Ergebnishaushalts und der aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses der Vorjahre gebildeten Rücklage bei der Aufstellung des Jahresabschlusses zum Ausgleich verwendet werden, soweit diese Mittel nicht für die Finanzierung von unabweisbaren Investitionen oder zur vordringlichen außerordentlichen Tilgung von Krediten benötigt werden.**
- (4) Ist ein Ausgleich des Ergebnishaushalts nach Abs. 2 nicht möglich, ist ein Haushaltssicherungskonzept aufzustellen (§ 92 Abs. 5 der Hessischen Gemeindeordnung). Im Haushaltssicherungskonzept sind die Ursachen für den nicht ausgeglichenen Ergebnishaushalt zu beschreiben. Es muss verbindliche Festlegungen enthalten über das Konsolidierungsziel, die dafür notwendigen Maßnahmen und den angestrebten Zeitraum, in dem der Ausgleich des Ergebnishaushalts erreicht werden soll.**

Zu § 24: Haushaltsausgleich

1. Ein regelmäßig ausgeglichener Haushalt rechtfertigt die Annahme, dass die erforderliche finanzielle Leistungsfähigkeit für die stetige Aufgabenerfüllung durch die Gemeinde gegeben ist.
2. Die Regelung zum Haushaltsausgleich stellt auf das ordentliche Ergebnis des Ergebnishaushalts bzw. der Ergebnisrechnung ab. Die Gemeinde ist verpflichtet, den Haushalt nicht nur zum Zeitpunkt seiner Aufstellung, sondern auch im Rahmen des Haushaltsvollzugs bis zum Jahresabschluss auszugleichen.
3. Aus § 24 Abs. 2 und 3 GemHVO ergibt sich eine Reihenfolge der Maßnahmen, mit denen der Haushaltsausgleich erreicht werden kann: Reduzierung der Aufwendungen,

Ausschöpfung der Ertragsmöglichkeiten, Einsatz von Mitteln der aus Überschüssen des ordentlichen und außerordentlichen Ergebnisses gebildeten Rücklagen. Als letzte Maßnahme ist die Verwendung von Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses nicht ausgeschlossen; vorher müssen aber alle möglichen strukturellen Veränderungen des Haushalts realisiert worden sein. Die Aufsichtsbehörden sind aufgefordert im Rahmen der Haushaltsgenehmigungsverfahren zu prüfen, ob diese Voraussetzung erfüllt wird.

4. Kann ein Haushaltsausgleich nach § 24 Abs. 2 GemHVO nicht erreicht werden, ist ein Haushaltssicherungskonzept aufzustellen (§ 92 Abs. 4 HGO¹⁴). Es ist Anlage zum Haushaltsplan (§ 1 Abs. 4 Nr. 2 GemHVO).
5. Die Zuführung eines Überschusses an die Rücklage sowie die Entnahme aus einer Rücklage zum Ausgleich des Haushalts bedarf keiner Veranschlagung im Haushalt. Die bei der Aufstellung des Jahresabschlusses abzuwickelnden Vorgänge sind zwangsläufige Folge der rechtlichen Vorgaben (§ 24 Abs. 1 bis 3); dafür ist auch kein Beschluss eines Gemeindeorgans erforderlich.

§ 25 Ausgleich von Fehlbeträgen des Jahresabschlusses

- (1) Ein Jahresfehlbetrag beim ordentlichen Ergebnis soll unverzüglich durch Überschüsse des ordentlichen Ergebnisses folgender Haushaltsjahre ausgeglichen werden.**
- (2) Ist ein Ausgleich nach Abs. 1 nicht oder nur teilweise möglich, darf der verbleibende Fehlbetrag aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses folgender Haushaltsjahre ausgeglichen werden, soweit diese Mittel nicht für die Finanzierung von unabweisbaren Investitionen oder zur vordringlichen außerordentlichen Tilgung von Krediten benötigt werden.**
- (3) Ist ein Ausgleich nach Abs. 1 und 2 nicht oder nur zum Teil möglich, so ist der Fehlbetrag auf neue Rechnung vorzutragen.**
- (4) Ein Fehlbetrag beim außerordentlichen Ergebnis soll innerhalb von fünf Jahren ausgeglichen werden.**
- (5) Steht für den Ausgleich von Fehlbeträgen kein Eigenkapital zur Verfügung, ist in der Vermögensrechnung (Bilanz) auf der Aktivseite der Posten „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ auszuweisen.**

Zu § 25: Ausgleich von Fehlbeträgen des Jahresabschlusses

1. In der doppelischen Haushaltssystematik werden Fehlbeträge abgeschlossener Haushaltsjahre in der passiven Bilanzposition „Ergebnisvortrag“ zusammengefasst. Sie werden durch Überschüsse folgender Haushaltsjahre ausgeglichen, oder durch die Inanspruchnahme von Rücklagen. Der Vorgang „Ausgleich Fehlbetrag“ ist kein Aufwand, der im Ergebnishaushalt zu veranschlagen wäre.
2. Ein Fehlbetrag beim ordentlichen Ergebnis soll unverzüglich, d. h. möglichst schon im Rahmen des Haushaltsvollzugs des Folgejahres ausgeglichen werden. Bei der Aufstellung eines Nachtragshaushalts für das folgende Jahr sollte die Erwirtschaftung eines Überschusses im ordentlichen Ergebnis angestrebt werden, damit der Fehlbetrag des Vorjahres ausgeglichen werden kann.
3. Zum Ausgleich eines Fehlbetrags im ordentlichen Ergebnis dürfen in den folgenden Haushaltsjahren Überschüsse des außerordentlichen Ergebnisses eingesetzt werden, wenn sie nicht für die Finanzierung von unabweisbaren Investitionen oder zur vordringlichen Tilgung von Krediten benötigt werden. Die Hinweise Nr. 3 zu § 24 gelten entsprechend.

¹⁴ Jetzt: § 92 Abs. 5 HGO

4. Auch ein Fehlbetrag im außerordentlichen Ergebnis soll so schnell wie möglich ausgeglichen werden. *Ist der Ausgleich eines Fehlbetrages innerhalb von fünf Jahren nicht möglich gewesen, kann er mit dem Eigenkapital verrechnet werden.*¹⁵
5. Eine systematische Darstellung des Ausgleichs von Fehlbeträgen ist als Anlage 3 beigelegt.

Sechster Abschnitt

Weitere Vorschriften für die Haushaltswirtschaft

§ 26 Überwachung der Erträge und Forderungen

Die Gemeinde hat sicherzustellen, dass die ihr zustehenden Erträge vollständig erfasst und die Forderungen rechtzeitig eingezogen werden.

Zu § 26: Überwachung der Erträge und Forderungen

1. Die rechtzeitige Geltendmachung der Forderungen bzw. die rechtzeitige Einziehung der Erträge setzt voraus, dass die Ansprüche (z.B. Steuern, Beiträge, Investitionszuweisungen, Nutzungsentgelte) vollständig erfasst, rechtzeitig in das System der Buchhaltung eingegeben und rechtzeitig vor der Fälligkeit bei den Zahlungspflichtigen angefordert werden.
2. Die Gemeinde hat durch geeignete Maßnahmen sicherzustellen, dass die ihr zustehenden Erträge und Einzahlungen rechtzeitig eingehen. Dazu gehören z.B. eine zeitnahe Buchung der Forderungen und die Einrichtung eines wirkungsvollen Mahnwesens. Dadurch wird die erforderliche Liquiditätsplanung unterstützt.

§ 27 Bewirtschaftung und Überwachung der Aufwendungen und Auszahlungen

- (1) **Die Haushaltsansätze sind so zu bewirtschaften, dass sie für die im Haushaltsjahr anfallenden Aufwendungen und Auszahlungen ausreichen. Sie dürfen erst dann in Anspruch genommen werden, wenn die Aufgabenerfüllung es erfordert.**
- (2) **Über Ansätze für Auszahlungen für Investitionen des Finanzhaushalts und der Teilfinanzhaushalte darf nur verfügt werden, soweit die Deckungsmittel rechtzeitig bereitgestellt werden können. Dabei darf die Finanzierung anderer, bereits begonnener Maßnahmen nicht beeinträchtigt werden.**
- (3) **Die Inanspruchnahme der Haushaltsansätze sowie der bewilligten über- und außerplanmäßigen Aufwendungen und Auszahlungen ist zu überwachen. Die noch zur Verfügung stehenden Mittel müssen stets zu erkennen sein.**
- (4) **Abs. 1 und 3 gelten für die Inanspruchnahme von Verpflichtungsermächtigungen entsprechend.**

Zu § 27: Bewirtschaftung und Überwachung der Aufwendungen und Auszahlungen

1. Eine Inanspruchnahme der Haushaltsansätze im Sinne des § 27 Abs. 1 GemHVO sowie der nach § 100 HGO bewilligten überplanmäßigen und außerplanmäßigen Aufwendungen und Auszahlungen liegt bereits bei der Ausschreibung von Leistungen, bei der Erteilung von Aufträgen und bei sonstigen Maßnahmen, die Zahlungsverpflichtungen der Gemeinde begründen, vor.

¹⁵ Überholt durch Art. 1 Nr. 6 der Verordnung zur Änderung der Gemeindehaushaltsverordnung und der Gemeindekassenverordnung GVBl. 2016 S. 254. § 25 GemHVO in der am 30. Dezember 2016 geltenden Fassung ist letztmalig auf den Jahresabschluss zum 31. Dezember 2015 anzuwenden, vgl. Art. 1 Nr. 16 der Änderungsverordnung.

2. Vor Beginn einer Investitionsmaßnahme ist sicherzustellen, dass die Finanzierung anderer, bereits begonnener Maßnahmen nicht beeinträchtigt wird.
3. Ob die rechtzeitige Bereitstellung der Deckungsmittel für die Auszahlungen als gesichert angesehen werden kann, ist von der Herkunft der Mittel abhängig. Die Gemeinde muss bei vorsichtiger Abwägung aller in Betracht kommender Umstände damit rechnen können, dass die erforderlichen Mittel bei Bedarf verfügbar sind. Zuweisungen, Zuschüsse, Investitionsbeiträge und Kredite können in der Regel als gesichert angesehen werden, wenn verbindliche Bescheide, Vereinbarungen bzw. Zusagen sowie erforderliche aufsichtsbehördliche Genehmigungen vorliegen.
4. Die Überwachung der Inanspruchnahme der Haushaltsansätze ist auf geeignete Weise sicherzustellen. Dadurch soll eine Überschreitung der Haushaltsansätze vermieden werden. Die erteilten, aber noch nicht erfüllten Aufträge und die Durchführung sonstiger Maßnahmen, die Zahlungsverpflichtungen der Gemeinde begründen, sind bei der Überwachung einzubeziehen.
5. Die vertraglichen und gesetzlichen Zahlungsfristen, insbesondere die 30-Tage-Frist gemäß § 286 Abs. 3 BGB, sind zu beachten. Zusätzliche Kosten wegen verspäteter Zahlung (z.B. Verzugszinsen) sind zu vermeiden.
6. Die Inanspruchnahme der Ansätze von Verpflichtungsermächtigungen ist ebenfalls zu überwachen. Ermächtigungen zum Eingehen von Verpflichtungen dürfen zwar außerplanmäßig und überplanmäßig bewilligt werden (§ 102 Abs. 5 i. V. m. § 100 HGO), der in der Haushaltssatzung festgesetzte Gesamtbetrag der Verpflichtungsermächtigungen darf aber nicht überschritten werden.

§ 28 Berichtspflicht

- (1) Die Gemeindevertretung ist mehrmals jährlich über den Stand des Haushaltsvollzugs zu unterrichten. Die sich aus dem Finanzstatusbericht ergebende Bewertung der Gemeinde ist in die Berichtspflicht einzubeziehen.**
- (2) Die Gemeindevertretung ist unverzüglich zu unterrichten, wenn sich abzeichnet, dass**
 - 1. sich das geplante Ergebnis des Ergebnishaushalts oder des Finanzhaushalts wesentlich verschlechtert oder**
 - 2. sich die Gesamtauszahlungen einer Maßnahme des Finanzhaushalts wesentlich erhöhen werden.**

Zu § 28: Berichtspflicht

1. Regelmäßige Berichte über den Ablauf der Haushaltswirtschaft im Berichtszeitraum sind für die Steuerung und Kontrolle des Haushaltsvollzugs durch die Gemeindevertretung unverzichtbar. In den Berichten ist auch darzustellen, inwieweit die Produkt-, Leistungs- und sonstigen Ziele (§ 4 Abs. 2 letzter Satz GemHVO) erreicht werden.
2. Die Anzahl der jährlichen Berichte ist von den örtlichen Verhältnissen abhängig. Der Gemeindevorstand hat der Gemeindevertretung mindestens zweimal im Haushaltsjahr einen Bericht vorzulegen. Die Berichte sind so zeitgerecht vorzulegen, dass die Gemeindevertretung noch Maßnahmen mit finanziellen Auswirkungen auf das laufende Haushaltsjahr beschließen kann und in diesem Haushaltsjahr auch die beabsichtigten Wirkungen entfalten können.
3. Das Berichtswesen soll eine Gefährdung des Haushaltsausgleichs im Haushaltsvollzug entsprechend § 28 Abs. 2 Nr. 1 und 2 GemHVO rechtzeitig erkennen lassen.

§ 29 Vergabe von Aufträgen

Es sind die mit Verwaltungsvorschriften der für das öffentliche Auftragswesen, der für kommunale Angelegenheiten und der für Finanzen zuständigen Ministerinnen und Minister bekannt gegebenen Vergabegrundsätze anzuwenden.

Zu § 29: Vergabe von Aufträgen

1. Bei der Vergabe öffentlicher Aufträge gelten unmittelbar grundsätzlich die Regelungen des Gesetzes gegen Wettbewerbsbeschränkungen (GWB – Viertes Teil) in der jeweils geltenden Fassung, sofern im Einzelfall die EU-Schwellenwerte ohne Umsatzsteuer erreicht oder überschritten werden. Die Schwellenwerte ergeben sich aus § 100 Abs. 1 GWB i.V.m. § 2 Abs. 1 der Verordnung über die Vergabe öffentlicher Aufträge.
2. Bei der Vergabe von Aufträgen, die den Schwellenwert von 10.000 Euro (ohne Umsatzsteuer) übersteigen, den EU-Schwellenwert aber nicht erreichen, gelten die Vorschriften des Hessischen Vergabe- und Tariftreuegesetzes (HVTG) in der jeweiligen Fassung.
3. Die mit Bekanntmachung nach § 29 Abs. 2 GemHVO eingeführten Vergabe- und Vertragsordnungen bleiben unberührt, soweit deren Vorschriften dem HVTG nicht widersprechen.
4. Bezüglich der Freigrenzen für öffentliche Aufträge wird auf § 15 Abs. 1 und § 10 Abs. 5 Hessisches Vergabe- und Tariftreuegesetz vom 19. Dezember 2014 (GVBl. S. 354) in Verbindung mit dem Gemeinsamen Runderlass über das öffentliche Auftragswesen vom 1. November 2007 (StAnz. S. 2386), zuletzt geändert durch Gemeinsamen Runderlass vom 7. November 2014 (StAnz. S. 1007) hingewiesen¹⁶.
5. Bei der Bewilligung von Zuweisungen macht das Land die Beachtung des Vergaberechts zur Bedingung (Vorl. VV zu § 44 LHO).

§ 30 Stundung, Niederschlagung und Erlass

- (1) Ansprüche können ganz oder teilweise gestundet werden, wenn ihre Einziehung bei Fälligkeit eine erhebliche Härte für den Schuldner bedeuten würde und der Anspruch durch die Stundung nicht gefährdet wird. Gestundete Beträge sind in der Regel angemessen zu verzinsen.**
- (2) Ansprüche dürfen niedergeschlagen werden, wenn feststeht, dass die Einziehung keinen Erfolg haben wird, oder wenn die Kosten der Einziehung außer Verhältnis zur Höhe des Anspruchs stehen.**
- (3) Ansprüche dürfen ganz oder zum Teil erlassen werden, wenn ihre Einziehung nach Lage des einzelnen Falles für den Schuldner eine besondere Härte bedeuten würde. Das Gleiche gilt für die Rückzahlung oder Anrechnung von geleisteten Beträgen.**
- (4) Besondere gesetzliche Vorschriften über Stundung, Niederschlagung und Erlass von Ansprüchen der Gemeinde bleiben unberührt.**

Zu § 30: Stundung, Niederschlagung und Erlass

1. Auf die Begriffsbestimmungen in § 58 Nr. 13, 23 und 31 GemHVO wird hingewiesen. Die Gründe für Stundung, Niederschlagung und Erlass sind in geeigneter Weise aktenkundig zu machen.
2. Stundungen sollten grundsätzlich unter dem Vorbehalt des jederzeitigen Widerrufs ausgesprochen werden, weil nicht ausgeschlossen werden kann, dass während der Stundungsfrist Tatsachen bekannt werden, die die Forderung als gefährdet erscheinen lassen.

¹⁶ Vgl. Gemeinsamer Runderlass vom 7. November 2016 (StAnz. S.1513).

3. Die Stundung von höheren Forderungen wird in der Regel nur gegen Sicherheitsleistungen (z.B. Hinterlegung von Wertpapieren, Verpfändung beweglicher Sachen, Bürgschaft unter dem Verzicht auf die Einrede der Vorausklage) gewährt. Der Stundungszeitraum sollte ein Jahr nicht überschreiten.
4. Die gestundeten Beträge sind grundsätzlich zu verzinsen. Als angemessen kann ein Zinssatz von drei Prozentpunkten über dem jeweiligen Basiszins (§ 247 BGB) der Europäischen Zentralbank (EZB) angesehen werden. Der aktuelle Basiszins wird u. a. von der Bundesbank unter der Internetadresse www.bundesbank.de veröffentlicht. Der am Ersten des Monats geltende Basiszins sollte zur Berechnung des Zinssatzes für jeden Zinstag dieses Monats zugrunde gelegt werden.
5. Der Zinssatz kann im Einzelfall herabgesetzt werden. Dies kann insbesondere in Betracht kommen, wenn die Stundungszinsen die Zahlungsschwierigkeiten des Schuldners verschärfen würden. Von der Erhebung von Stundungszinsen kann abgesehen werden, wenn der Schuldner in seiner wirtschaftlichen Lage schwer geschädigt ist oder sich die Stundungszinsen auf weniger als zehn Euro belaufen würden.
6. Durch die Niederschlagung erlischt der Anspruch nicht, die weitere Rechtsverfolgung wird daher nicht grundsätzlich ausgeschlossen. Eine Mitteilung der Niederschlagung an den Schuldner ist nicht erforderlich.
7. Eine befristete Niederschlagung kommt in Betracht, wenn die Einziehung vorübergehend keinen Erfolg haben wird. Die Beträge sind in einer besonderen Kontrolle (z.B. Niederschlagungsüberwachungsliste) zu verfolgen. Die Niederschlagungsüberwachungsliste kann auch im Buchhaltungssystem geführt werden. Eine unbefristete Niederschlagung ist zulässig, wenn
 - a) die Einziehung nachweislich dauernd ohne Erfolg bleiben wird (z. B. mehrmalige erfolglose Vollstreckungsversuche, Tod des Zahlungspflichtigen ohne haftenden Erben) oder
 - b) die Kosten der Einziehung im Verhältnis zum Anspruch zu hoch wären.
8. Der Erlass ist der Verzicht auf einen fälligen Anspruch. Die Gemeinde hat vor dem Erlass zu prüfen, ob eine Aufrechnungsmöglichkeit in Betracht kommt. § 16 Abs. 1 Satz 2 GemKVO ist zu beachten.
9. Eine besondere Härte ist regelmäßig anzunehmen, wenn sich der Schuldner in einer unverschuldeten wirtschaftlichen Notlage befindet und zu befürchten ist, dass die Weiterverfolgung des Anspruchs zu einer Existenzgefährdung führen würde.
10. Den Gemeinden wird empfohlen, nähere Einzelheiten über Voraussetzungen, Zuständigkeiten und Verfahren bei Stundung, Niederschlagung und Erlass von Ansprüchen unter Beachtung von weiteren gesetzlichen Regelungen (z.B. §§ 9, 51, 66, 77 HGO) in einer Dienstanweisung oder Satzung zu regeln. Dabei kann sich die Gemeinde an der entsprechenden Regelung des Landes orientieren (vgl. Erlasse MdF vom 20. August 1998 - StAnz. S. 2964 - und vom 10. Dezember 2008 - StAnz. 2009 S. 22 -).
11. § 30 GemHVO ist nicht auf kommunale Abgaben anwendbar. Für sie gelten die Vorschriften der Abgabenordnung unmittelbar oder in Fällen des KAG die dort in § 4 genannten Vorschriften der Abgabenordnung.
12. Bei der haushaltsmäßigen Behandlung von Stundungen, Niederschlagungen und Erlassen gilt das strenge Niederstwertprinzip gemäß § 43 Abs. 4 GemHVO. Spätestens bei den Jahresabschlussarbeiten sind zweifelhafte Forderungen im Wert zu berichtigen und uneinbringliche Forderungen sofort abzuschreiben (auszubuchen). Bei einer Stundung bleibt die Forderung grundsätzlich in voller Höhe bestehen, lediglich die Fälligkeit der Forderung wird verändert. Bei befristet niedergeschlagenen Forderungen sind Wertberichtigungen in der geschätzten Ausfallhöhe vorzunehmen, eine Ausbuchung ist zulässig, soweit die Forderungen in einem Nebenbuch oder einer Nebenbuchhaltung (Niederschlagungsüberwachungsliste) weiter überwacht werden. Unbefristet niedergeschlagene

Forderungen sind in voller Höhe abzuschreiben (auszubuchen). Die Forderung erlischt durch den Erlass endgültig; bei teilweisem Erlass in Höhe des Betrages, um den die Forderung herabgesetzt wird. Daher sind erlassene Forderungen abzuschreiben (auszubuchen). Der Verzicht auf die Geltendmachung eines Anspruches kommt einem Erlass gleich. Spätestens im Jahresabschluss müssen Wertberichtigungen und Abschreibungen auf Forderungen ggf. bereits vor dem formellen Vollzug dieser Verfahren (Niederschlagung und Erlass) gebucht werden.

§ 31 Kleinbeträge

Die Gemeinde kann davon absehen, Ansprüche von weniger als zehn Euro geltend zu machen, es sei denn, dass die Einziehung aus grundsätzlichen Erwägungen geboten ist oder weitergehende gesetzliche Vorschriften gelten oder andere gesetzliche Vorschriften entgegenstehen. Mit juristischen Personen des öffentlichen Rechts kann im Falle der Gegenseitigkeit etwas anderes vereinbart werden.

Zu § 31: Kleinbeträge

Für die Grundsteuern und die Gewerbesteuer gilt die Kleinbetragsregelung des § 156 AO i. V. m. der auf seiner Grundlage erlassenen Kleinbetragsverordnung in der jeweils geltenden Fassung. Für kommunale Abgaben gilt die Kleinbetragsregelung des § 6 KAG.

Siebenter Abschnitt

Buchführung und Inventar

§ 32 Zweck der Buchführung, Buchführungspflicht

(1) Die Buchführung hat

- 1. die Aufstellung des Jahresabschlusses und die Durchführung des Planvergleichs zu ermöglichen,**
- 2. die Überprüfung des Umgangs mit öffentlichen Mitteln im Hinblick auf Rechtmäßigkeit, Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit zu ermöglichen und**
- 3. Informationen für den Haushaltsvollzug und für die künftige Haushaltsplanung bereitzustellen.**

(2) Die Gemeinde ist zur Erfüllung der in Abs. 1 genannten Zwecke verpflichtet, Bücher in der Form der doppelten Buchführung zu führen, in denen

- 1. alle Vorgänge, die zu einer Änderung der Höhe oder der Zusammensetzung des Vermögens, der aktiven Rechnungsabgrenzungsposten, der Rückstellungen und Schulden sowie der passiven Rechnungsabgrenzungsposten führen, insbesondere Aufwendungen und Erträge sowie Auszahlungen und Einzahlungen,**
- 2. die Lage ihres Vermögens und**
- 3. die sonstigen, nicht das Vermögen der Gemeinde berührenden wirtschaftlichen Vorgänge, insbesondere durchlaufende Zahlungsmittel,**

nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung aufgezeichnet werden. Die Buchführung muss so beschaffen sein, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die wirtschaftliche Lage der Gemeinde vermitteln kann. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung nachvollziehen lassen.

Zu § 32: Zweck der Buchführung, Buchführungspflicht

1. Die Pflicht zur Buchführung ist in § 32 Abs. 2 GemHVO bestimmt. In Bezug auf die Betriebe gewerblicher Art hat die Gemeinde das BMF-Schreiben vom 3. Januar 2013 (BStBl. I S. 59) zu beachten.
2. Die Buchführung muss alle wirtschaftlichen Vorgänge (Geschäftsvorfälle), die sich im Haushaltsjahr ereignen, systematisch, lückenlos und ordnungsmäßig in Zahlenwerten festhalten und dokumentieren. Durch die Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle wird eine Darstellung des Vermögens, der Schulden, des Ergebnisses und der Zahlungsströme ermöglicht. Die Buchführung nach den Grundsätzen der GemHVO ermöglicht die Durchführung eines Plan-/Ist-Vergleichs. Ihre Daten sind außerdem die Grundlage für die Kosten- und Leistungsrechnung.
3. Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) haben sich vor allem aus der Rechtsprechung, der Wissenschaft und der Praxis entwickelt. Sie bilden die allgemeine Grundlage für die handelsrechtliche Bilanzierung und sind von den Gemeinden sinngemäß anzuwenden, soweit die kommunalrechtlichen Vorschriften nichts anderes bestimmen.

§ 33 Buchführung

- (1) Die Bücher und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen können auf Datenträgern (DV-Buchführung) oder in visuell lesbarer Form geführt werden, soweit diese Formen der Buchführung einschließlich des dabei angewandten Verfahrens den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen. Der Bürgermeister bestimmt, in welcher Form die Bücher geführt werden.
- (2) Die Eintragungen in den Büchern und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen müssen vollständig, richtig, zeitgerecht, geordnet und nachprüfbar vorgenommen werden. Die Bedeutung von verwendeten Abkürzungen, Buchstaben, Symbolen oder Ziffern muss im Einzelfall eindeutig festgelegt sein. Bei visuell lesbarer Buchführung sind die Eintragungen urkundenecht vorzunehmen.
- (3) Eine Eintragung oder eine Aufzeichnung darf nicht in einer Weise verändert werden, dass der ursprüngliche Inhalt nicht mehr feststellbar ist. Auch solche Veränderungen dürfen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit es ungewiss lässt, ob sie ursprünglich oder erst später gemacht worden sind.
- (4) Der Buchführung ist ein Kontenplan zugrunde zu legen. Der Kontenplan ist aus dem verbindlichen Kommunalen Verwaltungskontenrahmen zu entwickeln; er kann bei Bedarf ergänzt werden. Die eingerichteten Konten sind in einem Verzeichnis aufzuführen.
- (5) Bei einer Buchführung mit automatisierter Datenverarbeitung (DV-Buchführung) muss unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme sichergestellt werden, dass
 1. fachlich geprüfte Programme verwendet werden; sie müssen dokumentiert und von der vom Bürgermeister bestimmten Stelle freigegeben sein; dies gilt für Vorverfahren entsprechend, soweit daraus Daten in das DV-Buchführungssystem übernommen werden oder sich diese Daten auf den Jahresabschluss auswirken,
 2. in das automatisierte Verfahren nicht unbefugt eingegriffen werden kann,
 3. die gespeicherten Daten nicht verloren gehen und nicht unbefugt verändert werden können,
 4. die Buchungen bis zum Ablauf der Aufbewahrungsfristen der Bücher jederzeit in angemessener Frist ausgedruckt werden können; § 37 Abs. 3 bleibt unberührt,

5. die Unterlagen, die für den Nachweis der ordnungsgemäßen maschinellen Abwicklung der Buchungsvorgänge erforderlich sind, einschließlich der Dokumentation der verwendeten Programme und eines Verzeichnisses über den Aufbau der Datensätze bis zum Ablauf der Aufbewahrungsfrist der Bücher verfügbar sind und jederzeit in angemessener Frist lesbar gemacht werden können,
 6. auf die Daten für Zwecke der örtlichen und überörtlichen Prüfung mit Geräten der DV-Technik zugegriffen werden kann,
 7. Berichtigungen der Bücher protokolliert und die Protokolle wie Belege aufbewahrt werden.
- (6) Der Bürgermeister regelt das Nähere über die Sicherung des Buchungsverfahrens. Dabei ist auf eine ausreichende Trennung der Tätigkeitsbereiche der Verwaltung von automatisierten Verfahren, der fachlichen Sachbearbeitung und der Erledigung der Kassenaufgaben zu achten. Die Bücher sind durch geeignete Maßnahmen gegen Verlust, Wegnahme und Veränderungen zu schützen.

Zu § 33: Buchführung

1. Der Kontenplan der Gemeinde ist aus dem Kommunalen Verwaltungskontenrahmen (KVKR) - Muster 13 zur GemHVO zu entwickeln. Die Gemeinden haben innerhalb dieser Vorgaben einen Gestaltungsspielraum.
2. Werden für die Buchführung DV-Systeme eingesetzt, können sinngemäß angewendet werden,
 - a) die Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GOBD), BMFSchreiben vom 14. November 2014 (BStBl. I S. 1450),
 - b) die Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen, BMF-Schreiben vom 16. Juli 2001 (BStBl. I S. 410), geändert mit BMF-Schreiben vom 14. September 2012 (BStBl. I S. 980).
3. Bei der Regelung von Einzelheiten über die Sicherung des Buchungsverfahrens (z.B. in einer Dienstanweisung) hat der Bürgermeister darauf zu achten, dass die Tätigkeitsbereiche der Verwaltung von automatisierten Verfahren, der fachlichen Sachbearbeitung und der Erledigung von Kassenaufgaben ausreichend voneinander getrennt werden.

§ 34 Bücher, Belege

- (1) Die Buchungen sind nach zeitlicher Ordnung im Journal und nach sachlicher Ordnung im Hauptbuch vorzunehmen. Zum Hauptbuch können Nebenbücher geführt werden. Die Ergebnisse der Nebenbücher sind laufend in das Hauptbuch zu übernehmen. Der Bürgermeister bestimmt, welche weiteren Bücher geführt werden.
- (2) Die Buchung im Journal umfasst mindestens
 - a. eine eindeutige Belegnummer,
 - b. den Buchungstag,
 - c. einen Hinweis, der die Verbindung mit der Buchung im Hauptbuch herstellt,
 - d. den Betrag.
- (3) Das Hauptbuch enthält die für die Aufstellung der Ergebnisrechnung, der Finanzrechnung und der Vermögensrechnung erforderlichen Sachkonten.
- (4) Buchungen müssen durch Unterlagen, aus denen sich der Grund der Buchung ergibt (begründende Unterlagen), belegt sein. Die Buchungsbelege müssen

Hinweise enthalten, die eine Verbindung zu den Eintragungen in den Büchern herstellen.

Zu § 34: Bücher, Belege

1. Die buchungspflichtigen Geschäftsvorfälle müssen richtig, vollständig und zeitgerecht erfasst sein; ihre Entstehung und Abwicklung muss nachvollziehbar sein. Die Geschäftsvorfälle sind so zeitgerecht zu buchen, dass sie geordnet darstellbar sind und eine ständige Einsicht in die Vermögens-, Ergebnis- und Finanzlage gewährleistet ist. Der Nachweis der zeitnahen Buchung erfordert im Journal die Angabe des Datums, an dem der Geschäftsvorfall zum ersten Mal in das Buchhaltungssystem eingegeben (Erfassungsdatum) und die Angabe des Datums, an welchem der Beleg ausgestellt (Belegdatum) wurde. Mit der Erfassung des Buchungsdatums wird ein Geschäftsvorfall der Rechnungsperiode zugeordnet, in der er wirtschaftlich entstanden ist. Das Buchungsdatum ist deshalb zur Periodenabgrenzung erforderlich.
2. Die Buchungen müssen einzeln und geordnet nach Konten dargestellt sein und jederzeit lesbar gemacht werden können.
3. Für jede Buchung muss ein Beleg (körperlich oder digital gespeichert) vorhanden sein. Der Beleg kann aufgrund externer Beziehungen (z.B. Eingangsrechnung) oder aufgrund interner Geschäftsvorfälle (z.B. Buchung der Personalabrechnung) entstanden sein. Er muss den Anforderungen des Zweiten Abschnitts der GemKVO entsprechen.

§ 35 Inventar, Inventur

- (1) Die Gemeinde hat für die Aufstellung der Eröffnungsbilanz und danach für den Schluss eines jeden Haushaltsjahres ihre Grundstücke, ihre Forderungen und Schulden, den Betrag ihres baren Geldes sowie ihre sonstigen Vermögensgegenstände genau zu verzeichnen und dabei den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände und Schulden anzugeben (Inventar). Körperliche Vermögensgegenstände sind durch eine körperliche Bestandsaufnahme zu erfassen, soweit in dieser Verordnung nichts anderes bestimmt ist. Das Inventar ist innerhalb der einem ordnungsmäßigen Geschäftsgang entsprechenden Zeit aufzustellen.**
- (2) Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens sowie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe können, wenn sie regelmäßig ersetzt werden und ihr Gesamtwert für die Gemeinde von nachrangiger Bedeutung ist, mit einer gleich bleibenden Menge und einem gleich bleibenden Wert angesetzt werden, sofern ihr Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt. Jedoch ist in der Regel alle drei Jahre eine körperliche Bestandsaufnahme durchzuführen.**
- (3) Gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens sowie andere gleichartige, annähernd gleichwertige oder regelmäßig gemeinsam genutzte bewegliche Vermögensgegenstände und Schulden können jeweils zu einer Gruppe zusammengefasst und mit dem gewogenen Durchschnittswert angesetzt werden.**

Zu § 35: Inventar, Inventur

1. Das wirtschaftliche Eigentum (§ 39 Abgabenordnung) ist maßgeblich für die Zuordnung von Vermögensgegenständen und Schulden zum Inventar der Gemeinde.
2. Die Inventur muss den Grundsätzen ordnungsmäßiger Inventarisierung entsprechen. Zur Gewährleistung einer ordnungsmäßigen Inventur ist eine Inventuranweisung erforderlich.
3. Die Inventur und ihre Ergebnisse sind zu dokumentieren. Eine DV-gestützte Aufstellung des Inventars ist ausreichend; sie muss den Anforderungen der GOB und GOBS genügen (vgl. auch Nr. 2 der Hinweise zu § 33).

4. Nicht bei allen Vermögensgegenständen und Schulden ist eine körperliche Bestandsaufnahme möglich bzw. erforderlich. Deshalb ist auch die Buchinventur zulässig. Diese Inventurmethode ist insbesondere bei physisch nicht erfassbaren Vermögensgegenständen und Schulden (z.B. DV-Software) anwendbar.

§ 36 Inventurvereinfachungen

- (1) Bei der Aufstellung des Inventars darf der Bestand der Vermögensgegenstände nach Art, Menge und Wert auch mit Hilfe anerkannter mathematisch-statistischer Methoden aufgrund von Stichproben ermittelt werden. Das Verfahren muss den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen. Der Aussagewert des auf diese Weise aufgestellten Inventars muss dem Aussagewert eines aufgrund einer körperlichen Bestandsaufnahme aufgestellten Inventars gleichkommen.**
- (2) Bei der Aufstellung des Inventars für den Schluss eines Haushaltsjahres bedarf es einer körperlichen Bestandsaufnahme der Vermögensgegenstände für diesen Zeitpunkt nicht, soweit durch Anwendung eines den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden anderen Verfahrens gesichert ist, dass der Bestand der Vermögensgegenstände nach Art, Menge und Wert auch ohne die körperliche Bestandsaufnahme für diesen Zeitpunkt festgestellt werden kann.**
- (3) In dem Inventar für den Schluss eines Haushaltsjahres brauchen Vermögensgegenstände nicht verzeichnet zu werden, wenn**
 - 1. die Gemeinde ihren Bestand aufgrund einer körperlichen Bestandsaufnahme oder aufgrund eines nach Abs. 2 zulässigen anderen Verfahrens nach Art, Menge und Wert in einem besonderen Inventar verzeichnet hat, das für einen Tag innerhalb der letzten drei Monate vor oder der ersten beiden Monate nach dem Schluss des Haushaltsjahres aufgestellt ist, und**
 - 2. aufgrund des besonderen Inventars durch Anwendung eines den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden Fortschreibungs- oder Rückrechnungsverfahrens gesichert ist, dass der am Schluss des Haushaltsjahres vorhandene Bestand der Vermögensgegenstände für diesen Zeitpunkt ordnungsgemäß bewertet werden kann.**
- (4) Auf eine Erfassung der abnutzbaren, beweglichen Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, deren Anschaffungs- und Herstellungskosten im Einzelnen wertmäßig den Betrag von 410 Euro ohne Umsatzsteuer nicht überschreiten, kann verzichtet werden.**
- (5) Sofern Vorratsbestände von Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen, Waren sowie unfertige und fertige Erzeugnisse bereits aus Lagern abgegeben worden sind, gelten sie als verbraucht.**

Zu § 36: Inventurvereinfachungen

1. Bei der Inventur von Grundstücken ist ein Nachweis durch Grundbuchauszüge nicht erforderlich.
2. Die Bestände des Anlagevermögens können durch Fortschreibung, d.h. durch die Einzelerfassung sämtlicher Zu- und Abgänge nach Art, Menge und Wert, nachgewiesen werden. Auf eine jährliche körperliche Bestandsaufnahme bei den Vermögensgegenständen des Anlagevermögens kann verzichtet werden, wenn eine ordnungsmäßige buchmäßige Erfassung im Rahmen einer Anlagenbuchhaltung sichergestellt ist. Diese Voraussetzung gilt als erfüllt, sofern diese Fortschreibung nachweislich zuverlässig ist und sich aus dem Betriebsablauf zwangsläufig eine ständige Überwachung der wesentlichen Teile dieses Vermögensbereiches ergibt.

3. Die Buchbestände der Anlagenbuchhaltung sind regelmäßig, z.B. in einem drei- bis fünfjährigen Rhythmus, mit den tatsächlich vorhandenen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens abzustimmen.
4. Bei Vorräten muss eine körperliche Bestandsaufnahme nur bei größeren Lagerbeständen mit einem Wert über 10.000 Euro (ohne Umsatzsteuer) je Lager vorgenommen werden. Soweit Heizöl oder vergleichbare Güter unmittelbar am Verbrauchsort gelagert werden, kann auf eine Inventur dieser Vorräte verzichtet werden. Sie gelten dann als verbraucht.
5. Vermögensgegenstände, die nach § 41 Abs. 5 Satz 2 GemHVO zu einem Sammelposten zusammen gefasst werden, müssen nicht inventarisiert werden.

§ 37 Aufbewahrung von Unterlagen, Aufbewahrungsfristen

- (1) Die Bücher und Belege sind sicher aufzubewahren. Soweit begründende Unterlagen nicht den Kassenanordnungen beigelegt sind, obliegt ihre Aufbewahrung den anordnenden Stellen.**
- (2) Der Jahresabschluss ist in ausgedruckter Form dauernd aufzubewahren. Die Bücher und Inventare sind zehn Jahre, die Belege sechs Jahre aufzubewahren. Ergeben sich Zahlungsgrund und Zahlungspflichtige oder Empfangsberechtigte nicht aus den Büchern, sind die Belege so lange wie die Bücher aufzubewahren. Gutschriften, Lastschriften und die Kontoauszüge der Kreditinstitute sind wie Belege aufzubewahren. Die Fristen beginnen am 1. Januar des der Beschlussfassung über den Jahresabschluss (§ 114 Abs. 1 der Hessischen Gemeindeordnung) folgenden Haushaltsjahres.**
- (3) Nach Ablauf von drei Jahren seit Beginn der Aufbewahrungsfrist können die Bücher, Inventare und Belege auf Bild- oder Datenträgern aufbewahrt werden, wenn sichergestellt ist, dass der Inhalt der Bild- oder Datenträger mit den Originalen übereinstimmt und jederzeit lesbar gemacht werden kann. Die Bild- oder Datenträger sind nach Abs. 1 und 2 anstelle der Originale aufzubewahren. Der Bürgermeister kann zulassen, dass der Inhalt von Büchern und Belegen vor Ablauf der in Satz 1 genannten Frist auf Bild- oder Datenträger übernommen wird, wenn sichergestellt ist, dass die Daten innerhalb der Frist jederzeit in ausgedruckter Form lesbar gemacht werden können. Bei Betrieben gewerblicher Art ist § 147 der Abgabenordnung zuletzt geändert durch Gesetz vom 26. Juli 2016 (BGBl. I S. 1824), zu beachten.**
- (4) Werden automatisierte Verfahren, in denen Bücher und Belege gespeichert sind, geändert oder durch andere Verfahren ersetzt, muss die maschinelle Auswertung der gespeicherten Daten innerhalb der Aufbewahrungsfristen auch mit den geänderten oder neuen Verfahren oder durch ein anderes System gewährleistet sein.**

Zu § 37: Aufbewahrung von Unterlagen, Aufbewahrungsfristen

1. Die Abschlüsse nach § 112 HGO, die Bücher und die Belege sowie die dazu ergangenen Anweisungen und Organisationsregelungen sind geordnet aufzubewahren.
2. Die Archivierung ist so zu gewährleisten, dass die Belege, Buchungen und Dokumentationsunterlagen jederzeit innerhalb einer angemessenen Frist vorgelegt bzw. lesbar gemacht werden können.
3. Die Buchungsbelege sowie die begründenden Unterlagen müssen so aufbewahrt werden, dass sie originalgetreu bildlich wiedergegeben werden können. Auf Nr. 3 der Hinweise zu § 33 GemHVO wird verwiesen.
4. Die Eröffnungsbilanz, die Jahresabschlüsse und die Gesamtabchlüsse sind dauernd im Original und in ausgedruckter Form aufzubewahren.

5. Bei Änderungen des DV-Verfahrens oder bei Einführung eines anderen DV-Verfahrens ist von der Gemeinde sicherzustellen, dass während der Aufbewahrungsfristen die gespeicherten Daten verarbeitet werden können.

Achter Abschnitt

Ansatz und Bewertung des Vermögens und der Schulden

§ 38 Vollständigkeit der Ansätze, Verrechnungs- und Bilanzierungsverbote

- (1) In der Vermögensrechnung (Bilanz) sind das Anlagevermögen und das Umlaufvermögen, das Eigenkapital, die Sonderposten, die Rückstellungen, die Schulden sowie die Rechnungsabgrenzungsposten vollständig auszuweisen.**
- (2) Posten der Aktivseite dürfen nicht mit Posten der Passivseite, Aufwendungen nicht mit Erträgen, Einzahlungen nicht mit Auszahlungen, Grundstücksrechte nicht mit Grundstückslasten verrechnet werden.**
- (3) Für immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die nicht entgeltlich erworben wurden, darf ein Aktivposten nicht angesetzt werden.**
- (4) Von der Gemeinde gewährte Investitionszuweisungen, –zuschüsse und Investitionsbeiträge sind als immaterielle Vermögensgegenstände, empfangene Investitionszuweisungen, –zuschüsse und Investitionsbeiträge als Sonderposten in der Vermögensrechnung (Bilanz) auszuweisen und nach Maßgabe der Erfüllung der Verpflichtung aus dem Zuwendungsverhältnis zeitbezogen aufzulösen. Können empfangene pauschale Investitionszuweisungen und –zuschüsse nicht maßnahmenbezogen zugeordnet werden, darf der Sonderposten jährlich mit einem Zehntel des Ursprungsbetrags aufgelöst werden.**

Zu § 38: Vollständigkeit der Ansätze, Verrechnungs- und Bilanzierungsverbote

1. Der Grundsatz der Vollständigkeit erfordert, dass in der Anlagenbuchhaltung die vollständig abbeschriebenen aber noch genutzten Vermögensgegenstände mengenmäßig nachgewiesen werden. Auf den Ansatz eines Erinnerungswerts (z.B. 1 Euro) kann verzichtet werden.
2. Von der Gemeinde geleistete Zuweisungen und Zuschüsse für Investitionen sind zu aktivieren, wenn sie an einen bestimmten Zweck gebunden und unter dem Vorbehalt der Rückforderung geleistet werden. Ausnahmen sind bei Investitionsförderungsmaßnahmen von untergeordneter Bedeutung zulässig; dazu kann die Gemeinde eine Wertgrenze bestimmen.
3. Empfangene Investitionszuweisungen, -zuschüsse und -beiträge sind als Sonderposten zu passivieren und zeitbezogen aufzulösen. Sind diese Mittel ausschließlich dazu bestimmt, die Auszahlungen zu decken, die von der Gemeinde selbst zu tragen sind, sind die Auflösungserträge nicht dem Fachprodukt, sondern dem Produktbereich „Allgemeine Finanzwirtschaft“ zuzuordnen. Dies gilt z.B. für Investitionszuweisungen des Landes nach § 33 FAG¹⁷ und in den Fällen, in denen die Bewilligungsstelle dies ausdrücklich bestimmt hat.
Der Auflösungszeitraum muss mit dem Abschreibungszeitraum des Vermögensgegenstandes übereinstimmen. Die Auflösung beginnt unabhängig davon, in welchem Jahr die Investitionszuweisung, der Investitionszuschuss oder der Investitionsbeitrag bei der Gemeinde tatsächlich eingegangen ist.
4. Wird eine empfangene pauschale Investitionszuweisung bzw. ein Investitionszuschuss oder ein Teil davon einzelnen Vermögensgegenständen zugeordnet, so sollte der Auf-

¹⁷ Jetzt § 48 FAG.

lösungszeitraum nach der Nutzungsdauer des entsprechenden Vermögensgegenstandes bemessen werden; im Übrigen kann die Gemeinde einen durchschnittlichen Auflösungszeitraum bestimmen.

5. Beim Ansatz und der Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden, die öffentlichen Einrichtungen der Gemeinde zugeordnet sind, für deren Inanspruchnahme Benutzungsgebühren erhoben werden, sind etwaige spezialgesetzliche Regelungen (z. B. Gesetz über kommunale Abgaben) vorrangig. Die sich danach ergebenden Wertansätze können in den Haushalt und den Jahresabschluss übernommen werden; eine zusätzliche Bewertung nach haushaltsrechtlichen Vorschriften ist nicht erforderlich (vgl. Gesetzesbegründung zu § 108 HGO - LT-Drs. 16/2463, S. 52 -).

§ 39 Rückstellungen

(1) Rückstellungen sind zu bilden für folgende ungewisse Verbindlichkeiten und unbestimmte Aufwendungen:

1. die Pensionsverpflichtungen aufgrund von beamtenrechtlichen oder vertraglichen Ansprüchen nach Maßgabe des § 41 Abs.6,
2. die Beihilfeverpflichtungen gegenüber Versorgungsempfängern sowie Beamten und Arbeitnehmern für die Zeit nach dem Ausscheiden aus dem aktiven Dienst beziehungsweise Arbeitsverhältnis,
3. die Bezüge- und Entgeltzahlungen für Zeiten der Freistellung von der Arbeit im Rahmen von Altersteilzeitarbeit und ähnlichen Maßnahmen,
4. im Haushaltsjahr unterlassene Aufwendungen für die Instandhaltung von Gegenständen des Sachanlagevermögens, die im folgenden Haushaltsjahr nachgeholt werden sollen,
5. die Rekultivierung und Nachsorge von Abfalldeponien,
6. die Sanierung von Altlasten,
7. unbestimmte Aufwendungen in künftigen Haushaltsjahren bei Umlagen nach dem Finanzausgleichsgesetz vom 23. Juli 2015 (GVBl. S. 298), geändert durch Gesetz vom 25. November 2015 (GVBl. S. 414) aufgrund von ungewöhnlich hohen Steuereinnahmen des Haushaltsjahres, die in die Berechnung der Umlagegrundlage einbezogen werden,
8. drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährleistungen und anhängigen Gerichtsverfahren und
9. drohende Verluste aus schwebenden Geschäften.

(2) Für andere als die in Abs. 1 genannten ungewissen Verbindlichkeiten und unbestimmten Aufwendungen können Rückstellungen gebildet werden; insbesondere für

1. Urlaubsansprüche und geleistete Überstunden,
2. die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen,
3. die Erstellung und Prüfung von Eröffnungsbilanzen und Jahresabschlüssen.

(3) Rückstellungen dürfen nur aufgelöst werden, soweit der Grund für ihre Bildung entfallen ist.

Zu § 39: Rückstellungen

1. Für die in § 39 Abs. 1 GemHVO genannten Sachverhalte, die bezüglich ihres Eintretens bzw. ihrer Höhe nach zum Abschlussstichtag noch nicht völlig sicher sind und bei denen

eine Inanspruchnahme wahrscheinlich ist, müssen Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten und für unbestimmte Aufwendungen gebildet werden (vgl. § 58 Nr. 29 GemHVO). Für die in § 39 Abs. 2 GemHVO genannten Verbindlichkeiten können Rückstellungen gebildet werden. Die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme ist aufgrund objektiver und erkennbarer Tatsachen zu beurteilen. Rückstellungen gelten als Fremdkapital, weil sie für Verbindlichkeiten gebildet werden, die erst in der Zukunft zu Zahlungen führen, die das Gemeindevermögen vermindern.

2. Mit der Bildung einer Rückstellung wird eine zu diesem Zeitpunkt noch ungewisse Verbindlichkeit der Rechnungsperiode zugeordnet, in der sie rechtlich bzw. wirtschaftlich verursacht wurde. Wurden Rückstellungen in unzureichender Höhe gebildet, so ist bei der Inanspruchnahme der übersteigende Betrag in der Kontengruppe 79 „Außerordentlicher Aufwand“ (Hauptkonto 797 „Periodenfremde Aufwendungen“) zu erfassen. Ist die gebildete Rückstellung größer als die Auszahlung, so ist der Differenzbetrag grundsätzlich im Hauptkonto 538 „Erträge aus der Herabsetzung und Auflösung von Rückstellungen (außer Instandhaltungsrückstellungen)“ zu buchen. Im Falle der Auflösung von Instandhaltungsrückstellungen ist der Ertrag in der Kontengruppe 59 „Außerordentliche Erträge“ (Hauptkonto 598 „Periodenfremde Erträge“) zu erfassen.
3. Die Pensionsrückstellungen sind von der Gemeinde zu bilanzieren, weil sich der Versorgungsanspruch des Beamten gegen den Dienstherrn (Gemeinde) richtet. Die Gemeinde kann ihre Versorgungsverpflichtung nicht auf Dritte, z.B. eine Beamtenversorgungskasse, übertragen. Die Mitgliedschaft in einer Versorgungskasse entbindet die Gemeinde nicht von der Verpflichtung, Pensionsrückstellungen zu bilanzieren.

Die an die Versorgungskasse zu zahlende Umlage ist Aufwand des Ergebnishaushalts und finanziert die aktuellen Versorgungsleistungen. Enthält die von der Gemeinde zu zahlende Umlage Anteile zur Finanzierung künftiger Versorgungslasten, ist dies bei der Bemessung der Zuführung an die Pensionsrückstellungen zu berücksichtigen. Der Umlage stehen Erträge aus der Auflösung von Pensionsrückstellungen, die erstmals in der Eröffnungsbilanz für diese Pensionszahlungen gebildet worden sind gegenüber, so dass der Ergebnishaushalt im Allgemeinen nicht belastet wird. Die jährlichen Zuführungen an die Pensionsrückstellungen entsprechen den in diesem Haushaltsjahr entstandenen Versorgungsansprüchen der im aktiven Dienst stehenden Beamten und sind im Ergebnishaushalt als Aufwand zu veranschlagen.

4. Pensionsrückstellungen sind personenbezogen zu bilden. Es bleibt den Gemeinden überlassen, durch wen sie die erforderlichen qualifizierten finanzmathematischen Berechnungen vornehmen lassen. Die hessischen kommunalen Versorgungskassen bieten den Gemeinden an, die Berechnungen vorzunehmen. Ist der nach § 41 Abs. 6 GemHVO anzuwendende Rechnungszinsfuß (6 v.H.) höher als der von der Deutschen Bundesbank bekanntgegebene Abzinsungszinssatz nach § 253 Abs. 2 HGB, sind die sich daraus ergebenden höheren Rückstellungswerte im Anhang zum Jahresabschluss anzugeben.
5. Die Versorgungslasten für einen Beamten werden bei bundes- oder länderübergreifenden Dienstherrnwechseln nach Maßgabe des Versorgungslastenteilungs-Staatsvertrages i.V. mit dem Gesetz zum Versorgungslastenteilungs-Staatsvertrages vom 17. September 2010 (GVBl. I S. 286) verteilt. Dies gilt nach § 83 HBeamtVG auch bei landesinternen Dienstherrnwechseln.
6. In die Versorgungslastenteilung werden ab 1. März 2014 auch Dienstherrnwechsel von Wahlbeamtinnen und Wahlbeamten (Amtseintritt ab 1. März 2014) einbezogen.
7. Die Versorgungslastenteilung erfolgt durch Zahlung einer Abfindung, die nach den Regelungen des Staatsvertrages zu berechnen ist. Empfängt die Gemeinde die Abfindung unmittelbar, ist sie im Ergebnishaushalt als außerordentlicher Ertrag zu behandeln und ihre Zuführung an die Pensionsrückstellungen als außerordentlicher Aufwand zu behandeln. Zahlt die Gemeinde die Abfindung unmittelbar, ist sie im Ergebnishaushalt als außeror-

dentlicher Aufwand zu behandeln. Die für den Beamten gebildete Pensionsrückstellung und Beihilferückstellung sind aufzulösen und als außerordentlicher Ertrag zu behandeln.

8. Bei einer Personalgestellung bzw. der Überlassung von Beamten und Arbeitnehmern einer Gemeinde an Eigenbetriebe, Beteiligungen und Dritte sollen die Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen bei der Gemeinde gebildet werden, weil sich der Versorgungsanspruch gegen die Gemeinde als Dienstherr richtet. Dies sollte bei der Bemessung des Entgeltes für die Personalgestellung berücksichtigt werden. Bei Eigenbetrieben können die Pensionsrückstellungen für die Beamten auch in deren Bilanz passiviert werden. Eine mehrfache Passivierung derselben Pensionsverpflichtung ist nicht zulässig. Vorrangige steuerrechtliche Vorschriften bleiben unberührt.
9. Rückstellungen für Altersteilzeit sind nur für genehmigte Anträge zu bilden. Das BMF-Schreiben vom 28. März 2007 (BStBl. I S. 297), geändert durch BMF-Schreiben vom 11. März 2008 (BStBl. I S. 496), kann sinngemäß angewandt werden.
10. Für Beihilfen und andere fortgeltende Ansprüche von Personen sind für die Zeit nach dem Ausscheiden aus dem aktiven Dienst Rückstellungen zu bilden (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofes vom 30. Januar 2002, I R 71/00; BStBl II 2003, S. 279). Bei der Bemessung der Beihilferückstellungen können berücksichtigt werden:
 - a) die bei vergleichbaren Berechnungen angenommene Lebenserwartung,
 - b) der Durchschnitt der tatsächlichen Beihilfeaufwendungen in den vorangegangenen 3 Haushaltsjahren,
 - c) die Beiträge, die von der Versicherungswirtschaft für entsprechende Versicherungen verlangt werden.
11. Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen sind zu bilden, wenn die konkrete Absicht besteht, die Maßnahme im folgenden Haushaltsjahr durchzuführen.
12. Für ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen des Finanzausgleichs sind Rückstellungen zu bilden, wenn ungewöhnlich hohe Steuererträge des laufenden Jahres aufgrund der Systematik des Finanzausgleichs in folgenden Jahren zu ungewöhnlich hohen Umlagezahlungen führen. § 16 Abs. 1 GemHVO bleibt unberührt.
13. Sobald die Inanspruchnahme aus einer übernommenen Bürgschaft wahrscheinlich aber noch nicht sicher ist, hat die Gemeinde eine Rückstellung zu bilden. Ist die Inanspruchnahme sicher, hat die Gemeinde eine Verbindlichkeit zu bilden, wenn die Fälligkeit nach dem Stichtag des Jahresabschlusses liegt.
14. Zu den in § 39 Abs. 1 Nr. 9 GemHVO angesprochenen schwebenden Geschäften gehören z. B. Vereinbarungen über Derivate.
15. Bei der Bildung von Rückstellungen ist in geeigneten Fällen die Gruppenbewertung zulässig (z.B. für Urlaub oder Überstunden je Laufbahn- oder Entgeltgruppe).
16. Ist der Grund für die Rückstellung entfallen, so ist die Rückstellung aufzulösen und grundsätzlich im Hauptkonto 538 „Erträge aus der Herabsetzung und Auflösung von Rückstellungen (außer Instandhaltungsrückstellungen)“ zu buchen. Im Falle der Auflösung von Instandhaltungsrückstellungen ist der Ertrag in der Kontengruppe 59 „Außerordentliche Erträge“ (Hauptkonto 598 „Periodenfremde Erträge“) zu erfassen.

§ 40 Allgemeine Bewertungsgrundsätze

Bei der Bewertung der Vermögensgegenstände und Schulden gelten folgende Grundsätze:

1. Die Wertansätze in der Eröffnungsbilanz des Haushaltsjahres müssen mit denen der Schlussbilanz des Vorjahres übereinstimmen.

2. Die Vermögensgegenstände, Rückstellungen und Schulden sind zum Abschlussstichtag einzeln zu bewerten.
3. Es ist vorsichtig zu bewerten; vorhersehbare Risiken und Verluste, die bis zum Abschlussstichtag entstanden sind, sind zu berücksichtigen, selbst wenn diese erst zwischen dem Abschlussstichtag und dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses bekannt geworden sind; Risiken und Verluste, für deren Verwirklichung im Hinblick auf die besonderen Verhältnisse der öffentlichen Haushaltswirtschaft nur eine geringe Wahrscheinlichkeit spricht, bleiben außer Betracht; Gewinne sind nur zu berücksichtigen, wenn sie am Abschlussstichtag realisiert sind.
4. Aufwendungen und Erträge des Haushaltsjahres sind unabhängig von den Zeitpunkten der entsprechenden Zahlungen im Jahresabschluss zu berücksichtigen.
5. Die auf den vorhergehenden Jahresabschluss angewandten Bewertungsmethoden sollen beibehalten werden.

Zu § 40: Allgemeine Bewertungsgrundsätze

1. Dem Imparitätsprinzip folgend müssen vorhersehbare Risiken und noch nicht realisierte Verluste ausgewiesen werden. Nach dem Realisationsprinzip dürfen Gewinne im Jahresabschluss generell nur in der Höhe ausgewiesen werden, in der ein rechtlicher Anspruch besteht und durchsetzbar ist.
2. Ein Wechsel der angewandten Ansatz- und Bewertungsmethoden ist nur in Ausnahmefällen zulässig und im Anhang zum Jahresabschluss zu erläutern.
3. Da ein Insolvenzverfahren über das Vermögen der Gemeinde unzulässig ist (§ 146 HGO), wird bei der Bewertung von Vermögensgegenständen zum Bilanzstichtag von der Fortführung des Geschäftsbetriebes (Verwaltungshandeln) ausgegangen. Als obere Wertgrenze zum Bilanzstichtag gelten die fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder entsprechende Erfahrungswerte gemäß § 59 Abs. 2 GemHVO.
4. Bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts kann die dauerhafte Fortführung des Geschäftsbetriebes vorausgesetzt werden.

§ 41 Wertansätze der Vermögensgegenstände und Schulden

- (1) Vermögensgegenstände sind höchstens mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen nach § 43 anzusetzen; Verbindlichkeiten sind zu ihrem Rückzahlungsbetrag und Rückstellungen nur in Höhe des Betrags anzusetzen, der nach vernünftiger Beurteilung notwendig ist.
- (2) Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. Minderungen des Anschaffungspreises sind abzusetzen.
- (3) Herstellungskosten sind die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstands, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. Dazu gehören die Materialkosten, die Fertigungskosten und die Sonderkosten der Fertigung. Bei der Berechnung der Herstellungskosten dürfen auch angemessene Teile der notwendigen Materialgemeinkosten, der notwendigen Fertigungsgemeinkosten und des Wertverzehr des Anlagevermögens, soweit er durch die Fertigung veranlasst ist, eingerechnet werden.

- (4) Zinsen für Fremdkapital gehören nicht zu den Herstellungskosten. Zinsen für Fremdkapital, das zur Finanzierung der Herstellung eines Vermögensgegenstands verwendet wird, dürfen als Herstellungskosten angesetzt werden, soweit sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen.
- (5) Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines abnutzbaren beweglichen Vermögensgegenstandes, der einer selbständigen Nutzung fähig ist, können im Haushaltsjahr der Anschaffung oder Herstellung in voller Höhe als Aufwand behandelt werden, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um einen darin enthaltenen Vorsteuerbetrag, für den einzelnen Vermögensgegenstand 410 Euro nicht übersteigen. Davon abweichend kann für solche Vermögensgegenstände im Haushaltsjahr der Anschaffung oder Herstellung ein Sammelposten gebildet werden, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um einen darin enthaltenen Vorsteuerbetrag, für den einzelnen Vermögensgegenstand 150 Euro, aber nicht 1000 Euro übersteigen. Der Sammelposten ist im Haushaltsjahr seiner Bildung und den folgenden vier Haushaltsjahren mit jeweils einem Fünftel ergebniswirksam aufzulösen. Scheidet ein solcher Vermögensgegenstand aus dem Anlagevermögen aus, wird der Sammelposten nicht vermindert. Satz 1 bis 3 sind für alle in einem Haushaltsjahr angeschafften oder hergestellten Vermögensgegenstände einheitlich anzuwenden.
- (6) Rückstellungen für beamtenrechtliche Pensionsverpflichtungen und für solche aufgrund von vertraglichen Ansprüchen sind zum Barwert der erworbenen Versorgungsansprüche nach dem Teilwertverfahren (§ 6a Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), zuletzt geändert durch Gesetz vom 31. Juli 2016 (BGBl. I S. 1914) anzusetzen; dabei ist ein Rechnungszinsfuß von sechs vom Hundert anzuwenden.
- (7) Übersteigen in einem Haushaltsjahr die Benutzungsgebühren, die von der Gemeinde für die Benutzung einer ihrer öffentlichen Einrichtungen nach § 10 des Gesetzes über kommunale Abgaben in der Fassung der Bekanntmachung vom 24. März 2013 (GVBl. S. 134), zuletzt geändert durch Gesetz vom 20. Dezember 2015 (GVBl. I S. 618), erhoben werden, die Kosten dieser Einrichtung, ist der Unterschiedsbetrag in der Schlussbilanz dieses Haushaltsjahres auf der Passivseite als Sonderposten für den Gebührenaussgleich anzusetzen.
- (8) Übersteigen in einem Haushaltsjahr die Erträge der nach § 50 Abs. 3 des Finanzausgleichsgesetzes, zu erhebenden Umlage die Aufwendungen, zu deren Ausgleich die Umlage zu erheben ist, ist der Unterschiedsbetrag in der Schlussbilanz dieses Haushaltsjahres auf der Passivseite als Sonderposten für die Rückzahlung von Umlagen anzusetzen. Der Sonderposten ist im folgenden Haushaltsjahr ertragswirksam aufzulösen.

Zu § 41: Wertansätze der Vermögensgegenstände und Schulden

1. Die Wertansätze für erworbene Vermögensgegenstände (Anschaffungskosten) des Anlage- und Umlaufvermögens werden wie folgt ermittelt:

Kaufpreis

- + Aufwendungen zur Herstellung der Betriebsbereitschaft (z.B. Installation)
- + Anschaffungsnebenkosten (z.B. Grunderwerbsteuer, Transport, Zölle)
- + Eigenleistungen der Gemeinde, wenn direkt zurechenbar (z.B. Montage durch eigene Arbeitnehmer)
- + Nachträgliche Anschaffungskosten (z.B. Festeinbau eines Zusatzgerätes)

- Anschaffungskostenminderungen (z.B. Skonto, Rabatte)

= Anschaffungskosten (AK)
 =====

2. Die Wertansätze für selbst hergestellte Vermögensgegenstände (Herstellungskosten) des Sachanlagevermögens und Vorratsvermögens werden wie folgt ermittelt:

Materialeinzelkosten (Bilanzierungsgebot)

- + angemessene Teile der notwendigen Materialgemeinkosten (Bilanzierungswahlrecht)
- + Fertigungseinzelkosten (Bilanzierungsgebot)
- + angemessene Teile der notwendigen Fertigungsgemeinkosten (Bilanzierungswahlrecht)
- + Sondereinzelkosten der Fertigung (Bilanzierungsgebot)
- + Abschreibungen des Anlagevermögens, soweit durch Herstellung veranlasst (Bilanzierungswahlrecht)
- + Zinsen für Fremdkapital zur Finanzierung der Herstellung (Bilanzierungswahlrecht)
- Herstellungskostenminderungen (Bilanzierungsgebot)

= Herstellungskosten (HK)
 =====

Die Materialeinzelkosten enthalten sämtliche Aufwendungen für Baustoffe und sonstige Materialien sowie bezogene Lieferungen, die der Erstellung des Vermögensgegenstandes direkt zugerechnet werden können. Neben den unmittelbaren Einzelkosten sind auch die entstandenen Nebenkosten der Materialbeschaffung, z.B. Aufwendungen für Transport und Versicherungen, in die Herstellungskosten einzubeziehen.

Materialgemeinkosten sind Aufwendungen, die dem Fertigungsprozess nicht direkt zugerechnet werden können (z.B. Aufwendungen für Betriebsstoffe und Energie, Aufwendungen der Materialverwaltung).

Bei den Fertigungseinzelkosten sind die bezogenen Leistungen und sämtliche Personalaufwendungen (z.B. Entgelte, Beiträge zur Sozialversicherung) für die eigenen Arbeitnehmer, die unmittelbar zur Herstellung des Vermögensgegenstandes eingesetzt werden, zu erfassen.

Zu den Fertigungsgemeinkosten gehören die Aufwendungen der Herstellung, die nicht einzeln zugerechnet werden können (u. a. Personalaufwendungen für Beamte und Arbeitnehmer aus herstellungsnahen Bereichen, z.B. Leitung des Baubetriebshofs).

Sondereinzelkosten der Fertigung sind Einzelkosten, die unmittelbar auf die Herstellung des Vermögensgegenstandes entfallen (z.B. Fertigung von Modellen, Spezialwerkzeugen).

Zinsen für Fremdkapital zur Finanzierung der Herstellung („Bauzinsen“) können, sofern dem Vermögensgegenstand einzeln zurechenbar und auf den Zeitraum der Herstellung begrenzt, den Herstellungskosten zugerechnet werden.

3. Nicht zu den Herstellungskosten zählen u. a. Verwaltungsgemeinkosten, kalkulatorische Abschreibungen, kalkulatorische Zinsen, kalkulatorische Wagnisse.
4. Die Umsatzsteuer gehört zu den Anschaffungskosten bzw. Herstellungskosten, wenn keine oder nur anteilige Vorsteuerabzugsberechtigung besteht. Bei anteiligem Vorsteuer-

abzug gehört nur der nicht abzugsfähige Teil der Umsatzsteuer zu den Anschaffungs- und Herstellungskosten.

5. Wurde im Zusammenhang mit der Anschaffung oder Herstellung eines bezuschussten Vermögensgegenstandes ein Festwert gebildet, so ist der entsprechende passivierte Sonderposten gemäß der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des bezuschussten Vermögensgegenstandes aufzulösen (Nr. 3 der Hinweise zu § 38 GemHVO sind zu beachten).
6. Wird ein Vermögensgegenstand i. S. von § 41 Abs. 5 Satz 1 GemHVO (geringwertige Wirtschaftsgüter) aktiviert, sollte seine Anschaffung oder Herstellung wegen der Geringfügigkeit nicht mit Krediten (§ 103 HGO) finanziert werden.

Bei der Behandlung der angeschafften oder hergestellten geringwertigen Wirtschaftsgüter (GWG) hat die Gemeinde nach § 41 Abs. 5 GemHVO folgende Alternativen:

- a) Behandlung als Aufwand im Jahr des Zugangs, der nur in der Ergebnisrechnung zu buchen ist;
- b) Einbeziehung in die Bildung eines Sammelpostens mit der Folge, dass er über 5 Jahre abzuschreiben ist;
- c) Aktivierung des GWG mit der Folge, dass der Vermögensgegenstand über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzuschreiben ist.

Bei der Alternative a) hat die Gemeinde zu berücksichtigen, dass sie für ihre Betriebe gewerblicher Art nach § 6 Abs. 2 Satz 4 EStG eine Differenzierung zwischen Verbrauchsmaterial, GWG bis 150 €, Anlagegüter über 150 € bis 410 €, vorzunehmen und weitere Angaben zu machen hat. Lizenzen für DV-Programme können im Rahmen der Wertgrenzen (§ 41 Abs. 5 GemHVO) wie GWG behandelt werden.

7. Bei der Abgrenzung zwischen Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand sind die Grundsätze des BMF-Schreibens vom 18. Juli 2003 (BStBl. I S. 386) heranzuziehen. Auf die Tatbestände der „Sanierung auf Raten“ (Tz. 31) und des „anschaffungsnahen Herstellungsaufwands“ (Tz. 38) wird besonders hingewiesen. Fallen in einem engen räumlichen und zeitlichen Zusammenhang mit Herstellungskosten Erhaltungsaufwendungen an, so können diese, wenn sie unerheblich sind, wegen des wirtschaftlich einheitlichen Vorgangs den Herstellungskosten zugerechnet werden. Bei genutzten Gebäuden können Einzelmaßnahmen im Gesamtwert von bis zu 4000 Euro (ohne Umsatzsteuer) stets wie Erhaltungsaufwendungen behandelt werden.
8. Die Kosten für Planungsleistungen sind den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zuzuordnen, wenn sie unmittelbar im Zusammenhang mit der Anschaffung oder Herstellung des Vermögensgegenstandes entstanden sind.

Kosten für die Aufstellung von Flächennutzungsplänen und Bebauungsplänen entstehen im Rahmen der allgemeinen Entwicklungsplanung der Gemeinde und sind nicht aktivierungsfähig; sie sind Aufwand des Ergebnishaushalts.

9. Gibt die Gemeinde im Rahmen einer Bodenordnung (Vierter Teil BauGB) ein Grundstück ab, wird dieser Vorgang über die Ergebnisrechnung (außerordentlicher Aufwand) abgewickelt; das Grundstück wird im Anlagevermögen in Abgang genommen. Wird der Gemeinde ein Grundstück zugeteilt, handelt es sich um einen außerordentlichen Ertrag der Ergebnisrechnung; das zugeteilte Grundstück wird im Anlagevermögen aktiviert. Alle Geschäftsvorfälle eines Umlegungsverfahrens (§ 78 BauGB), die bei der Gemeinde als Umlegungsstelle entstehen, sind ausschließlich ergebniswirksam.
10. Herstellungskosten entstehen im Straßenbau grundsätzlich bei Neubau-, Umbau- und Ausbaurvorhaben. Erneuerungsvorhaben des Straßenbaus dienen überwiegend dem Deckenbau. Sie verändern i. d. R. die Linienführung der Straße im Grundaufbau und Querschnitt nicht oder nur unwesentlich. Bei Erneuerungsvorhaben entstehen nur dann Her-

stellungskosten, wenn die erbrachten Leistungen im Umfang wesentlich über eine Unterhaltung und Instandsetzung hinausgehen. Zu den Herstellungskosten beim Straßenbau gehören Aufwendungen, wenn sie nach dem BauGB als Erschließungsmaßnahme oder nach dem KAG im Sinne einer grundhaften Sanierung beitragsfähig sind; dies gilt für Abwasseranlagen entsprechend.

11. Mit dem Grundstück oder Gebäude verbundene technische Einrichtungen und Betriebsvorrichtungen, die nicht in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Grundstück bzw. Gebäude stehen, sind selbstständige Vermögensgegenstände, weil sie in einem unmittelbaren Zusammenhang mit dem Betriebszweck (Verwaltungszweck) stehen. Zur Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen ist der Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder zur Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen vom 15. März 2006 (BStBl. I S. 314) anzuwenden.

12. Von der Gemeinde dürfen nur ausgezahlte (geleistete) Anzahlungen aktiviert werden.

13. Ökologische Werteinheiten (Ökopunkte) entstehen, wenn Beeinträchtigungen des Naturhaushalts und des Landschaftsbildes (z.B. durch bauleitplanerische Maßnahmen) ausgeglichen werden (vgl. Kompensationsverordnung vom 1. September 2005 (GVBl. I S. 624), zuletzt geändert durch Gesetz vom 21. November 2012 (GVBl. S. 444)). Besteht die Ausgleichsmaßnahme in der Anschaffung oder Herstellung eines Vermögensgegenstandes (z.B. Erwerb eines unbebauten Grundstücks, Pflanzung von Aufwuchs, Aufforstung einer Brachfläche), sind diese Vermögensgegenstände zu aktivieren. Eine zusätzliche selbstständige Aktivierung als immaterieller Vermögensgegenstand „Ökopunkt“ kommt deshalb nicht in Betracht.

Die mit dieser Ausgleichsmaßnahme entstehenden Ökopunkte sind ein Nebeneffekt der Anschaffung oder Herstellung des Vermögensgegenstandes und als solche unentgeltlich erworben worden. Auf § 38 Abs. 3 GemHVO wird hingewiesen. Dies gilt auch für Fälle, in denen Ökopunkte durch ökologische Aufwertung durch „Unterlassung“ (z.B. Verzicht auf Düngung gemeindeeigener Flächen) entstehen. Vereinbart die Gemeinde mit dem Eigentümer eines Grundstücks eine Nutzungseinschränkung des Grundstücks gegen Zahlung einer Entschädigung in Geld, können die dadurch entstehenden Ökopunkte als immaterieller Vermögensgegenstand aktiviert werden.

14. Forderungen sind mit ihrem Nominalwert, ggf. vermindert um Abschreibungen auf den niedrigeren beizulegenden Wert nach § 43 Abs. 4 GemHVO, zu bewerten. Skonti sind erst bei der Inanspruchnahme abzusetzen. Unverzinsliche, niedrig verzinsliche Forderungen bzw. Ausleihungen oder unverzinst gestundete Forderungen mit einer vereinbarten Laufzeit von mehr als drei Jahren sind mit ihrem Barwert anzusetzen. Als niedrig verzinst gelten die Forderungen bzw. Ausleihungen, die mit einem jährlichen Zinssatz verzinst werden, der weniger als zwei Prozentpunkte über dem jeweiligen Basiszins (§ 247 BGB) der Europäischen Zentralbank liegt. Eine Abzinsung erfolgt nicht, soweit auf eine Verzinsung wegen anderer Gegenleistungen (verdeckte Verzinsung) verzichtet worden ist. Wird ein von der Gemeinde aufgenommener Kredit an ein verbundenes Unternehmen mit gleichen Konditionen weitergeleitet (z.B. Hessischer Investitionsfonds), ist eine Abzinsung der Ausleihungen bzw. Forderung nicht erforderlich. Über den Stand der unverzinsten und niedrig verzinsten Forderungen bzw. Ausleihungen ist im Anhang zu berichten.

15. Unentgeltlich erworbene Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens und Finanzanlagen müssen aktiviert werden. Der Vermögensgegenstand kann zum Erinnerungswert angesetzt werden. Alternativ kann der Vermögensgegenstand mit dem Marktpreis oder mit dem beizulegenden Wert bewertet werden. In diesem Fall ist auf der Passivseite der Vermögensrechnung ein entsprechender Sonderposten zu bilden. Die genannte Regelung gilt entsprechend für einen teilweisen unentgeltlichen Erwerb oder eine teilweise unentgeltliche Herstellung.

16. Grundsatz für die Bewertung einer Beteiligung (i.w.S.) ist die Werthaltigkeit der Beteiligung zum Bilanzstichtag. Anpassungen beim Wertansatz in der Bilanz sind vorzunehmen, wenn eine voraussichtlich dauerhafte Wertminderung vorliegt. Dies ist bei Verlusten der Beteiligung in drei aufeinanderfolgenden Jahren grundsätzlich anzunehmen.

Ergeben sich bei der Anpassung des Wertansatzes Bewertungsgewinne (Buchgewinne), sind sie ergebniswirksam einer Sonderrücklage mit der Bezeichnung „Bewertungsgewinne“ zuzuführen. Bewertungsverluste (Buchverluste) sind ergebnisunwirksam durch Entnahme aus dieser Sonderrücklage auszugleichen; reicht der Bestand zum Ausgleich nicht aus, ist die Differenz als außerordentlicher Aufwand ergebniswirksam zu behandeln.

17. Der Sonderposten für den Gebührenausschlag (Abs. 7) wird bei der Aufstellung des Jahresabschlusses gebildet, wenn die tatsächlichen Erträge der Einrichtung höher sind als die Aufwendungen. Dieser Betrag muss nach dem Äquivalenzprinzip den Gebührenzahlern wieder zu Gute kommen. Dabei ist § 10 Abs. 2 Satz 7 KAG zu beachten.
18. Der Sonderposten für die Rückzahlung von Umlagen (Abs. 8) wird bei der Aufstellung des Jahresabschlusses gebildet, wenn die tatsächlichen Erträge der Schulumlage (§ 50 Abs. 3 FAG) in dem Haushaltsjahr höher waren als die Aufwendungen, die mit der Schulumlage finanziert werden sollen (Kosten der Schulträgerschaft). Der gebildete Sonderposten ist im folgenden Haushaltsjahr ertragswirksam aufzulösen; dadurch wird der Umlagebedarf dieses Haushaltsjahres entsprechend reduziert.

§ 42 Bewertungsvereinfachungsverfahren

Soweit es den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht, kann für den Wertansatz gleichartiger Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens unterstellt werden, dass die zuerst oder dass die zuletzt angeschafften oder hergestellten Vermögensgegenstände zuerst oder in einer sonstigen bestimmten Folge verbraucht oder veräußert worden sind.

Zu § 42: Bewertungsvereinfachungsverfahren

Abweichend vom Grundsatz der Einzelbewertung ist aus Gründen der Wirtschaftlichkeit und Praktikabilität bei gleichartigen Vermögensgegenständen des Vorratsvermögens mit schwankenden Anschaffungs-/Herstellungskosten eine Bewertung nach den zeitabhängigen Verbrauchsfolgeverfahren zulässig. Bei der Ermittlung der Anschaffungs-/Herstellungskosten wird von einer bestimmten Annahme ausgegangen, in der die Vermögensgegenstände verbraucht oder veräußert werden:

- FIFO- (first-in-first-out-)Verfahren: Die zuerst angeschafften Güter gelten als zuerst verbraucht / veräußert.
- LIFO- (last-in-first-out-)Verfahren: Die zuletzt angeschafften Güter gelten als zuerst verbraucht/veräußert.

Ein Wechsel des Verbrauchsfolgeverfahrens ist im Anhang zu erläutern.

§ 43 Abschreibungen

- (1) **Bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten um planmäßige Abschreibungen zu vermindern. Die planmäßige Abschreibung erfolgt grundsätzlich in gleichen Jahresraten über die Dauer, in der der Vermögensgegenstand voraussichtlich genutzt werden kann (lineare Abschreibung). Bei Gebäuden dürfen für das Bauwerk und für die mit ihm verbundenen physischen Gebäudebestandteile (Komponenten) unterschiedliche Nutzungsdauern bestimmt werden. Ausnahmsweise ist bei beweglichen Vermögensgegenständen des An-**

lagevermögens eine Abschreibung mit fallenden Beträgen (degressive Abschreibung) oder nach Maßgabe der Leistungsabgabe (Leistungsabschreibung) zulässig, wenn dies dem Nutzungsverlauf wesentlich besser entspricht. Maßgeblich ist die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer, die auf der Grundlage von Erfahrungswerten und unter Berücksichtigung von Beschaffenheit und Nutzung des Vermögensgegenstands zu bestimmen ist. Wird durch die Instandsetzung des Vermögensgegenstands eine Verlängerung der Nutzungsdauer erreicht, ist die Restnutzungsdauer neu zu bestimmen; entsprechend ist zu verfahren, wenn infolge einer voraussichtlich dauernden Wertminderung eine Verkürzung eintritt.

- (2) Für Vermögensgegenstände nach Abs. 1 vermindert sich im Jahr der Anschaffung oder Herstellung der für dieses Jahr anfallende Abschreibungsbetrag um jeweils ein Zwölftel für jeden vollen Monat, der dem Monat der Anschaffung oder Herstellung vorangeht. Im Jahr ihrer Veräußerung kann für diese Vermögensgegenstände nur der Teil der auf ein Jahr anfallenden Abschreibungen angesetzt werden, der auf die vollen Monate im Zeitraum zwischen dem Anfang des Jahres und ihrer Veräußerung entfällt. Wenn die Ermittlung der Abschreibung nur mit einem unverhältnismäßig hohem Aufwand möglich ist, darf die Gemeinde abweichend von Satz 1 und 2 den vollen Abschreibungssatz anwenden, wenn der bewegliche Vermögensgegenstand in der ersten Jahreshälfte angeschafft oder hergestellt worden ist, sonst den halben Abschreibungssatz; dies gilt bei der Veräußerung entsprechend.
- (3) Ohne Rücksicht darauf, ob ihre Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens im Falle einer voraussichtlich dauernden Wertminderung außerplanmäßige Abschreibungen vorzunehmen, um die Vermögensgegenstände mit dem niedrigeren Wert anzusetzen, der ihnen am Abschlussstichtag beizulegen ist. Stellt sich in einem späteren Jahr heraus, dass die Gründe für die außerplanmäßige Abschreibung nicht mehr bestehen, ist der Betrag dieser Abschreibung im Umfang der Werterhöhung unter Berücksichtigung der planmäßigen Abschreibungen, die inzwischen vorzunehmen gewesen wären, zuzuschreiben.
- (4) Bei Vermögensgegenständen des Umlaufvermögens sind Abschreibungen vorzunehmen, um diese mit einem niedrigeren Wert anzusetzen, der sich aus einem Börsen- oder Marktpreis am Abschlussstichtag ergibt. Ist ein Börsen- oder Marktpreis nicht festzustellen und übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Wert, der den Vermögensgegenständen beizulegen ist, so ist auf diesen Wert abzuschreiben. Abs. 3 Satz 2 gilt entsprechend.
- (5) Von der Gemeinde gewährte und aktivierte Investitionszuweisungen und –zuschüsse können jährlich mit einem Zehntel abgeschrieben werden, wenn die Abschreibung über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des betreffenden Vermögensgegenstands für die Gemeinde zu aufwändig wäre.

Zu § 43: Abschreibungen

1. Planmäßige Abschreibungen sind vorzunehmen, sobald ein abnutzbarer Vermögensgegenstand des Anlagevermögens angeschafft oder hergestellt ist. Ein Vermögensgegenstand gilt im Zeitpunkt seiner Lieferung als angeschafft bzw. im Zeitpunkt seiner Fertigstellung als hergestellt. Außerplanmäßige Abschreibungen und Abschreibungen des Umlaufvermögens sind im Anhang zum Jahresabschluss zu erläutern.
2. Bei der Bemessung des Abschreibungszeitraums ist vorrangig auf die bei der Gemeinde betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer der Vermögensgegenstände abzustellen. Dabei sind die technische und die (meist kürzere) wirtschaftliche Nutzungsdauer zu beachten. Entsprechend dem Vorsichtsprinzip ist die kürzere Nutzungsdauer anzunehmen. Betriebsvorrichtungen sind wie bewegliche Vermögensgegenstände abzuschreiben.

3. Für die Ermittlung des Abschreibungsbetrages ist grundsätzlich die lineare Abschreibungsmethode anzuwenden. Die Anwendung der degressiven Abschreibung oder der Leistungsabschreibung ist bei beweglichen Vermögensgegenständen in Ausnahmefällen zulässig und im Anhang zu erläutern. Für die Anwendung dieser Abschreibungsmethoden reicht der Hinweis, diese Methoden würden den Verlauf der Wertminderung in den ersten Nutzungsjahren besser berücksichtigen, als Begründung nicht aus.
4. Der Übergang von der degressiven zur linearen Abschreibungsmethode stellt keinen unzulässigen und auch keinen im Anhang erläutderungspflichtigen Methodenwechsel dar.
5. In dafür geeigneten Fällen kommt bei der Abschreibung von Gebäuden auch der sog. Komponentenansatz in Betracht (vgl. IDW HFA 1.016 und IAS 16). Dabei werden für die Teile von Gebäuden (z.B. Bauwerk, Dach, Installationen, mit dem Bauwerk fest verbundene technische Anlagen) unterschiedliche Nutzungsdauern entsprechend den jeweiligen Erfahrungswerten bestimmt. Voraussetzung ist, dass der tatsächliche Wertverzehr durch Nutzung auf diese Weise wesentlich zutreffender abgebildet wird.¹⁸

Neunter Abschnitt

Jahresabschluss

§ 44 Allgemeine Grundsätze für die Gliederung

- (1) Die Form der Darstellung, insbesondere die Gliederung der aufeinander folgenden Ergebnisrechnungen, Finanzrechnungen und Vermögensrechnungen (Bilanzen), ist beizubehalten, soweit nicht in Ausnahmefällen wegen besonderer Umstände Abweichungen erforderlich sind. Die Abweichungen sind im Anhang anzugeben und zu begründen.**
- (2) In der Ergebnisrechnung, der Finanzrechnung und der Vermögensrechnung (Bilanz) ist zu jedem Posten der entsprechende Betrag des vorhergehenden Haushaltsjahres anzugeben. Erhebliche Unterschiede sind im Anhang anzugeben und zu erläutern.**
- (3) Fällt ein Vermögensgegenstand oder eine Schuld unter mehrere Posten der Vermögensrechnung (Bilanz), so ist die Mitzugehörigkeit zu anderen Posten bei dem Posten, unter dem der Ausweis erfolgt ist, zu vermerken oder im Anhang anzugeben, wenn dies zur Aufstellung eines klaren und übersichtlichen Jahresabschlusses erforderlich ist.**
- (4) Eine weitere Untergliederung der Posten ist zulässig; dabei ist jedoch die vorgeschriebene Gliederung zu beachten. Neue Posten dürfen hinzugefügt werden, wenn ihr Inhalt nicht von einem vorgeschriebenen Posten erfasst wird. Die Ergänzung ist im Anhang anzugeben und zu begründen.**
- (5) Ein Posten der Ergebnisrechnung, der Finanzrechnung oder der Vermögensrechnung (Bilanz), für den kein Betrag auszuweisen ist, braucht nicht aufgeführt zu werden, es sei denn, dass im Jahresabschluss des Vorjahres unter diesem Posten ein Betrag ausgewiesen wurde.**

Zu § 44: Allgemeine Grundsätze für die Gliederung

Im Rahmen der vorgeschriebenen Gliederung können die genannten Bilanzpositionen weiter untergliedert werden, um die Transparenz zu erhöhen; z.B. kann die Bilanzposition „Sachanlagen im Gemeingebrauch, Infrastrukturvermögen“ in Gemeindestraßen, Wege und Plätze, Kultur- und Naturgüter, öffentliche Ver- und Entsorgungseinrichtungen, Wald und sonstige Sachanlagen im Gemeingebrauch, Infrastrukturvermögen, untergliedert werden.

¹⁸ Jetzt in § 43 Abs. 1 Satz 3 GemHVO auch ausdrücklich verankert.

§ 45 Rechnungsabgrenzungsposten

- (1) Als Rechnungsabgrenzungsposten sind auf der Aktivseite vor dem Abschlussstichtag geleistete Auszahlungen auszuweisen, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.**
- (2) Auf der Passivseite sind als Rechnungsabgrenzungsposten vor dem Abschlussstichtag erhaltene Einzahlungen auszuweisen, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.**
- (3) Ist der Rückzahlungsbetrag einer Verbindlichkeit höher als der Auszahlungsbetrag, so ist der Unterschiedsbetrag auf der Aktivseite als Rechnungsabgrenzungsposten aufzunehmen. Der Unterschiedsbetrag ist durch planmäßige jährliche Auflösung auf die gesamte Laufzeit der Verbindlichkeit zu verteilen.**

Zu § 45: Rechnungsabgrenzungsposten

1. Die Bildung eines Rechnungsabgrenzungspostens kann im Einzelfall wegen Geringfügigkeit unterbleiben, soweit steuer- oder abgabenrechtliche Vorschriften dem nicht entgegenstehen.
2. Beispiele für aktive Rechnungsabgrenzungsposten sind u. a. Vorauszahlungen von Mieten oder Pachten, Versicherungsbeiträge, Verbandsbeiträge, Beamtenbesoldung für den Monat Januar.
3. Als Beispiele für einen passiven Rechnungsabgrenzungsposten sind u. a. Miet- und Pachteinzahlungen zu nennen. Der auf die folgende Rechnungsperiode entfallende Teilbetrag ist durch die Einstellung in den passiven Rechnungsabgrenzungsposten abzugrenzen und im Folgejahr ganz oder anteilig aufzulösen.
4. In Fällen, in denen der Rechnungsabgrenzungsposten auf mehrere Haushaltsjahre abzugrenzen ist (z.B. Nutzungsentgelte für Grabstellen), wird der Posten mit den anteiligen Jahresbeträgen aufgelöst.
5. Die Ansparraten für Darlehen aus dem Investitionsfonds - Abteilung B - stellen Kreditbeschaffungskosten dar. Die Ansparraten wirken sich in den Jahren der Zahlung nicht ergebniswirksam aus. Sie sind als aktiver Rechnungsabgrenzungsposten zu bilanzieren. Die Auflösung des aktiven Rechnungsabgrenzungspostens kann wahlweise gleichmäßig verteilt auf die Laufzeit des Darlehens (linear) oder mit fallenden Beträgen (degressiv) erfolgen. Der Auflösungsbetrag ist ergebniswirksam im ordentlichen Ergebnis zu buchen.

§ 46 Ergebnisrechnung, Planvergleich

- (1) In der Ergebnisrechnung sind die dem Haushaltsjahr zuzurechnenden Erträge und Aufwendungen gegenüberzustellen. Erträge und Aufwendungen dürfen nicht miteinander verrechnet werden. § 2 Abs. 3 gilt entsprechend.**
- (2) Die Ergebnisrechnung ist in Staffelform aufzustellen. Sie ist mindestens in der Gliederung nach § 2 aufzustellen. Den Werten der Ergebnisrechnung sind die fortgeschriebenen Planansätze des Ergebnishaushalts gegenüberzustellen.**
- (3) Zur Ermittlung des Jahresergebnisses der Ergebnisrechnung sind die Gesamterträge und Gesamtaufwendungen gegenüberzustellen. Ein Überschuss beim ordentlichen Ergebnis ist der Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses, ein Überschuss beim außerordentlichen Ergebnis ist der Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses zuzuführen.**
- (4) Außerordentliche Erträge und Aufwendungen sind im Anhang zu erläutern, soweit sie für die Beurteilung der Ertragslage nicht von untergeordneter Bedeutung sind.**

Zu § 46: Ergebnisrechnung, Planvergleich

Die Gegenüberstellung der Jahresergebnisse und der nach §§ 98, 100 HGO, §§ 19 bis 21 GemHVO fortgeschriebenen Haushaltsansätze lässt erkennen, ob und in welchem Umfang die Haushaltsplanung realisiert werden konnte. Die Berichtspflicht nach § 28 GemHVO bleibt unberührt.

§ 47 Finanzrechnung, Planvergleich

- (1) Die Finanzrechnung kann nach der direkten Methode, bei der das Finanzrechnungskonto primär bebucht und das entsprechende Konto der Ergebnisrechnung mitbebucht wird, oder nach der indirekten Methode, bei der der Zahlungsmittelfluss aus den Konten der Ergebnisrechnung und den Bilanzkonten entwickelt wird, geführt werden.**
- (2) Wird die Finanzrechnung nach der direkten Methode geführt, sind die im Haushaltsjahr eingegangenen haushaltswirksamen Einzahlungen und geleisteten haushaltswirksamen Auszahlungen sowie die haushaltsunwirksamen Einzahlungen und haushaltsunwirksamen Auszahlungen (§ 15) mindestens wie folgt auszuweisen:**

Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit

- 1. privatrechtliche Leistungsentgelte,**
- 2. öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte,**
- 3. Kostenersatzleistungen und -erstattungen,**
- 4. Steuern und steuerähnliche Erträge einschließlich Erträge aus gesetzlichen Umlagen,**
- 5. Einzahlungen aus Transferleistungen,**
- 6. Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke und allgemeine Umlagen,**
- 7. Zinsen und sonstige Finanzeinzahlungen,**
- 8. sonstige ordentliche Einzahlungen und sonstige außerordentliche Einzahlungen, die sich nicht aus Investitionstätigkeit ergeben,**
- 9. Summe der Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (Nr. 1 bis 8)**

Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit

- 10. Personalauszahlungen,
- 11. Versorgungsauszahlungen,
- 12. Auszahlungen für Sach- und Dienstleistungen,
- 13. Auszahlungen für Transferleistungen,
- 14. Auszahlungen für Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke sowie besondere Finanzauszahlungen,
- 15. Auszahlungen für Steuern einschließlich Auszahlungen aus gesetzlichen Umlageverpflichtungen,
- 16. Zinsen und ähnliche Auszahlungen,
- 17. sonstige ordentliche Auszahlungen und sonstige außerordentliche Auszahlungen, die sich nicht aus Investitionstätigkeit ergeben,
- 18. Summe der Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (Nr. 10 bis 17)
- 19. Zahlungsmittelüberschuss oder Zahlungsmittelbedarf aus laufender Verwaltungstätigkeit (Saldo aus Nr. 9 und 18)

Einzahlungen aus Investitionstätigkeit

- 20. Einzahlungen aus Investitionszuweisungen und -zuschüssen sowie aus Investitionsbeiträgen,
- 21. Einzahlungen aus Abgängen von Vermögensgegenständen des Sachanlagevermögens und des immateriellen Anlagevermögens,
- 22. Einzahlungen aus Abgängen von Vermögensgegenständen des Finanzanlagevermögens,
- 23. Summe der Einzahlungen aus Investitionstätigkeit (Nr. 20 bis 22)

Auszahlungen aus Investitionstätigkeit

- 24. Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken und Gebäuden,
- 25. Auszahlungen für Baumaßnahmen,
- 26. Auszahlungen für Investitionen in das sonstige Sachanlagevermögen und immaterielle Anlagevermögen,
- 27. Auszahlungen für Investitionen in das Finanzanlagevermögen,
- 28. Summe der Auszahlungen aus Investitionstätigkeit (Nr. 24 bis 27)
- 29. Zahlungsmittelüberschuss oder Zahlungsmittelbedarf aus Investitionstätigkeit (Saldo aus Nr. 23 und 28)
- 30. Zahlungsmittelüberschuss oder Zahlungsmittelbedarf (Summe aus Nrn. 19 und 29)

Einzahlungen aus Finanzierungstätigkeit

- 31. Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten und wirtschaftlich vergleichbaren Vorgängen für Investitionen,

Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit

- 32. Auszahlungen für die Tilgung von Krediten und wirtschaftlich vergleichbaren Vorgängen für Investitionen,
- 33. Zahlungsmittelüberschuss oder Zahlungsmittelbedarf aus Finanzierungstätigkeit (Saldo aus Nr. 31 und 32)

- 34. Änderung des Zahlungsmittelbestandes zum Ende des Haushaltsjahres (Summe aus Nr. 30 und 33)**

haushaltsunwirksame Zahlungsvorgänge

- 35. haushaltsunwirksame Einzahlungen (insbesondere fremde Zahlungsmittel, Rückzahlung von angelegten Kassenmitteln, Aufnahme von Kassenkrediten),**
- 36. haushaltsunwirksame Auszahlungen (insbesondere fremde Zahlungsmittel, Anlegung von Kassenmitteln, Rückzahlung von Kassenkrediten);**
- 37. Überschuss oder Bedarf aus haushaltsunwirksamen Einzahlungen und Auszahlungen (Saldo aus Nr. 35 und 36),**

Zahlungsmittelbestand

- 38. Bestand an Zahlungsmitteln zu Beginn des Haushaltsjahres und**
- 39. Veränderung des Bestandes an Zahlungsmitteln (Summe aus Nrn. 34 und 37);**
- 40. Bestand an Zahlungsmitteln am Ende des Haushaltsjahres (Saldo aus den Summen Nr. 38 und 39).**

- (3) Wird die Finanzrechnung nach der indirekten Methode geführt, ist der Finanzmittelfluss wie folgt darzustellen:**

aus laufender Verwaltungstätigkeit

- 1. Jahresergebnis der Ergebnisrechnung,**
- 2. zuzüglich der Abschreibungen und abzüglich der Zuschreibungen auf Vermögensgegenstände des Anlagevermögens,**
- 3. abzüglich der Erträge aus der Auflösung von Sonderposten für erhaltene Investitionszuweisungen und –zuschüsse,**
- 4. zuzüglich der Zunahme und abzüglich der Abnahme von Rückstellungen,**
- 5. abzüglich der Erträge und zuzüglich der Aufwendungen aus dem Abgang von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens,**
- 6. zuzüglich der sonstigen nicht zahlungswirksamen Aufwendungen und abzüglich der sonstigen nicht zahlungswirksamen Erträge (einschließlich sonstiger außerordentlicher Erträge und Aufwendungen),**
- 7. abzüglich der Zunahme und zuzüglich der Abnahme der Vorräte, der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Aktiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind,**
- 8. zuzüglich der Zunahme und abzüglich der Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Passiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind,**

aus Investitionstätigkeit

- 9. Einzahlungen aus Investitionszuweisungen und –zuschüssen sowie aus Investitionsbeiträgen,**
- 10. zuzüglich Einzahlungen aus Abgängen von Vermögensgegenständen des Sachanlagevermögens und des immateriellen Anlagevermögens,**
- 11. abzüglich Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen und immaterielle Anlagevermögen,**

- 12. zuzüglich Einzahlungen aus Abgängen von Vermögensgegenständen des Finanzanlagevermögens,**
- 13. abzüglich Auszahlungen für Investitionen in das Finanzanlagevermögen, aus Finanzierungstätigkeit**
- 14. Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten und wirtschaftlich vergleichbaren Vorgängen,**
- 15. abzüglich Auszahlungen aus der Tilgung von Krediten und wirtschaftlich vergleichbaren Vorgängen,**
- aus haushaltsunwirksamen Vorgängen**
- 16. Einzahlungen (insbesondere fremde Zahlungsmittel, Rückzahlung von angelegten Kassenmitteln, Aufnahme von Kassenkrediten)**
- 17. Auszahlungen (insbesondere fremde Zahlungsmittel, Anlegung von Kassenmitteln, Rückzahlung von Kassenkrediten).**

Für jedes Haushaltsjahr sind dabei auszuweisen

- 1. der Saldo aus den Einzahlungen und Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit (Nr. 1 bis 8) als Zahlungsmittelfluss aus laufender Verwaltungstätigkeit,**
- 2. der Saldo aus den Einzahlungen und Auszahlungen aus Investitionstätigkeit (Nr. 9 bis 13) als Zahlungsmittelfluss aus Investitionstätigkeit,**
- 3. der Saldo aus den Einzahlungen und Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit (Nr. 14 und 15) als Zahlungsmittelfluss aus Finanzierungstätigkeit,**
- 4. der Saldo aus den Einzahlungen und Auszahlungen aus haushaltsunwirksamen Vorgängen (Nr. 16 und 17)**
- 5. die Summe der Salden nach Nr. 1 bis 4 als Zahlungsmittelüberschuss oder Zahlungsmittelbedarf des Haushaltsjahres,**
- 6. die Summe des Zahlungsmittelüberschusses oder Zahlungsmittelbedarfs des Haushaltsjahres (Nr. 5) und der Zahlungsmittelbestand am Anfang des Haushaltsjahres als Endbestand der Zahlungsmittel am Ende des Haushaltsjahres.**

In einer Anlage zur Finanzrechnung sind die Einzahlungen und Auszahlungen zusätzlich in der Gliederung nach Abs. 2 anzugeben.

(4) Den Posten der Finanzrechnung sind die fortgeschriebenen Planansätze des Finanzhaushalts gegenüberzustellen und die Planabweichungen darzustellen.

Zu § 47: Finanzrechnung, Planvergleich

- 1. Die Finanzrechnung kann nach der direkten Methode oder nach der indirekten Methode geführt werden. Dabei ist das entsprechende Muster 16 bzw. 17 zu verwenden. Bei der Anwendung der indirekten Methode sind die Einzahlungen und Auszahlungen zusätzlich in einer Anlage in der für die direkte Methode geltenden Gliederung anzugeben (§ 47 Abs. 3 letzter Satz GemHVO).
- 2. In der Finanzrechnung werden die Einzahlungen und Auszahlungen der Gemeinde aus laufender Verwaltungstätigkeit, aus Investitionstätigkeit, aus Finanzierungstätigkeit sowie aus haushaltsunwirksamen Zahlungsvorgängen nachgewiesen. Die Gegenüberstellung der Zahlungen und der fortgeschriebenen Haushaltsansätze lässt erkennen, ob und in welchem Umfang die Haushaltsplanung realisiert werden konnte.

§ 48 Teilrechnungen, Planvergleich

- (1) Entsprechend den Teilhaushalten (§ 1 Abs. 3 und § 4) sind Teilrechnungen aufzustellen. Den Werten der Teilrechnungen sind die fortgeschriebenen Planansätze der Teilhaushalte gegenüberzustellen.**
- (2) Die Teilergebnisrechnungen sind jeweils um die tatsächlich angefallenen Beträge zu den in den Teilergebnishaushalten ausgewiesenen Leistungsmengen und Kennzahlen zu ergänzen.**

Zu § 48: Teilrechnungen, Planvergleich

1. In den Teilrechnungen ist darzustellen, inwieweit das tatsächliche Ergebnis vom Planansatz abweicht. Wesentliche Abweichungen sind im Anhang zu erläutern.
2. Die Teilrechnungen müssen den in den Teilhaushalten ausgewiesenen Leistungsmengen und Kennzahlen Ist-Werte gegenüberstellen. Hierdurch wird die Beurteilung der Zielerreichung ermöglicht.

§ 49 Vermögensrechnung (Bilanz)

- (1) Die Vermögensrechnung (Bilanz) ist in Kontoform aufzustellen.**
- (2) In der Vermögensrechnung (Bilanz) sind mindestens die in Abs. 3 und 4 bezeichneten Posten in der angegebenen Reihenfolge gesondert auszuweisen.**
- (3) Aktivseite:**
 - 1. Anlagevermögen**
 - 1.1 immaterielle Vermögensgegenstände**
 - 1.1.1 Konzessionen, Lizenzen und ähnliche Rechte**
 - 1.1.2 geleistete Investitionszuweisungen und –zuschüsse**
 - 1.2 Sachanlagen**
 - 1.2.1 Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte**
 - 1.2.2 Bauten einschließlich Bauten auf fremden Grundstücken**
 - 1.2.3 Sachanlagen im Gemeingebrauch, Infrastrukturvermögen**
 - 1.2.4 Anlagen und Maschinen zur Leistungserstellung**
 - 1.2.5 andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung**
 - 1.2.6 geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau**
 - 1.3 Finanzanlagen**
 - 1.3.1 Anteile an verbundenen Unternehmen**
 - 1.3.2 Ausleihungen an verbundene Unternehmen**
 - 1.3.3 Beteiligungen**
 - 1.3.4 Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht**
 - 1.3.5 Wertpapiere des Anlagevermögens**
 - 1.3.6 sonstige Ausleihungen (sonstige Finanzanlagen)**
 - 1.4 Sparkassenrechtliche Sonderbeziehungen**
 - 2. Umlaufvermögen**
 - 2.1 Vorräte einschließlich Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe**
 - 2.2 fertige und unfertige Erzeugnisse, Leistungen und Waren**

2.3 Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände

- 2.3.1 Forderungen aus Zuweisungen, Zuschüssen, Transferleistungen, Investitionszuweisungen und -zuschüssen und Investitionsbeiträgen**
- 2.3.2 Forderungen aus Steuern, steuerähnlichen Abgaben, Umlagen**
- 2.3.3 Forderungen aus Lieferungen und Leistungen**
- 2.3.4 Forderungen gegen verbundene Unternehmen und gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, und Sondervermögen**
- 2.3.5 sonstige Vermögensgegenstände**

2.4 flüssige Mittel

3. Rechnungsabgrenzungsposten

4. nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag.

(4) Passivseite:

1. Eigenkapital

1.1 Netto-Position

1.2 Rücklagen, Sonderrücklagen, Stiftungskapital

- 1.2.1 Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses**
- 1.2.2 Rücklagen aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses**
- 1.2.3 Sonderrücklagen**
- 1.2.4 Stiftungskapital**

1.3 Ergebnisverwendung

1.3.1 Ergebnisvortrag

- 1.3.1.1 ordentliche Ergebnisse aus Vorjahren**
- 1.3.1.2 außerordentliche Ergebnisse aus Vorjahren**

1.3.2 Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag

- 1.3.2.1 ordentlicher Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag**
- 1.3.2.2 außerordentlicher Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag**

2. Sonderposten

2.1 Sonderposten für erhaltene Investitionszuweisungen, -zuschüsse und Investitionsbeiträge

- 2.1.1 Zuweisungen vom öffentlichen Bereich**
- 2.1.2 Zuschüsse vom nicht öffentlichen Bereich**
- 2.1.3 Investitionsbeiträge**

2.2 Sonderposten für den Gebührenausschlag

2.3 Sonderposten für Umlagen nach § 50 Abs. 3 des Finanzausgleichsgesetzes

2.4 sonstige Sonderposten

3. Rückstellungen

3.1 Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen

3.2 Rückstellungen für Umlageverpflichtungen nach dem Finanzausgleichsgesetz und für Verpflichtungen im Rahmen von Steuerschuldverhältnissen

3.3 Rückstellungen für die Rekultivierung und Nachsorge von Abfalldeponien

3.4 Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten

3.5 Sonstige Rückstellungen

4. Verbindlichkeiten

4.1 Verbindlichkeiten aus Anleihen

davon: mit einer Restlaufzeit bis einschließlich einem Jahr

4.2 Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen

davon: mit einer Restlaufzeit bis einschließlich einem Jahr

4.2.1 gegenüber Kreditinstituten

davon: mit einer Restlaufzeit bis einschließlich einem Jahr

4.2.2 gegenüber öffentlichen Kreditgebern

davon: mit einer Restlaufzeit bis einschließlich einem Jahr

4.2.3 gegenüber sonstigen Kreditgebern

davon: mit einer Restlaufzeit bis einschließlich einem Jahr

4.3 Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für die Liquiditätssicherung

4.4 Verbindlichkeiten aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften

4.5 Verbindlichkeiten aus Zuweisungen und Zuschüssen, Transferleistungen, Investitionszuweisungen und -zuschüssen, Investitionsbeiträgen

4.6 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

4.7 Verbindlichkeiten aus Steuern und steuerähnlichen Abgaben

4.8 Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen und gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, und Sondervermögen

4.9 sonstige Verbindlichkeiten

5. Rechnungsabgrenzungsposten.

Zu § 49: Vermögensrechnung (Bilanz)

1. Entsprechend den Vorschriften der §§ 108 und 109 HGO sind die Vermögensgegenstände des Anlagevermögens dazu bestimmt, dauernd dem Geschäftsbetrieb der Gemeinde zu dienen. Der Begriff „dauernd“ zielt jedoch nicht auf einen Zeitraum ab, sondern auf die ständige Nutzung des Vermögensgegenstandes (Gebrauchsgut im Gegensatz zum Verbrauchsgut). Grundstücke sind stets dem Anlagevermögen zuzuordnen, auch wenn die Absicht besteht, sie im Zusammenhang mit bauleitplanerischen Maßnahmen zu verkaufen.
2. Grundstücksgleiche Rechte wie Erbbaurechte oder Wassernutzungsrechte sind wegen ihres inhaltlichen Zusammenhanges zum Grundstück unter den Sachanlagen (Kontengruppe 05 „Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken“) einzuordnen.
3. Von der Gemeinde gewährte Zuweisungen und Zuschüsse für Investitionen sind zu aktivieren und nach Maßgabe der Erfüllung der Verpflichtung aus dem Zuwendungsverhältnis zeitbezogen (Dauer der Zweckbindung) abzuschreiben. In bestimmten Fällen kann mit 10 v.H. abgeschrieben werden (vgl. § 43 Abs. 5 GemHVO). Investitionszuweisungen bzw. -zuschüsse sind z. B. die kommunale Förderung des Ausbaus des öffentlichen Nahverkehrs, die finanzielle Unterstützung des Neubaus einer Sozialeinrichtung eines anderen

Trägers, die Subventionierung der Anschaffung von Anlagevermögen eines Vereins. Beiträge für Investitionen (z.B. nach BauGB oder KAG), die von der Gemeinde für Grundstücke, deren Eigentümerin sie ist, gezahlt werden, erhöhen den Wert des Grundstücks und sind als Zugang zum Buchwert zu behandeln.

4. Unbebaute Grundstücke sind Grundstücke, auf denen sich keine benutzbaren Gebäude befinden (vgl. § 72 BewG). Die Benutzbarkeit beginnt im Zeitpunkt der Bezugsfertigkeit. Befinden sich auf dem Grundstück Gebäude, deren Zweckbestimmung und Wert gegenüber der Zweckbestimmung und dem Wert des Grund und Bodens von untergeordneter Bedeutung sind, so gilt das Grundstück als unbebaut. Als unbebautes Grundstück gilt auch ein Grundstück, auf dem infolge der Zerstörung oder des Verfalls der Gebäude dauerhaft nutzbarer Raum nicht mehr vorhanden ist. Der Grundstücksbegriff stellt auf die wirtschaftliche Einheit (einheitlicher Nutzungs- und Funktionszusammenhang) ab, sodass mehrere Flurstücke, aber auch nur Teile davon ein Grundstück bilden können. Unter der jeweiligen Bilanzposition werden Grundstücke als nichtabnutzbarer Vermögensgegenstand getrennt von den Gebäuden, Außenanlagen usw. erfasst.
5. Baureife Grundstücke sind unbebaute Grundstücke, wenn sie in einem Bebauungsplan als Bauland festgesetzt sind, ihre sofortige Bebauung möglich ist und die Bebauung innerhalb des Plangebiets in benachbarten Bereichen begonnen hat oder schon durchgeführt ist (vgl. § 73 BewG).
6. Bebaute Grundstücke sind Grundstücke, auf denen sich benutzbare Gebäude bzw. andere Bauwerke, z.B. des Infrastrukturvermögens, befinden (vgl. § 74 BewG).
7. Auf der Kontenebene oder in der Anlagenbuchhaltung sollte das Waldvermögen (Hauptkonto 066 des KVKR) in „Grundstücke“ und „Aufwuchs“ getrennt werden. Dies erleichtert die Buchung von Zugängen und Abgängen.
8. In der Kontengruppe 07 des KVKR „Anlagen und Maschinen zur Leistungserstellung“ sind nur solche Vermögensgegenstände zu bilanzieren, die im unmittelbaren Zusammenhang mit der Herstellung von Leistungen bzw. Erzeugnissen (interne und externe) stehen. Darunter fallen z.B. Energieversorgungsanlagen, Kühlanlagen, Transportanlagen, Medienbestände der Bibliotheken.
9. Geleistete Anzahlungen sind geldliche Vorleistungen auf schwebende bzw. noch nicht abgewickelte Geschäfte. Sie sind in jedem Fall zu aktivieren. Die geleisteten Anzahlungen auf Sachanlagen werden in der Kontengruppe 09 des KVKR nachgewiesen. Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände werden in der Kontengruppe 04 des KVKR nachgewiesen. Geleistete Anzahlungen auf Vorräte werden im Hauptkonto 209 des KVKR nachgewiesen. Anzahlungen auf nicht aktivierbare Leistungen werden in der Kontengruppe 26 „Sonstige Vermögensgegenstände“ des KVKR nachgewiesen. Wird die Leistung vom Auftragnehmer erbracht, sind die geleisteten Anzahlungen auf das entsprechende Sachkonto umzubuchen. Nicht als Anzahlungen zu bewerten sind Vorauszahlungen für laufende Aufwendungen über einen bestimmten Zeitraum, z.B. Mietvorauszahlungen; diese sind unter den aktiven Rechnungsabgrenzungsposten auszuweisen.
10. Die bilanzielle Aufgliederung der Finanzanlagen (Kontenklasse 1) gemäß § 49 Abs. 3 Nr. 1.3 GemHVO soll die Möglichkeiten bzw. das unterschiedliche Ausmaß der Einflussnahme auf das Unternehmen, in das investiert wurde, erkennen lassen. In der Regel handelt es sich dabei um Anteile an verbundenen Unternehmen, Beteiligungen, Wertpapiere sowie verschiedene Formen von Ausleihungen. Geldanlagen der Gemeinde, die nicht auf Dauer bzw. nur zur Anlage von zeitweise nicht benötigter Liquidität gebildet worden sind, gelten nicht als Finanzanlagen. Diese Geldanlagen werden generell dem Umlaufvermögen zugeordnet, da sie jederzeit unter Beachtung der Vereinbarungen beendet werden müssen, wenn die Mittel für Auszahlungen benötigt werden.
11. Anteile an verbundenen Unternehmen sind Finanzanlagen an rechtlich selbstständigen Unternehmen, auf die die Gemeinde einen beherrschenden Einfluss ausübt (i. d. R. bei

einem Anteil von mehr als 50 v. H.), sowie ihre Eigenbetriebe. Verbundene Unternehmen sind grundsätzlich im Gesamtabchluss (vgl. § 112 Abs. 5 HGO) voll zu konsolidieren. Die Anteile an verbundenen Unternehmen werden in der Kontengruppe 11 des KVKR nachgewiesen.

12. Als Beteiligungen gelten die Anteile an Gesellschaften und sonstigen juristischen Personen, die nicht zu den verbundenen Unternehmen gehören, sofern diese Beteiligung auf Dauer angelegt ist und dem Geschäftsbetrieb der Gemeinde durch Herstellung einer dauerhaften Verbindung zu diesen Einrichtungen dient. Bei einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft wird von der widerlegbaren Vermutung ausgegangen, dass eine Beteiligungsquote von mehr als 20 v. H. diese Voraussetzungen erfüllt.
13. Die Mitgliedschaft in einem Zweckverband (vgl. KGG) ist den Beteiligungen zuzuordnen. Beteiligungen und die Mitgliedschaft in Zweckverbänden werden in der Kontengruppe 13 des KVKR nachgewiesen. Bei der Ermittlung des Anteils der Gemeinde am Eigenkapital des Verbandes können folgende Daten einbezogen werden:
 - a) Geleistete Kapitaleinlage im Verhältnis zu den Kapitaleinlagen aller Mitglieder oder die
 - b) Wertigkeit des Stimmrechts in der Verbandsversammlung oder die
 - c) gezahlte Umlage p.a. im Durchschnitt der letzten 5 Jahre im Verhältnis zu den Umlagezahlungen aller Mitglieder.

Eine Anpassung des erstmals festgestellten Anteils ist nur bei wesentlichen Vorgängen, z.B. bei der Aufnahme weiterer Mitglieder, Leistung einer weiteren Kapitaleinlage, erforderlich.

Die Begründung der Mitgliedschaft bei ekom 21 – KGRZ Hessen – ist nicht mit der Leistung einer Kapitaleinlage o.ä. verbunden. Bei Kündigung der Mitgliedschaft und bei der Abwicklung im Falle der Auflösung des KGRZ findet jedoch eine finanzielle Auseinandersetzung statt (vgl. § 17 der Satzung). Die Mitgliedschaft ist von der Gemeinde als Vermögensgegenstand zu bilanzieren. Die Gemeinde sollte die Mitgliedschaft in der Bilanz unter dem Posten „Beteiligungen“ gesondert ausweisen. Soweit sich unter Berücksichtigung der Verbindlichkeiten des KGRZ ein negativer Beteiligungswert ergibt, sollte die Gemeinde den Wert der Mitgliedschaft mit einem Erinnerungswert ansetzen.

14. Sparkassen sind dem gemeinen Nutzen dienende wirtschaftliche Unternehmen ihrer Träger (§ 2 Hessisches Sparkassengesetz). Die Trägerschaft ist deshalb als Vermögensgegenstand zu aktivieren. Wegen der zwischen den Sparkassen und ihren Trägern bestehenden öffentlich-rechtlichen Sonderbeziehungen ist die Trägerschaft als besonderer Vermögensgegenstand im Anlagevermögen unter der Position 1.4 „Sparkassenrechtliche Sonderbeziehungen“ auszuweisen. Dies gilt auch, wenn die Gemeinde Mitglied eines Sparkassen-Zweckverbandes ist. Die Sparkassenträgerschaft sollte nach der Eigenkapital-Spiegelbildmethode bewertet werden. Insoweit wird auf Nr. 16 der Hinweise zu § 41 und Nr. 10.2 der Hinweise zu § 59 GemHVO hingewiesen. Es können auch andere sachgerechte Bewertungsmethoden angewandt werden, wenn dadurch unter Berücksichtigung besonderer Verhältnisse des Einzelfalles der Wert zuverlässiger ermittelt wird. Wegen etwaiger Risiken aus der Sparkassenträgerschaft wird auf Nr. 17.4 der Hinweise zu § 59 GemHVO verwiesen.
15. Wertpapiere sind Teil des Anlagevermögens, wenn die Absicht besteht, die Wertpapiere dauerhaft zu halten. Sind die Wertpapiere als nicht dauerhafte (kurzfristige) Anlage flüssiger Mittel bestimmt, sind sie im Umlaufvermögen auszuweisen. Wertpapiere im Anlagevermögen werden in der Kontengruppe 15 des KVKR, Wertpapiere des Umlaufvermögens in der Kontengruppe 27 des KVKR nachgewiesen.
16. Die Gewährung von sozialen Transferleistungen in Form von Darlehen (z.B. § 42a SGB II, §§ 37 und 38 SGB XII) stellen keine Kredite (Ausleihungen) i.S. der finanzwirtschaftlichen Definition dar. Sie sind im Ergebnishaushalt und in der Ergebnisrechnung deshalb als Aufwand, etwaige Rückzahlungen als Ertrag zu behandeln. Da nach den Erfahrungen in der kommunalen Praxis ein hoher Anteil dieser Darlehen nicht zurückgezahlt wird, ist

eine solche vereinfachte Verfahrensweise im Rechnungswesen gerechtfertigt. Gleichwohl ist mit dem gebotenen Nachdruck auf die Rückzahlung von darlehensweise gewährten sozialen Transferleistungen hinzuwirken.

17. Unverzinsliche oder niedrig verzinsliche Ausleihungen sind wie vergleichbare Forderungen (vgl. Nr. 14 der Hinweise zu § 41 GemHVO) zu beurteilen.
18. Aus Vereinfachungsgründen dürfen Aufwendungen für Vorräte sofort ergebniswirksam gebucht werden, wenn die Bestände
 - zum sofortigen Verbrauch bestimmt sind,
 - zum Bilanzstichtag einen Wert von 10.000 Euro (ohne Umsatzsteuer) je Lager nicht übersteigen (vgl. § 36 Abs. 5 GemHVO).

In Bezug auf lagerfähige Brennstoffe wird auf Nr. 4 der Hinweise zu § 36 GemHVO verwiesen.

Die Vorräte werden in der Kontengruppe 20 des KVKR nachgewiesen.

19. Unfertige Leistungen und Erzeugnisse sind Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens. Bei den unfertigen Leistungen und Erzeugnissen ist der Herstellungsprozess noch nicht abgeschlossen. Am Schluss des Haushaltsjahres werden die Bestände an unfertigen Erzeugnissen und unfertigen Leistungen durch Inventur ermittelt. Bei fertigen Erzeugnissen und Leistungen handelt es sich um Vermögensgegenstände, deren Herstellung am Bilanzstichtag abgeschlossen ist. Waren sind Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, die ohne wesentliche Be- und Verarbeitung veräußert oder abgegeben werden. Unfertige und fertige Erzeugnisse, Leistungen und Waren werden in der Kontengruppe 21 des KVKR nachgewiesen.
20. Eine Forderung ist der Anspruch aus einem Schuldverhältnis gegenüber einem Dritten. Das Schuldverhältnis kann eine öffentlich-rechtliche oder privatrechtliche Grundlage haben. Eine Forderung erlischt in der Regel durch Zahlung. Bei den Forderungen wird u. a. zwischen Forderungen aus Zuweisungen und Zuschüssen, Forderungen aus Steuern und Abgaben, privatrechtlichen und sonstigen Forderungen unterschieden.
21. Zuweisungen sind Geldleistungen innerhalb des öffentlichen Bereichs. Zuschüsse sind Geldleistungen zwischen dem öffentlichen Bereich und den sonstigen Bereichen. Forderungen aus Zuweisungen und Zuschüssen werden in der Kontengruppe 22 des KVKR nachgewiesen.
22. Zu den öffentlich-rechtlichen Forderungen gehören die Gebühren-, Beitrags-, Steuerforderungen sowie sonstige Forderungen, die auf öffentlich-rechtlicher Grundlage beruhen. Forderungen aus Steuern und Abgaben werden in der Kontengruppe 23 des KVKR nachgewiesen.
23. Unter Forderungen gegen verbundene Unternehmen und solchen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, sind sämtliche Forderungen auszuweisen, die nicht den Ausleihungen zuzuordnen sind. Solche Forderungen gegen verbundene Unternehmen und solchen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, sind in der Kontengruppe 25 des KVKR auszuweisen. Dieses Verfahren erleichtert die Erstellung des Gesamtabchlusses.

§ 50 Anhang

- (1) Der Anhang ist dem Jahresabschluss der Gemeinde als Anlage beizufügen (§ 112 der Hessischen Gemeindeordnung). Im Anhang sind die wesentlichen Posten der Vermögensrechnung, der Ergebnisrechnung und der Finanzrechnung zu erläutern. Ferner sind diejenigen Angaben aufzunehmen, die zu den einzelnen Posten dieser Rechnungen vorgeschrieben sind.**
- (2) Im Anhang sind ferner anzugeben:**
 - 1. die angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden,**
 - 2. Abweichungen von den bisher angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden mit einer Begründung; die sich dadurch ergebenden Auswirkungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sind gesondert darzustellen,**
 - 3. Angaben über die Einbeziehung von Zinsen für Fremdkapital in die Herstellungskosten,**
 - 4. Haftungsverhältnisse, die nicht in der Vermögensrechnung (Bilanz) auszuweisen sind,**
 - 5. Sachverhalte, aus denen sich finanzielle Verpflichtungen ergeben können, insbesondere aus Vereinbarungen über besondere Finanzierungsinstrumente und deren Entwicklungen,**
 - 6. in welchen Fällen aus welchen Gründen die lineare Abschreibungsmethode nicht angewendet wird,**
 - 7. Veränderungen der ursprünglich angenommenen Nutzungsdauer von Vermögensgegenständen,**
 - 8. Verpflichtungen aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften,**
 - 9. eine Übersicht über die fremden Zahlungsmittel (§ 15); dabei können die Angaben über diese Mittel aus mehreren Bereichen zusammengefasst dargestellt werden, wenn es sich jeweils um unerhebliche Beträge handelt,**
 - 10. die durchschnittliche Zahl der Beamten und Arbeitnehmer, die während des Haushaltsjahres zur Gemeinde in einem Dienst- oder Arbeitsverhältnis standen,**
 - 11. die Familiennamen mit mindestens einem ausgeschriebenen Vornamen der Mitglieder der Gemeindevertretung und des Gemeindevorstandes; gehörten Personen diesen Gemeindeorganen nicht über das gesamte Haushaltsjahr an, ist neben ihren Namen der Zeitraum der Zugehörigkeit anzugeben.**

Zu § 50: Anhang

- 1. Im Anhang werden die wesentlichen Posten der Bilanz, der Ergebnisrechnung und der Finanzrechnung erläutert. Ferner sind u. a. die verwendeten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und die wesentlichen Abweichungen zu einzelnen Vermögens-, Ergebnis- und Finanzrechnungspositionen im Jahresvergleich darzustellen. Dem Anhang sind die Anlagenübersicht, die Verbindlichkeitenübersicht und die Forderungsübersicht beizufügen (§ 112 Abs. 4 Nr. 1 HGO). Außerdem sind Sachverhalte anzugeben, die für die Beurteilung des Jahresabschlusses von besonderer Bedeutung sind, z.B. Erläuterungen zum außerordentlichen Ergebnis.**
- 2. Für die Gestaltung des Anhangs, seinen Aufbau und Umfang sind in der GemHVO zwar keine besonderen Vorgaben enthalten, den Gemeinden wird jedoch die folgende Struktur empfohlen:**

- Allgemeine Angaben,
 - Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden,
 - Erläuterungen der Vermögensrechnung (Bilanz),
 - Erläuterungen der Ergebnisrechnung,
 - Erläuterungen der Finanzrechnung,
 - sonstige Angaben.
3. Neben den in § 50 GemHVO genannten Pflichtangaben können weitere Verpflichtungen zur Angabe von Sachverhalten bestehen. Der Anhang kann durch freiwillige Angaben ergänzt werden.
 4. Im Anhang werden ergänzend die nicht in der Vermögensrechnung (Bilanz) enthaltenen Haftungsverhältnisse aus der Bestellung von Sicherheiten (z.B. Bürgschaftsverpflichtungen, Gewährleistungen für Dritte), gegliedert nach Arten und unter Angabe des jeweiligen Gesamtbetrages, ausgewiesen. Diese Einzelaufgliederung ist bei sparkassenrechtlichen Sonderbeziehungen nicht erforderlich. Verbindlichkeiten der Sparkasse können der Gewährträgerhaftung nach § 32 HSpG unterliegen.
 5. Sämtliche Sachverhalte, aus denen sich zukünftig erhebliche finanzielle Verpflichtungen ergeben können (z.B. Verpflichtungen aus Mietverträgen, Leasingverträgen, ÖPP-Verträgen), sind im Anhang zu erläutern. Hat die Gemeinde Wertgrenzen nach § 100 Abs. 1 Satz 3 HGO festgelegt, können sie herangezogen werden, um die Frage der Erheblichkeit der finanziellen Verpflichtung zu entscheiden.
 6. Im Anhang ist anzugeben, in welchen Haushaltsjahren und in welcher Höhe Fehlbeträge entstanden sind, die in künftigen Haushaltsjahren auszugleichen sind. Dabei sind die ordentlichen und außerordentlichen Jahresfehlbeträge getrennt darzustellen.

§ 51 Rechenschaftsbericht

(1) Im Rechenschaftsbericht sind der Verlauf der Haushaltswirtschaft und die Lage der Gemeinde unter dem Gesichtspunkt der Sicherung der stetigen Erfüllung der Aufgaben so darzustellen, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt wird. Dabei sind die wesentlichen Ergebnisse des Jahresabschlusses und erhebliche Abweichungen der Jahresergebnisse von den Haushaltsansätzen zu erläutern und eine Bewertung der Abschlussrechnungen vorzunehmen.

(2) Der Rechenschaftsbericht soll auch darstellen:

- 1. Angaben über den Stand der Aufgabenerfüllung mit den Zielsetzungen und Strategien,**
- 2. Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Haushaltsjahres eingetreten sind,**
- 3. die voraussichtliche Entwicklung mit ihren wesentlichen Chancen und Risiken von besonderer Bedeutung; zugrunde liegende Annahmen sind anzugeben,**
- 4. wesentliche Abweichungen zwischen geplanten und tatsächlich durchgeführten Investitionen.**

Zu § 51: Rechenschaftsbericht

1. Im Rechenschaftsbericht ist der Verlauf der Verwaltungs-, Investitions- und Finanzierungstätigkeit in konzentrierter Form darzustellen. In den Ausführungen zur Lage der Gemeinde soll zum Ausdruck kommen, ob die Gemeinde über die finanzwirtschaftliche Grundlage verfügt, um die stetige Aufgabenerfüllung zu sichern. Sachverhalte, die im

Anhang zum Jahresabschluss erläutert werden, müssen nicht nochmals im Rechenschaftsbericht aufgeführt werden.

2. Wesentliches Ziel des Rechenschaftsberichts ist es, die derzeitige und zukünftige Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sowie die Zielorientierung der Gemeinde auf der Basis von Kennzahlen darzustellen.
3. Für die Gestaltung des Rechenschaftsberichts, seinen Aufbau und Umfang sind keine besonderen Formen vorgegeben. Die gewählte Darstellungsform soll in den folgenden Haushaltsjahren beibehalten werden, damit der Vergleich mit dem jeweiligen Vorjahr erleichtert wird.

§ 52 Anlagenübersicht, Verbindlichkeitenübersicht, Rückstellungsübersicht, Forderungsübersicht

- (1) In der Anlagenübersicht, sind ausgehend von den gesamten Anschaffungs- und Herstellungskosten, die Zugänge, Abgänge, Umbuchungen und Zuschreibungen des Haushaltsjahres sowie die Abschreibungen in ihrer gesamten Höhe sowie der Stand des Anlagevermögens zu Beginn und zum Ende des Haushaltsjahres gesondert aufzuführen sowie ergänzend die Abschreibungen des Haushaltsjahres anzugeben. Die Gliederung richtet sich nach § 49 Abs. 3 Nr. 1.**
- (2) In der Verbindlichkeitenübersicht sind die Verbindlichkeiten der Gemeinde nachzuweisen. Anzugeben ist der Gesamtbetrag zu Beginn und zum Ende des Haushaltsjahres, die Restlaufzeit unterteilt in Laufzeiten bis einschließlich einem Jahr, über einem Jahr bis einschließlich fünf Jahren und über fünf Jahren. Die Gliederung richtet sich nach § 49 Abs. 4 Nr. 4.**
- (3) In der Rückstellungsübersicht sind die Rückstellungen der Gemeinde nachzuweisen. Die Gliederung richtet sich nach § 49 Abs. 4 Nr. 3; dabei sind mindestens die in § 39 genannten Rückstellungen mit dem Gesamtbetrag zu Beginn und zum Ende des Haushaltsjahres sowie die Zuführungen und Auflösungen im Haushaltsjahr anzugeben.**
- (4) In der Forderungsübersicht sind die Forderungen der Gemeinde nachzuweisen. Anzugeben sind die Gesamtbeträge zu Beginn und zum Ende des Haushaltsjahres sowie die Restlaufzeiten, unterteilt in Laufzeiten bis zu einem Jahr, über einem Jahr bis zu fünf Jahre und über fünf Jahre. Ferner sind die auf die Forderungen vorgenommenen Wertberichtigungen und Abschreibungen anzugeben. Die Gliederung richtet sich nach § 49 Abs. 3 Nr. 2.3.**

Zu § 52: Anlagenübersicht, Verbindlichkeitenübersicht, Rückstellungsübersicht

1. Mit der Anlagenübersicht wird die Entwicklung des Anlagevermögens im Haushaltsjahr detailliert dargestellt.
2. Die Verbindlichkeitenübersicht weist die Entwicklung der Verbindlichkeiten im Haushaltsjahr detailliert nach.
3. In der Rückstellungsübersicht ist darzustellen, wie sich die einzelnen Rückstellungen im Verlauf des Haushaltsjahres durch Zuführung, Inanspruchnahme, Auflösung etc., entwickelt haben. Etwaige Umbuchungen, z.B. wegen späterer Änderung der Rückstellungsart, sind ebenfalls zu dokumentieren.

Zehnter Abschnitt

Gesamtabschluss

§ 53 Gesamtabchluss

Der Gesamtabchluss (§ 112 Abs. 5 der Hessischen Gemeindeordnung) besteht aus der zusammengefassten Ergebnisrechnung und der zusammengefassten Vermögensrechnung (Bilanz). Der Gesamtabchluss ist durch einen Bericht (§ 55) zu erläutern.

Zu § 53: Gesamtabchluss

1. Grundsätze der Konsolidierung
 - 1.1 § 112 Abs. 5 HGO verpflichtet die Gemeinde, einen Gesamtabchluss aufzustellen. Das Ministerium des Innern und für Sport kann im Einzelfall Ausnahmen zulassen (§ 133 HGO). Der Gesamtabchluss ist erstmals auf den 31. Dezember 2015 aufzustellen. Die Gemeinde ist nicht gehindert, den Gesamtabchluss zu einem früheren Bilanzstichtag aufzustellen.
 - 1.2 Wenn die Jahresabschlüsse der an sich einzubeziehenden Aufgabenträger für die Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde von nachrangiger Bedeutung sind, müssen sie nicht in den Gesamtabchluss einbezogen werden. Es kann als nachrangig angesehen werden, wenn die Bilanzsummen der Aufgabenträger, die in den Gesamtabchluss einzubeziehen wären, zusammen den Wert von 20 v. H. der in der Vermögensrechnung (Bilanz) der Gemeinde ausgewiesenen Bilanzsumme nicht übersteigen. Bei der Berechnung bleiben die in den Bilanzen auf der Aktivseite ggf. ausgewiesenen nicht durch Eigenkapital gedeckte Fehlbeträge unberücksichtigt.¹⁹
 - 1.3 Der Gesamtabchluss besteht aus der zusammengefassten Ergebnisrechnung und der zusammengefassten Vermögensrechnung (Bilanz). Dem Gesamtabchluss ist ein Anhang beizufügen. Er ist ferner um eine Kapitalflussrechnung zu ergänzen. In einem Bericht ist der Gesamtabchluss zu erläutern.
 - 1.4 Im Gesamtabchluss ist die tatsächliche Vermögens-, Finanz- und Ertragslage unter Beachtung der einschlägigen Vorschriften so darzustellen, als ob die in die Konsolidierung einbezogenen Aufgabenträger und die Gemeinde insgesamt ein Aufgabenträger wären (Einheitsfiktion).
 - 1.5 Der Grundsatz der Stetigkeit der Konsolidierungsmethoden gilt entsprechend für die fortgesetzte Einbeziehung von Aufgabenträgern in den Gesamtabchluss.
 - 1.6 Der Gesamtabchluss ist zum Stichtag 31. Dezember des Haushaltsjahres aufzustellen. Liegt der Abschlussstichtag eines einbezogenen Aufgabenträgers mehr als fünf Monate vor oder nach dem Stichtag des Gesamtabchlusses, so ist für diesen Aufgabenträger ein Zwischenabschluss aufzustellen und dessen Werte in den Gesamtabchluss einzubeziehen. Der Zwischenabschluss muss nicht geprüft sein.
 - 1.7 Bei der erstmaligen Aufstellung des Gesamtabchlusses kann auf Vorjahresangaben verzichtet werden.
 - 1.8 Eine zusammengefasste Vermögensrechnung (Bilanz) auf den Beginn des Haushaltsjahres, für das der erste Gesamtabchluss erstellt wird (Eröffnungsbilanz), muss nicht aufgestellt werden. Die Posten der Eröffnungsbilanz gehen als Vorjahresangaben in die zusammengefasste Vermögensrechnung (Bilanz) ein.

¹⁹ Modifiziert durch Ziff. 7 des Erlasses vom 22.8.2016 (oben bei § 112 HGO wiedergegeben).

- 1.9 Als Stichtag der Erstkonsolidierung gilt grundsätzlich der Zeitpunkt, zu dem die Gemeinde zum ersten Mal eine Eröffnungsbilanz für Zwecke des Gesamtabchlusses erstellt. Auf die Ausführungen unter Nr. 5.4 der Hinweise zu § 53 wird verwiesen.
2. Bestimmung des Konsolidierungskreises
 - 2.1 In den Gesamtabchluss sind grundsätzlich alle Aufgabenträger mit kaufmännischer Rechnungslegung gemäß § 112 Abs. 5 HGO einzubeziehen. Auf die Ausführungen unter Nr. 2.11 der Hinweise zu § 53 wird verwiesen.
 - 2.2 Die Aufgabenträger, bei denen der Gemeinde die Mehrheit der Stimmrechte zusteht, sind im Rahmen der Vollkonsolidierung mit der Maßgabe in den Gesamtabchluss einzubeziehen, dass die jeweiligen Buchwerte zusammengefasst werden (§ 112 Abs. 7 Satz 1 HGO).
 - 2.3 Aufgabenträger, die unter maßgeblichem Einfluss der Gemeinde stehen, werden mit dem fortgeschriebenen anteiligen Eigenkapital (At-Equity-Bewertung) in den Gesamtabchluss einbezogen. Maßgeblicher Einfluss wird vermutet, wenn die Gemeinde bei einem Aufgabenträger mindestens über den fünften Teil der Stimmrechte verfügt.
 - 2.4 Aufgabenträger, bei denen die Gemeinde über Stimmrechtsanteile von weniger als einem Fünftel verfügt, sind grundsätzlich mit ihren fortgeführten Anschaffungskosten (At-Cost-Bewertung) aus dem Einzelabschluss unter dem Finanzanlagevermögen im Gesamtabchluss auszuweisen.
 - 2.5 Bei der Ermittlung der Stimmrechtsanteile sind die der Gemeinde unmittelbar und mittelbar zustehenden Rechte an dem Aufgabenträger zu berücksichtigen. Bei der Zuordnung der mittelbaren Rechte sind auch die den unmittelbaren Beteiligungen der Gemeinde zustehende Rechte einzubeziehen.
 - 2.6 Eigenbetriebe (§ 127 HGO) gehören grundsätzlich zu den Aufgabenträgern, die nach den Grundsätzen der Vollkonsolidierung in den Gesamtabchluss aufzunehmen sind. Auf die Ausführungen unter Nr. 2.11 der Hinweise zu § 53 wird verwiesen.
 - 2.7 Bei Aufgabenträgern mit kaufmännischer Rechnungslegung, die nicht Kapitalgesellschaften sind, z. B. Stiftungen, Zweckverbände, Wasser- und Bodenverbände, Personengesellschaften, können zur Bestimmung ihrer eindeutigen Zuordnung zum Konsolidierungskreis²⁰ ergänzend zu Nr. 2.2 der Hinweise zu § 53 weitere Kriterien herangezogen werden. Dazu gehört die Frage, ob die Gemeinde mit der Mehrheit ihrer Mitglieder im Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgan ihre Interessen bei dem Aufgabenträger durchsetzen kann oder gemeinsam mit dem Aufgabenträger abgestimmte Planungen und einheitliche Grundsätze verfolgt. Soweit die Gemeinde nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die tatsächliche Kontrolle über den Aufgabenträger ausübt, ist er nach den Grundsätzen der Vollkonsolidierung in den Gesamtabchluss einzubeziehen.
 - 2.8 In den Konsolidierungskreis sind einzubeziehen die rechtlich selbstständigen örtlichen Stiftungen mit kaufmännischer Rechnungslegung, die von der Gemeinde errichtet worden sind, von der Gemeinde verwaltet werden und in die von der Gemeinde Vermögen eingebracht worden ist. Für diese Stiftungen hat die Gemeinde besondere Haushaltspläne aufzustellen und Sonderrechnungen zu führen (§ 116 Abs. 1 HGO).

Das Vermögen der rechtlich unselbstständigen örtlichen Stiftungen, die von der Gemeinde verwaltet werden, ist nicht in den Konsolidierungskreis einzubeziehen, weil diese Stiftungen Sondervermögen der Gemeinde darstellen, das den Vorschriften über die Haushaltswirtschaft der Gemeinde unterliegt und im Haushalt der Gemeinde gesondert nachzuweisen ist (§ 115 Abs. 1 und 2 HGO). Die haushaltswirtschaftlichen

²⁰ Die Zuordnung zum Konsolidierungskreis ist mit der Neufassung des § 112 Abs. 5 Satz 1 HGO durch Gesetz vom 20. Dezember 2015 (GVBl. S. 618) eindeutig klargestellt worden.

Daten der rechtlich unselbständigen örtlichen Stiftungen sind bereits im Jahresabschluss der Gemeinde und damit auch im Gesamtabchluss enthalten.

- 2.9 Bei der Ermittlung einer „Beteiligungsquote“ an einem Zweckverband (KGG) kann nach Nr. 13 der Hinweise zu § 49 GemHVO verfahren werden. Die „Beteiligungsquote“ soll im Allgemeinen als Durchschnittswert für einen Zeitraum von fünf Jahren ermittelt werden. Bei der Entscheidung zur Bestimmung der Konsolidierungsmethode ist auf das Gesamtbild der Verhältnisse des Verbandes abzustellen. Bei Wasser- und Bodenverbänden kann entsprechend verfahren werden.
- 2.10 Auf die Aufgabenträger mit kaufmännischer Rechnungslegung, deren finanzielle Grundlage wegen rechtlicher Verpflichtung wesentlich durch die Gemeinde gesichert wird, sind zur Bestimmung der Konsolidierungsmethode die Ausführungen unter Nr. 2.7 der Hinweise zu § 53 anzuwenden. Solche Aufgabenträger können Träger von Kindertagesstätten (Kirchen, Wohlfahrtsverbände, Vereine, Elterninitiativen) oder von kulturellen Einrichtungen (Bildungsvereine, Museen) sein.
- 2.11 Aufgabenträger, die nach den Nrn. 2.2, 2.3, 2.6 und 2.7 zum Konsolidierungskreis zählen, jedoch von nachrangiger Bedeutung für die Darstellung der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde sind, müssen nicht in den Gesamtabchluss einbezogen werden (§ 112 Abs. 5 Satz 4 HGO i. V. m. § 112 Abs. 1 Satz 4 HGO). Besitzt die Gemeinde einen unmittelbaren Anteil an diesen Aufgabenträgern, sind in diesem Fall unabhängig von der Höhe des Beteiligungsanteils die fortgeführten Anschaffungskosten (At-Cost-Bewertung) aus dem Jahresabschluss der Gemeinde in den Gesamtabchluss einzubeziehen. Eine nachrangige Bedeutung ist im Zweifel anzunehmen, wenn die ordentlichen Erträge und die Bilanzsumme dauerhaft maximal 5 v. H. der (nicht konsolidierten) Bilanzsumme und maximal 5 v. H. der Summe aller (nicht konsolidierten) ordentlichen Erträge der Aufgabenträger und der Gemeinde ausmachen. Weitere Posten der Vermögensrechnung (Bilanz), der Gesamtergebnisrechnung (Gewinn- und Verlustrechnung) sowie der Gesamtfinanzrechnung (Kapitalflussrechnung) können zur Beurteilung herangezogen werden. Wenn die Betrachtung einzelner Indikatoren zu unterschiedlichen Ergebnissen führt, so ist anhand einer wertenden Gesamtbetrachtung zu entscheiden. Als dauerhaft kann ein Zeitraum von zwei aufeinanderfolgenden Jahren angesehen werden. Der Verzicht auf die Einbeziehung nach Satz 1 ist im Anhang zum Gesamtabchluss zu begründen.²¹
- 2.12 Bei mittelbaren Beteiligungen ist § 290 HGB zu beachten (vgl. § 112 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 HGO).
- 2.13 Grundsätzlich sind die Jahresabschlüsse der Aufgabenträger als Basis für die Konsolidierung in den Gesamtabchluss einzubeziehen. Erstellt der einbezogene Aufgabenträger einen eigenen (Teil-)Konzernabschluss, so kann dieser als Basis für die Konsolidierung in den Gesamtabchluss einbezogen werden (siehe auch Nr. 5.4 der Hinweise zu § 53). Die grundsätzlichen Vorgaben zur Schulden-, Kapital-, Aufwands- und Ertragskonsolidierung bleiben davon unberührt.
- 2.14 Sparkassen und Sparkassenzweckverbände sind nach § 112 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 HGO nicht in den Gesamtabchluss einzubeziehen. Dies gilt auch für die von den Sparkassen und Sparkassenzweckverbänden gehaltenen Beteiligungen. Die unmittelbaren Anteile der Gemeinde und die nicht über die Sparkassen und Sparkassenzweckverbände mittelbar gehaltenen Anteile der Gemeinde an einer solchen Beteiligung sind aber im Gesamtabchluss zu berücksichtigen.
3. Grundsatz der einheitlichen Bilanzierung
 - 3.1 Nach § 112 Abs. 7 HGO sind für die Vollkonsolidierung die §§ 300 bis 307 HGB und für die At-Equity-Bewertung die §§ 311 und 312 HGB entsprechend anzuwenden. Die

²¹ Ziff. 2.11 Modifiziert durch Ziff. 7 des Erlasses vom 22.8.2016 (oben bei § 112 HGO wiedergegeben).

Vorschriften des Handelsgesetzbuches sind in der Fassung der Änderung vom 6. Dezember 2011 (BGBl. I S. 2481) anzuwenden.

- 3.2 Der Ansatz und die Bewertung der in den Gesamtabchluss aufzunehmenden Vermögensgegenstände, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten der Aufgabenträger erfolgen grundsätzlich nach den für die Gemeinde geltenden Vorschriften für das Haushalts- und Rechnungswesen. Bestehen für die Jahres- bzw. Zwischenabschlüsse der einbezogenen Aufgabenträger und der Gemeinde abweichende Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften, so ist keine Anpassung der Posten vorzunehmen, weil nach § 112 Abs. 7 HGO die jeweiligen Buchwerte der Abschlüsse zusammengefasst werden.
4. Vollkonsolidierung
 - 4.1. Bei der Vollkonsolidierung gehen die Vermögensgegenstände, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten der einbezogenen Aufgabenträger vollständig in den Gesamtabchluss ein. Grundsätzlich werden die Jahres- bzw. Zwischenabschlüsse der einbezogenen Aufgabenträger zu einem Abschluss aufsummiert (Summenabschluss). Anschließend werden Kapital-, Schulden- sowie Aufwands- und Ertragskonsolidierung und die Zwischenergebniseliminierung durchgeführt.
 - 4.2. Der Vollkonsolidierung liegt die Konzeption zugrunde, dass an die Stelle der Anteile an den Aufgabenträgern im Gesamtabchluss die Vermögensgegenstände, Sonderposten, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten des einbezogenen Aufgabenträgers treten.
5. Kapitalkonsolidierung
 - 5.1. Die Kapitalkonsolidierung ist die Verrechnung des Bilanzansatzes für die Anteile eines einbezogenen Aufgabenträgers mit dem auf diese Anteile entfallenden Eigenkapital der einbezogenen Aufgabenträger.
 - 5.2. Bei der Kapitalkonsolidierung für vollkonsolidierte Aufgabenträger ist entweder die Buchwertmethode oder die Neubewertungsmethode anzuwenden.
 - 5.3. Ein auszuweisender Geschäfts- oder Firmenwert ist über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer, höchstens über 15 Jahre, linear abzuschreiben oder ergebnisneutral mit den Rücklagen zu verrechnen.
 - 5.4. Bei mehrstufiger Konzernorganisation können (Teil-)Konzernabschlüsse einzubeziehender Aufgabenträger als Konsolidierungsbasis verwendet werden.
6. Schuldenkonsolidierung
 - 6.1. Schuldenkonsolidierung ist die Verrechnung der Ausleihungen, anderen Forderungen und Rechnungsabgrenzungsposten gegen einbezogene Aufgabenträger mit den entsprechenden Verbindlichkeiten, Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungsposten gegenüber einbezogenen Aufgabenträgern.
 - 6.2. Bereits im Rahmen der Erstellung der Jahresabschlüsse sind die Konten, die Salden gegenüber einzubeziehenden Aufgabenträger aufweisen, zwischen den in den Gesamtabchluss einzubeziehenden Einheiten abzustimmen. Sie sind zum Bilanzstichtag vorzunehmen.
 - 6.3. Saldenabstimmungen mit den einzubeziehenden Aufgabenträgern sollen mindestens einmal unterjährig durchgeführt werden.
 - 6.4. Aufrechnungsdifferenzen, die nicht mit vertretbarem Aufwand zu klären sind, können grundsätzlich ergebniswirksam verrechnet werden.
 - 6.5. Ausleihungen und andere Forderungen, Rückstellungen und Verbindlichkeiten sowie Rechnungsabgrenzungsposten müssen nicht in die Schuldenkonsolidierung einbezogen werden, wenn die wegzulassenden Posten für die Darstellung der tatsächlichen

Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde von nachrangiger Bedeutung sind. Nr. 2.11. der Hinweise zu § 53 kann sinngemäß angewendet werden.

7. Zwischenergebniseliminierung

- 7.1. Wenn in den Gesamtabchluss zu übernehmende Vermögensgegenstände ganz oder teilweise auf Lieferungen oder Leistungen zwischen den in den Gesamtabchluss einbezogenen Aufgabenträgern beruhen, sind sie in der zusammengefassten Vermögensrechnung (Bilanz) mit einem Betrag auszuweisen, zu dem sie in der auf den Stichtag des Gesamtabchlusses aufgestellten Jahresbilanz dieses Aufgabenträgers angesetzt werden könnten, wenn die in den Gesamtabchluss einbezogenen Aufgabenträger auch rechtlich eine einzige Einheit bilden würden.
- 7.2. Auf die Zwischenergebniseliminierung kann verzichtet werden, wenn die Zwischenergebnisse nur mit unverhältnismäßig hohem Aufwand ermittelt werden können oder wenn diese Ergebnisse für die Darstellung der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage im Gesamtabchluss von nachrangiger Bedeutung sind. Nr. 2.11 der Hinweise zu § 53 kann sinngemäß angewendet werden.

8. Aufwands- und Ertragskonsolidierung

- 8.1. Innenumsätze sind Aufwendungen und Erträge aus internen Beziehungen zwischen Gemeinde und den in den Gesamtabchluss einbezogenen Aufgabenträgern. Diese Innenumsätze sind vollständig zu verrechnen.
- 8.2. Dies gilt auch für Steueraufwendungen und Steuererträge zwischen den einzubeziehenden Aufgabenträgern und der Gemeinde.
- 8.3. Aufwendungen und Erträge müssen nicht in die Aufwands- und Ertragskonsolidierung einbezogen werden, wenn die wegzulassenden Positionen für die Darstellung der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde von nachrangiger Bedeutung sind. Nr. 2.11 der Hinweise zu § 53 kann sinngemäß angewendet werden.

9. Behandlung von steuerlichen Tatbeständen

- 9.1 Auf die Ermittlung von latenten Steuern wird bei der Aufstellung des Gesamtabchlusses verzichtet.
- 9.2 Posten für latente Steuern in den Jahresabschlüssen der in den Gesamtabchluss einbezogenen Aufgabenträger sind zu übernehmen. Dies gilt auch bei den in den Gesamtabchluss einbezogenen Teilkonzernabschlüssen.

10. At-Equity-Bewertung

- 10.1 Die Beteiligung an einem assoziierten Aufgabenträger ist mit dem anteiligen Eigenkapital dieses Aufgabenträgers im Gesamtabchluss anzusetzen. Bei der At-Equity-Bewertung von Aufgabenträgern soll die Buchwertmethode angewendet werden. Dabei ist jeweils der letzte Jahresabschluss des assoziierten Aufgabenträgers zugrunde zu legen. Stellt dieser Aufgabenträger einen (Teil-)Konzernabschluss auf, so ist von diesem und nicht vom Jahresabschluss des Aufgabenträgers auszugehen.
- 10.2 Bei Gemeinschaftsunternehmen ist die At-Equity-Bewertung anzuwenden.

11. Organisation des Gesamtabchlusses

- 11.1 Die Aufstellung des Gesamtabchlusses ist Aufgabe des Gemeindevorstandes (§ 112 Abs. 9 HGO).
- 11.2 Grundlage für die Erstellung des Gesamtabchlusses sind die nach den jeweils maßgeblichen Vorschriften erstellten Jahresabschlüsse der einbezogenen Aufgabenträger.
- 11.3 Für die Jahresabschlüsse der einzubeziehenden Aufgabenträger müssen mindestens Aufstellungsbeschlüsse vorliegen.

- 11.4 Den Gemeinden wird empfohlen, eine Gesamtabchlussrichtlinie zu erstellen. Damit können Grundsätze für die Zusammenfassung der Bilanzposten und der Posten der Ergebnisrechnungen bzw. GuV aufgestellt werden. Sie kann wie folgt gegliedert werden:
- A. Aufgabe und Zweck der Gesamtabchlussrichtlinie
 - B. Grundlagen des kommunalen Gesamtabchlusses
 - I. Rechtliche Grundlagen
 - II. Geltungsbereich
 - III. Grundsätze für die Gesamtrechnungslegung
 - IV. Zuständigkeiten und Verantwortlichkeiten
 - V. Gesamtabchlussterminplan
 - VI. Formularwesen, z. B. Saldenabstimmung
 - VII. Technische Unterstützung des Gesamtabchlusses
 - VIII. Festlegung und Abgrenzung des Konsolidierungskreises
 - C. Vorbereitung der Jahres- bzw. Zwischenabschlüsse für die Konsolidierung (KB II)
 - I. Einheitliche Abschlussstichtage
 - II. Einheitliche Bilanzierungsstandards
 - D. Konsolidierung
 - I. Vollkonsolidierung
 - II. At-Equity-Bewertung
 - E. Anhang zum Gesamtabschluss
 - F. Anlagen zum Gesamtabschluss
 - G. Konsolidierungsbericht
 - H. Prüfung und Offenlegung des Gesamtabchlusses
 - I. Inkrafttreten
- 11.5 Für die Gliederung der zusammengefassten Ergebnisrechnung und der zusammengefassten Vermögensrechnung (Bilanz) sind grundsätzlich die §§ 46 und 49 GemHVO entsprechend anzuwenden. Für die Gliederung der Kapitalflussrechnung ist der Deutsche Rechnungslegungsstandard Nr. 2²² in der jeweils geltenden Fassung anzuwenden (§ 54 GemHVO). Die Gemeinde kann die vorgeschriebenen Gliederungen erweitern, wenn dies erforderlich ist.
- 11.6 Bei der Aufstellung des Gesamtabchlusses sind die Anlagen 4 bis 7 zu verwenden. Außerdem ist die als Anlage 8 beigefügte Erweiterung des Kommunalen Verwaltungskontenrahmens (KVKR) zu beachten. Gemeinden die vor dem 1. Februar 2013 organisatorische Vorbereitungen für die Aufstellung des Gesamtabchlusses getroffen haben, zum Beispiel in Bezug auf die notwendigen Einstellungen für die Buchhaltungssoftware, dürfen etwaige Abweichungen von den Anlagen 4 und 5 beibehalten, wenn Anpassungen einen unverhältnismäßig hohen Aufwand verursachen würden und die Aussagekraft der zusammengefassten Vermögensrechnung und der zusammengefassten Ergebnisrechnung nicht beeinträchtigt wird.
- 11.7 Die einbezogenen Aufgabenträger sind von der Gemeinde zu verpflichten, alle Aufklärungen und Nachweise zur Verfügung zu stellen, die für die Aufstellung des Gesamtabchlusses erforderlich sind (§ 112 Abs. 6 HGO).

²² Jetzt Deutsche Rechnungslegungsstandard Nr. 21.

12. Anhang zum Gesamtabschluss

12.1 Dem Gesamtabchluss ist ein Anhang, mit Übersichten über das Anlagevermögen, die Forderungen und die Verbindlichkeiten beizufügen (§ 112 Abs. 5 Satz 3 HGO). Aufbau und Inhalt des Anhangs zum Gesamtabchluss sollen sich an den Vorgaben des § 50 GemHVO orientieren. In den Anhang soll eine Übersicht über alle Entwicklungen des Eigenkapitals (Anlage 7) aufgenommen werden.

12.2 Die Gemeinde kann die nach § 55 Abs. 1 Nr. 2 GemHVO geforderten Angaben und Erläuterungen statt im Konsolidierungsbericht im Anhang vornehmen. In diesem Fall ist Nr. 12.3 der Hinweise zu § 53 GemHVO zu beachten.

12.3 Im Anhang sind die Abgrenzung des Konsolidierungskreises, die angewandten Konsolidierungsmethoden, insbesondere der Zeitpunkt der Verrechnung der Anteile und die verrechneten Unterschiedsbeträge der Kapitalkonsolidierung und der At-Equity-Bewertung, die wesentlichen Posten der zusammengefassten Vermögensrechnung (Bilanz), der zusammengefassten Gesamtergebnisrechnung und der Kapitalflussrechnung und die Zusammensetzung wesentlicher Jahresabschlusspositionen zu erläutern.

12.4 Außerdem soll der Anhang folgende Angaben enthalten:

- die Beschreibung der angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden; wird auf einheitliche Bilanzierungsstandards verzichtet, sind die unterschiedlichen Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und die Zusammensetzung der wesentlichen Posten darzustellen;
- Abweichungen von den bisher angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden mit einer Begründung; die sich dadurch ergebenden Auswirkungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sind gesondert darzustellen;
- Haftungsverhältnisse, die nicht in der Vermögensrechnung (Bilanz) auszuweisen sind;
- Sachverhalte, aus denen sich finanzielle Verpflichtungen ergeben können;
- die durchschnittliche Zahl der Beamten und Arbeitnehmer, die während des Haushaltsjahres zur Gemeinde und den einbezogenen Aufgabenträgern in einem Dienst- oder Arbeitsverhältnis standen;
- die Familiennahmen mit mindestens einem ausgeschriebenen Vornamen der Mitglieder der Gemeindevertretung und des Gemeindevorstandes; gehörten Personen diesen Gemeindeorganen nicht über das gesamte Haushaltsjahr an, ist neben deren Namen der Zeitraum der Zugehörigkeit anzugeben.

13. Begriffsbestimmungen

Die verwendeten Begriffe haben folgende Bedeutung:

13.1 Assoziierter Aufgabenträger / assoziiertes Unternehmen

Aufgabenträger bzw. Unternehmen, die in einem Beteiligungsverhältnis zur Gemeinde stehen und bei denen die Gemeinde einen maßgeblichen Einfluss auf die Finanz- und Geschäftspolitik ausübt. Ein maßgeblicher Einfluss wird mit Blick auf § 311 HGB vermutet, wenn der Gemeinde mindestens 20 v.H. der Stimmrechte zustehen. Der Jahresabschluss eines assoziierten Aufgabenträgers bzw. assoziierten Unternehmens ist mit dem anteiligen Eigenkapital im Gesamtabchluss anzusetzen (At-Equity-Bewertung).

13.2 At-Equity-Bewertung

Eine vereinfachte Form der Kapitalkonsolidierung, die für assoziierte Aufgabenträger bzw. assoziierte Unternehmen anzuwenden ist. Bei der At-Equity-Bewertung wird der Beteiligungsbuchwert in der zusammengefassten Vermögensrechnung der Gemeinde

spiegelbildlich zur Entwicklung des anteiligen Eigenkapitals des konsolidierten Aufgabenträgers weiterentwickelt und im zusammengefassten Jahresabschluss ausgewiesen.

13.3 Aufgabenträger

Eine wirtschaftlich und organisatorisch selbstständige Organisationseinheit im Sinne § 112 Abs. 5 HGO, die in privatrechtlicher oder öffentlich-rechtlicher Form errichtet wurde, die auch rechtlich unselbstständig sein kann und wirtschaftliche, nicht-wirtschaftliche oder hoheitliche Aufgaben der Gemeinde erfüllt. Grundsätzlich umfasst der Begriff „Aufgabenträger“ auch die handelsrechtlichen Begriffe „Unternehmen“ und „Tochterunternehmen“.

13.4 Aufrechnungsdifferenz

Eine Aufrechnungsdifferenz kann insbesondere in den folgenden Fällen entstehen:

- bei der Kapitalkonsolidierung mittels Buchwertmethode im Zuge der Verrechnung der Wertansätze des im Jahresabschluss der Gemeinde ausgewiesenen Beteiligungsbuchwertes eines Aufgabenträgers mit dem anteiligen Eigenkapital der in der Kommunalbilanz II für diesen Aufgabenträger anzusetzende Vermögensgegenstände, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten. Hierbei kann es zu einem positiven oder negativen Unterschiedsbetrag kommen;
- bei der Schuldenkonsolidierung. Zu unterscheiden sind unechte Aufrechnungsdifferenzen durch Fehlbuchungen und zeitliche Buchungsunterschiede von echten Aufrechnungsdifferenzen durch unterschiedliche Bilanzierung und Bewertung der zu konsolidierenden Forderungen und Verbindlichkeiten sowie durch nach den für die Gemeinde geltenden Vorschriften nicht zulässige Rückstellungen.

13.5 Beteiligung

Der Anteil der Gemeinde an einem Aufgabenträger, der bestimmt ist, dem öffentlichen Zweck der Gemeinde durch Herstellung einer dauernden Verbindung zu dienen. Dabei ist es unerheblich, ob die Anteile in Wertpapieren verbrieft sind oder nicht und ob der Aufgabenträger in öffentlich-rechtlicher oder privatrechtlicher Form besteht. Als Beteiligung gelten Anteile an einem Aufgabenträger, die insgesamt den fünften Teil des Nennkapitals dieses Aufgabenträgers überschreiten. Die Mitgliedschaft in einer Genossenschaft ist keine Beteiligung.

13.6 Buchwertmethode

Ein Verfahren der Kapitalkonsolidierung, bei dem zunächst der Beteiligungswert der Gemeinde an dem Aufgabenträger gegen dessen anteiliges Eigenkapital aufgerechnet und die Vermögensgegenstände, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten des Aufgabenträgers in die zusammengefasste Vermögensrechnung übernommen werden. Das Eigenkapital umfasst hierbei das bilanzielle Eigenkapital des einbezogenen Aufgabenträgers, wobei auf den Buchwert in der Kommunalbilanz II abzustellen ist. Anschließend wird ein sich hieraus eventuell ergebender Unterschiedsbetrag auf die anteiligen stillen Reserven und Lasten aufgeteilt. Ein noch verbleibender Rest wird je nach Art (aktivisch oder passivisch) als Geschäfts- oder Firmenwert aktiviert oder als Unterschiedsbetrag auf der Passivseite der zusammengefassten Vermögensrechnung ausgewiesen.

13.7 Deutscher Rechnungslegungsstandard (DRS)

Vom Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee e. V. (DRSC) entwickelte Empfehlungen zur Anwendung der Prinzipien über die Konzernrechnungslegung. Soweit die Empfehlungen vom Bundesministerium der Justiz bekannt gemacht werden, ist ihre Anerkennung als Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung zu vermuten.

13.8 Ergebnisrechnung II (ER II)

Die unter Beachtung des Haushaltsrechts der Gemeinde und der Gesamtabchlussrichtlinie aufbereitete Gewinn- und Verlustrechnung II der vollkonsolidierten Aufgabenträger.

13.9 Erwerbsmethode

Die Erwerbsmethode geht davon aus, dass die Vermögensgegenstände, Sonderposten, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten des erstmalig in den Gesamtabschluss einbezogenen Aufgabenträgers einzeln erworben und übernommen werden (Einzelerwerbsfiktion). Die zum Zeitpunkt des Erwerbs bzw. der Übernahme der Anteile des Aufgabenträgers (Erwerbszeitpunkt) oder dessen erstmaligen Einbezugs in den Gesamtabchluss durchgeführte Bewertung der Vermögensgegenstände, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten hat nach der Buchwertmethode oder Neubewertungsmethode zu erfolgen.

13.10 Gemeinschaftsunternehmen

Ein Aufgabenträger, den die Gemeinde gemeinsam mit einem anderen (nicht in den Gesamtabchluss einbezogenen) Unternehmen führt.

13.11 Gewinn- und Verlustrechnung II

Die in der betriebswirtschaftlichen Literatur im Rahmen der Handelsbilanz II verwendete Bezeichnung GuV II wird im Rahmen des Gesamtabchlusses als "Ergebnisrechnung II (ER II)" bezeichnet.

13.12 Handelsbilanz II

Siehe Kommunalbilanz II

13.13 Kapitalkonsolidierung

Ein Verfahren, durch das die Kapitalverflechtungen zwischen der Gemeinde und einbezogenem Aufgabenträger ausgesondert werden. Dabei wird der in der Summenbilanz zunächst erfasste Beteiligungswert der Gemeinde mit dem auf diese Anteile entfallenden (anteiligen) Eigenkapital des Aufgabenträgers verrechnet. In der zusammengefassten Vermögensrechnung des Gesamtabchlusses sind weder das Eigenkapital der einbezogenen Aufgabenträger noch der zugehörige Beteiligungswert der Gemeinde enthalten.

13.14 Kommunalbilanz II

Die Kommunalbilanz II umfasst neben der Bilanz auch die Ergebnisrechnung II sowie den Anhang II. Sie hat keine Außenwirkung, sondern bildet die Grundlage für die Vollkonsolidierung. Grundlage sind die einheitlich bewerteten Posten des Jahresabschlusses eines in den Vollkonsolidierungskreis einbezogenen Aufgabenträgers nach Vorgaben der Gesamtabchlussrichtlinie (Nr. 11.4 der Hinweise zu § 53 GemHVO).

13.15 Konzernabschluss

Der handelsrechtliche Begriff „Konzernabschluss“ wird durch den Begriff „zusammengefasster Jahresabschluss bzw. Gesamtabchluss“ ersetzt.

13.16 Konzernlagebericht

Im kommunalen Gesamtabchluss tritt der Konsolidierungsbericht (§ 55 GemHVO) an die Stelle des handelsrechtlichen Konzernlageberichts.

13.17 Latente Steuern

Bestehen zwischen den handelsrechtlichen Wertansätzen von Vermögensgegenständen, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten und ihren steuerlichen Wertansätzen Differenzen, die sich in späteren Jahren voraussichtlich abbauen, so ist eine sich daraus insgesamt ergebende Steuerbelastung, als passive latente Steuer zu

bilanzieren. Eine sich daraus insgesamt ergebende Steuerentlastung kann als aktive latente Steuer bilanziert werden.

13.18 Mutterunternehmen

Ein Aufgabenträger, der zu einem oder mehreren anderen Aufgabenträgern oder Tochterunternehmen in einem Überordnungsverhältnis steht und aufgrund dieses hierarchischen Verhältnisses zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet ist. Das Mutterunternehmen kann seinerseits wieder Tochterunternehmen eines anderen Mutterunternehmens sein. Im kommunalen Gesamtabschluss ist die Gemeinde das oberste Mutterunternehmen.

13.19 Neubewertungsmethode

Ein Verfahren der Kapitalkonsolidierung, bei dem zunächst die stillen Reserven oder stillen Lasten aufgeteilt werden und anschließend der Beteiligungswert der Gemeinde an dem Aufgabenträger gegen dessen anteiliges Eigenkapital aufgerechnet und die Vermögensgegenstände, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten der Aufgabenträger in die zusammengefasste Vermögensrechnung übernommen werden.

13.20 Saldenabstimmung

Eine stichtagsbezogene Abstimmung zwischen der Gemeinde und den in den Konsolidierungskreis einzubeziehenden Aufgabenträgern und wechselseitig zwischen diesen Aufgabenträgern. Durch Saldenabstimmung werden vorrangig Vollständigkeit und Richtigkeit der im Jahresabschluss der Gemeinde und eines Aufgabenträgers ausgewiesenen Forderungen und Verbindlichkeiten wechselseitig bestätigt. In Folge der Saldenabstimmung können eventuelle Differenzen schon im (zeitlichen) Vorfeld der Konsolidierung erkannt und geklärt werden. Übliche Formen der Saldenabstimmung sind die Saldenbestätigung und die Saldenmitteilung, die sich durch den verschieden weitreichenden Grad der Mitwirkung der Aufgabenträger unterscheiden. Form und Verfahren der Saldenabstimmung sollten in der Gesamtabchlussrichtlinie geregelt werden.

13.21 Saldenbestätigung

Mit der Saldenbestätigung wird der Aufgabenträger gebeten, Forderungen und Verbindlichkeiten sowie sonstige Daten (z. B. Sicherheiten) zu einem bestimmten Stichtag schriftlich zu bestätigen.

13.22 Saldenmitteilung

Die Saldenmitteilung beschränkt sich auf die schriftliche Mitteilung von Forderungen, Verbindlichkeiten und ggf. anderen Daten an den Aufgabenträger mit der Bitte, deren Richtigkeit zu prüfen und die Gemeinde über Unstimmigkeiten innerhalb einer bestimmten Frist zu informieren.

13.23 Summenbilanz

Die Addition aller Bilanzposten der in den Gesamtabchluss einbezogenen Aufgabenträger sowie der Gemeinde. An die Aufstellung der Summenbilanz schließt sich die Kapitalkonsolidierung an.

13.24 Teilkonzernabschluss

Ist ein einzubeziehender Aufgabenträger gleichzeitig im Verhältnis zu nachgeordneten Aufgabenträgern seinerseits ein Mutterunternehmen (mehrstufiger Konzern), ist dieser Aufgabenträger im Allgemeinen dazu verpflichtet, für die ihm nachgeordneten Aufgabenträger oder Unternehmen einen Teilkonzernabschluss und einen Teilkonzernlagebericht aufzustellen.

13.25 Unternehmen

Der handelsrechtliche Begriff „Unternehmen“ wird durch den Begriff „Aufgabenträger“ ersetzt. Ein vollkonsolidierter Aufgabenträger entspricht dem handelsrechtlichen Begriff des Tochterunternehmens.

13.26 Unterschiedsbetrag

Ein bei der Kapitalkonsolidierung verbleibender Unterschiedsbetrag ist, wenn er auf der Aktivseite entsteht, als Geschäfts- oder Firmenwert und, wenn er auf der Passivseite entsteht, unter dem Posten "Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung" auszuweisen.

13.27 Zusammengefasste Gesamtergebnisrechnung

Der Begriff ersetzt den handelsrechtlichen Begriff "Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung".

13.28 Zusammengefasster Jahresabschluss

Der zusammengefasste Jahresabschluss besteht nach § 53 Satz 1 GemHVO aus der zusammengefassten Gesamtergebnisrechnung und der zusammengefassten Vermögensrechnung (Bilanz). Er ist nach § 112 Abs. 8 HGO um eine Kapitalflussrechnung zu ergänzen (vgl. auch § 54 GemHVO).

13.29 Zusammengefasste Vermögensrechnung (Bilanz)

Dieser Begriff ersetzt den handelsrechtlichen Begriff „Konzernbilanz“.

13.30 Zwischenabschluss

Grundsätzlich besteht bei abweichenden Abschlussstichtagen die Pflicht zur Erstellung eines Zwischenabschlusses. Ein Zwischenabschluss ist von einem in den Gesamtabchluss einbezogenen Aufgabenträger verbindlich aufzustellen, wenn der Abschlussstichtag des Aufgabenträgers um mehr als fünf Monate vor dem Stichtag des Gesamtabchlusses liegt. Der Zwischenabschluss wird aufgestellt, indem aus einem Jahresabschluss zunächst die vor dem Zeitraum des Gesamtabchlusses liegenden Geschäftsvorfälle ausgesondert werden. Sodann werden die Geschäftsvorfälle des folgenden Jahresabschlusses, soweit sie auf den Zeitraum des Gesamtabchlusses entfallen, hinzugerechnet.

§ 54 Kapitalflussrechnung

- (1) Auf die Kapitalflussrechnung findet der Deutsche Rechnungslegungsstandard Nr. 21 (DRS 21) - Kapitalflussrechnung - vom 4. Februar 2014 (BANz AT 8. April 2014 B2) in der jeweils geltenden Fassung entsprechende Anwendung.**
- (2) Gemeinden, die am 1. Januar 2016 die organisatorischen Voraussetzungen für die Aufstellung des Gesamtabchlusses auf den 31. Dezember 2015 getroffen haben, können die Kapitalflussrechnungen der Gesamtabchlüsse auf den 31. Dezember 2015 und 31. Dezember 2016 nach dem Deutschen Rechnungslegungsstandard Nr. 2 vom 29. Oktober 1999 (BANz AT 2000 S. 10189) in der jeweils geltenden Fassung aufstellen.**

Zu § 54: Kapitalflussrechnung

1. Der Deutsche Rechnungslegungsstandard Nr. 21 (DRS 21) vom 4. Februar 2014 (BANz AT 08.04.2014 B2) steht auf der Internetseite www.hmdis.hessen.de zur Verfügung.
2. Der DRS 21 behandelt auch Sachverhalte, die in den Hinweisen zu §§ 53 bis 55 keine Anwendung finden; z. B. ist die Quotenkonsolidierung als Konsolidierungsmethode für den Gesamtabchluss nicht vorgesehen.
3. Für die Kapitalflussrechnung verwenden die Gemeinden Anlage 6.

§ 55 Konsolidierungsbericht und Angaben zum nicht konsolidierten Beteiligungsbesitz

(1) In dem Bericht über den zusammengefassten Jahresabschluss sind darzustellen:

- 1. ein Gesamtüberblick, bestehend aus**
 - a) einer Darstellung der wirtschaftlichen und finanziellen Lage der Gemeinde, so dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Gesamtbild unter dem Gesichtspunkt der stetigen Erfüllung der Aufgaben vermittelt wird,
 - b) Angaben über den Stand der Erfüllung des öffentlichen Zwecks der Organisationseinheiten und Vermögensmassen, deren Jahresabschlüsse mit dem der Gemeinde zusammengefasst worden sind,
 - c) einer Bewertung des zusammengefassten Jahresabschlusses unter dem Gesichtspunkt der dauernden Leistungsfähigkeit,
- 2. Erläuterungen des zusammengefassten Jahresabschlusses, bestehend aus**
 - a) Informationen zur Abgrenzung des Konsolidierungskreises und zu den angewandten Konsolidierungsmethoden,
 - b) Erläuterungen zu den einzelnen Positionen des zusammengefassten Jahresabschlusses sowie den Nebenrechnungen,
 - c) Einzelangaben zur Zusammensetzung globaler Jahresabschlusspositionen,
- 3. ein Ausblick auf die künftige Entwicklung, insbesondere bestehend aus**
 - a) Angaben über Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss der Konsolidierungsperiode eingetreten sind,
 - b) Angaben über die erwartete Entwicklung wesentlicher Rahmenbedingungen, insbesondere über die finanziellen und wirtschaftlichen Perspektiven und Risiken und
 - c) Angaben über die wesentlichen Ziele und Strategien.

(2) Für die Angaben zu den Aufgabenträgern, deren Jahresabschlüsse nach § 112 Abs. 5 Satz 4 der Hessischen Gemeindeordnung nicht in den zusammengefassten Jahresabschluss einbezogen worden sind, gilt § 123a der Hessischen Gemeindeordnung entsprechend.

Zu § 55: Konsolidierungsbericht und Angaben zum nicht konsolidierten Beteiligungsbesitz

1. Im Konsolidierungsbericht soll die Lage der Gemeinde unter dem Gesichtspunkt der Sicherung der stetigen Erfüllung der Aufgaben so dargestellt werden, dass die tatsächlichen Verhältnisse der zusammengefassten Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt werden.
2. Der Konsolidierungsbericht soll sich in Aufbau und Inhalt am Rechenschaftsbericht (§ 51 GemHVO) orientieren.
3. Die Erläuterungen zum zusammengefassten Jahresabschluss - Gesamtabchluss - (§ 55 Abs. 1 Nr. 2 GemHVO) können im Anhang erfolgen. In diesem Fall ist im Konsolidierungsbericht ein entsprechender Hinweis anzubringen.

Elfter Abschnitt Schlussvorschriften

§ 56 Anwendungsbereich

Diese Verordnung ist von den Gemeinden und Gemeindeverbänden anzuwenden.

Zu § 56: Anwendungsbereich

Die Gemeinden und Gemeindeverbände sind unmittelbar zur Anwendung der GemHVO verpflichtet. Der Landeswohlfahrtsverband Hessen, der Regionalverband FrankfurtRheinMain, der Zweckverband „Raum Kassel“, die Zweckverbände nach dem KGG und die Wasser- und Bodenverbände haben die GemHVO jeweils aufgrund der Verpflichtungen in dem sie betreffenden Fachgesetz anzuwenden (z.B. § 18 Abs. 1 KGG).

§ 57 Sondervermögen, Treuhandvermögen

Soweit auf Sondervermögen und Treuhandvermögen der Gemeinde gesetzliche Vorschriften über die Haushaltswirtschaft Anwendung finden, gilt diese Verordnung sinngemäß

Zu § 57: Sondervermögen, Treuhandvermögen

1. Die GemHVO ist auf Sondervermögen und Treuhandvermögen der Gemeinde (§§ 115, 116 HGO) nur anwendbar, soweit auch die gesetzlichen Vorschriften über die Haushaltswirtschaft gelten.
2. Eigenbetriebe sind zur Anwendung der GemHVO nicht verpflichtet, weil die Rechtsverordnung nach § 15 Abs. 3 EigBGes bislang nicht erlassen worden ist. Jedoch kann die Gemeinde selbst bestimmen (z.B. in der Betriebssatzung), dass ihre Eigenbetriebe Vorschriften der GemHVO anzuwenden haben.

§ 58 Begriffsbestimmungen

Bei der Anwendung dieser Verordnung sind die nachfolgenden Begriffe zugrunde zu legen:

1. Abschlussbuchungen

die für die Erstellung des Jahresabschlusses nach dem Abschlusstag notwendigen Buchungen,

2. Abschreibungen

Aufwand, der durch die Wertminderung bei langfristig genutzten Vermögensgegenständen des Anlagevermögens verursacht wird,

3. Aktiva

Summe der Vermögensgegenstände, die auf der linken Seite der Bilanz aufgeführt werden,

4. Aufwendungen

wertmäßiger (zahlungs- und nichtzahlungswirksamer) Verbrauch von Gütern und Dienstleistungen (Ressourcenverbrauch) eines Haushaltsjahres,

5. außerordentliche Aufwendungen und Erträge

a) im Einzelfall erhebliche Aufwendungen und Erträge die wirtschaftlich andere Haushaltsjahre betreffen, oder selten oder unregelmäßig anfallen,

b) Aufwendungen und Erträge aus Veräußerungen von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, die den Restbuchwert übersteigen beziehungsweise unterschreiten,

6. außerplanmäßige Aufwendungen oder Auszahlungen

Aufwendungen oder Auszahlungen, für deren Zweck im Haushaltsplan keine Ermächtigungen veranschlagt und keine aus Vorjahren übertragenen Ermächtigungen verfügbar sind,

7. Auszahlungen

Barzahlungen und bargeldlose Zahlungen, die die flüssigen Mittel vermindern,

8. Buchführung

betragsmäßige Aufstellung aller Geschäftsvorfälle sowie der Vermögens- und Schuldenlage der Gemeinde,

9. Budget

vorgegebener Finanzrahmen, der einer Organisationseinheit zur selbstständigen und eigenverantwortlichen Bewirtschaftung im Rahmen eines vorgegebenen Leistungsumfangs zugewiesen ist,

10. durchlaufende Zahlungsmittel

Zahlungsmittel, die für eine oder einen Dritten lediglich vereinnahmt und verausgabt werden,

11. Eigenkapital

Differenz zwischen Aktiva (Vermögen) und den Sonderposten, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten auf der Passivseite der Bilanz,

12. Einzahlungen

Barzahlungen und bargeldlose Zahlungen, die die flüssigen Mittel erhöhen,

13. Erlass

Verzicht auf einen Anspruch,

14. Ertrag

zahlungswirksamer und nichtzahlungswirksamer Wertzuwachs (Ressourcenaufkommen) eines Haushaltsjahres,

15. Inventar

Verzeichnis aller Vermögensgegenstände, Rechnungsabgrenzungsposten und Schulden; dient als Grundlage für das Erstellen der Bilanz,

16. Inventur

Bestandsaufnahme aller Vermögensgegenstände; dient als Grundlage für das Erstellen des Inventars,

17. Investition

Auszahlungen für die Veränderung des Anlagevermögens,

18. Investitionsförderungsmaßnahmen

Zuweisungen, Zuschüsse und Darlehen für Investitionen Dritter und für Investitionen der Sondervermögen mit Sonderrechnung,

19. Konsolidierung

Zusammenfassung der Jahresabschlüsse der Gemeinde und der in § 112 Abs. 5 der Hessischen Gemeindeordnung genannten Aufgabenträger zu einem Gesamtabschluss,

20. Kredite

das unter der Verpflichtung zur Rückzahlung von Dritten oder von Sondervermögen mit Sonderrechnung aufgenommene Kapital mit Ausnahme der Kassenkredite,

21. Liquidität

Fähigkeit der Gemeinde, ihren Zahlungsverpflichtungen termingerecht und vollständig nachzukommen,

22. Netto-Position

die sich in der Vermögensrechnung (Bilanz) ergebende Differenz zwischen Vermögen und Abgrenzungsposten der Aktivseite und Rücklagen, Sonderposten, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten der Passivseite,

23. Niederschlagung

die befristete oder unbefristete Zurückstellung der Weiterverfolgung eines fälligen Anspruchs der Gemeinde ohne Verzicht auf den Anspruch selbst,

24. Passiva

Summe der Finanzierungsmittel (Eigenkapital/Fremdkapital), die auf der rechten Seite der Bilanz aufgeführt werden,

25. Produkt

ist das Ergebnis von Leistungsprozessen; soll im Ergebnis das Verwaltungshandeln darstellen und steuerbar machen; geht an Empfänger außerhalb der eigenen Organisationseinheit,

26. Produktbereich

sachliche Zusammenfassung von mehreren Produktgruppen,

27. Produktgruppe

sachliche Zusammenfassung von mehreren Produkten,

28. Rücklage

Bestandteil des Eigenkapitals; Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses, Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses und Sonderrücklagen,

29. Rückstellung

Passivposten der Bilanz, der dazu dient, durch zukünftige Handlungen bedingte Wertminderungen der Rechnungsperiode als Aufwand zuzurechnen; sie ist bezüglich ihres Eintretens oder ihrer Höhe nach nicht völlig sicher,

30. Schulden

sämtliche Verpflichtungen gegenüber Dritten, zum Beispiel Rückzahlungsverpflichtungen aus Kreditaufnahmen und ihnen wirtschaftlich gleichkommenden Vorgängen, Aufnahme von Kassenkrediten, Rückstellungen,

31. Stundung

das befristete Hinausschieben der Fälligkeit eines Anspruchs,

32. Überplanmäßige Aufwendungen oder Auszahlungen

Aufwendungen oder Auszahlungen, die die Ermächtigungen im Haushaltsplan und die übertragenen Ermächtigungen aus Vorjahren übersteigen,

33. Überschuldung

liegt vor, wenn die Summe der Verbindlichkeiten größer ist als die Summe des Eigenkapitals und des Vermögens,

34. Umlaufvermögen

Vermögensgegenstände, die nicht dazu bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen und nicht Rechnungsabgrenzungsposten sind (insbesondere Vorräte, Schecks, Bankguthaben, Kassenbestände),

35. Verbindlichkeiten

Verpflichtungen gegenüber Dritten, die dem Grunde und der Höhe nach sicher sind,

36. Verfügungsmittel

Mittel, die für dienstliche Zwecke, für die keine zweckbezogenen Aufwendungen veranschlagt sind, zur Verfügung stehen,

37. Vermögensrechnung (Bilanz)

Abschluss des Rechnungswesens für ein Haushaltsjahr in Form einer Gegenüberstellung von Vermögen (Aktiva) und Kapital (Passiva),

38. Zahlungsmittel

Bestand an Bargeld, Schecks und Guthaben auf Bankkonten.

Zu § 58: Begriffsbestimmungen

Die Begriffsbestimmungen sollen die einheitliche Rechtsanwendung in der Praxis fördern.

§ 59 Erstmalige Bewertung (Eröffnungsbilanz)

- (1) In der Eröffnungsbilanz sind die zum Stichtag der Aufstellung vorhandenen Vermögensgegenstände mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen nach § 43, anzusetzen. Auf den Ansatz von immateriellen Vermögensgegenständen und beweglichen Vermögensgegenständen des Sachanlagevermögens, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Einzelnen wertmäßig den Betrag von 3000 Euro ohne Umsatzsteuer nicht überschritten haben, kann verzichtet werden. Bei den in Satz 2 genannten Vermögensgegenständen kann eine pauschale Abschreibung von 50 vom Hundert vorgenommen werden; der Restwert ist in diesem Fall innerhalb von fünf Jahren abzuschreiben.
- (2) Beim Ansatz von Vermögensgegenständen des Sachanlagevermögens, die vor dem Stichtag für die Aufstellung der Eröffnungsbilanz angeschafft oder hergestellt worden sind, darf von Abs. 1 abgewichen werden, wenn die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand ermittelt werden können. In diesem Fall sind die den Preisverhältnissen zum Anschaffungs- oder Herstellungszeitpunkt entsprechenden Erfahrungswerte anzusetzen, vermindert um Abschreibungen nach § 43 seit diesem Zeitpunkt.
- (3) Zusammengehörende Vermögensgegenstände der Betriebs- oder Geschäftsausstattung können mit einem Durchschnittswert angesetzt werden, wenn sie in vergleichbarer Zusammensetzung in erheblicher Anzahl vorhanden sind und ihr Gesamtwert für die Gemeinde von nachrangiger Bedeutung ist.
- (4) Als Wert von Beteiligungen kann das anteilige Eigenkapital angesetzt werden.
- (5) Der Gemeindevorstand stellt die Eröffnungsbilanz auf. Sie ist spätestens mit dem ersten Jahresabschluss vom Rechnungsprüfungsamt zu prüfen.

Zu § 59: Erstmalige Bewertung (Eröffnungsbilanz)

1. Pflicht zur Aufstellung, Aufbewahrung

- 1.1 Die Verpflichtung zur Aufstellung einer Eröffnungsbilanz ergibt sich aus § 108 Abs. 3 HGO. Die Eröffnungsbilanz ist auf den 1. Januar des Haushaltsjahres zu erstellen, in dem die Umstellung auf die Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung erfolgt.
- 1.2 Für die Aufbewahrung von Inventar, Eröffnungsbilanz, Anhang sowie alle begründenden Unterlagen gilt § 37 GemHVO entsprechend.

2. Inventar und Inventur

- 2.1 Auf das Inventar zum Stichtag der Eröffnungsbilanz ist § 35 GemHVO anzuwenden. Für die Aufstellung des Inventars muss eine Inventur der Vermögensgegenstände und Schulden nach Art, Menge und Wert durchgeführt werden.
- 2.2 Die Vermögensgegenstände sind grundsätzlich körperlich zu erfassen. Die Regelungen des § 36 GemHVO sind anzuwenden.
- 2.3 Es sind alle Grundstücke zu erfassen und zu bilanzieren, bei denen die Gemeinde im Grundbuch als Eigentümer eingetragen ist. Ein Nachweis durch Grundbuchauszug ist nicht erforderlich.
- 2.4 Bei Grundstücken sowie Gebäuden sind alle gesetzlichen, vertraglichen oder tatsächlichen Einschränkungen zu erfassen, die sich auf deren Nutzung, Verfügbarkeit oder Verwertung beziehen. Es sind außerdem alle bekannten Sachverhalte im Anhang zu erläutern, aus denen sich finanzielle Verpflichtungen oder Haftungsverhältnisse ergeben können.
- 2.5 Zum Bilanzstichtag vorhandene geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) müssen nicht erfasst werden.
- 2.6 Als Vorräte sind nur größere Lagerbestände im Sinne von Nr. 11 der Hinweise zu § 59 GemHVO zu erfassen.
- 2.7 Forderungen und Verbindlichkeiten sind einzeln in Listen zu erfassen und in einer den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden Art und Weise nachzuweisen.
- 2.8 Sachverhalte, die zur Bildung einer Rückstellung (§ 39 GemHVO) geführt haben, sind zu dokumentieren.
- 2.9 Alle Haftungsverhältnisse (z.B. Bürgschaften, Gewährleistungsverträge, Bestellung von Sicherheiten für fremde Verbindlichkeiten etc.) und alle sonstigen finanziellen Verpflichtungen (Miet- und Leasingverträge, Verpflichtungen aus Dauerschuldverhältnissen, ÖPP-Verträge), die im Anhang gem. § 50 Abs. 2 Nr. 4 und 5 GemHVO anzugeben sind, müssen in geeigneter Weise listenmäßig dokumentiert werden.

3. Aufstellung der Eröffnungsbilanz

- 3.1. Die Eröffnungsbilanz ist spätestens mit dem ersten Jahresabschluss vom Gemeindevorstand aufzustellen, unter Angabe des Datums zu unterschreiben und mit dem Anhang zu einem Schriftstück zusammenzufassen.
- 3.2. Die Eröffnungsbilanz und der Anhang haben unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und den eingeräumten Wahlrechten und Vereinfachungen ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögenslage zu vermitteln. Führen besondere Umstände dazu, dass die Eröffnungsbilanz ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild nicht vermittelt, so sind dazu im Anhang zusätzliche Angaben zu machen.

4. Anzuwendende Vorschriften

Soweit die Vorschriften des § 59 zu einem konkreten Sachverhalt keine Regelungen enthalten, können in Zweifelsfällen die entsprechenden handels- und steuerrechtlichen Regelungen sowie die „Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung“ einbezogen werden.

5. Allgemeine Anforderungen

- 5.1 In die Eröffnungsbilanz sind alle Vermögensgegenstände, Rechnungsabgrenzungsposten und Schulden aufzunehmen.
- 5.2 Vermögensgegenstände und Schulden sind zu bewerten. Erfolgte eine sachgerechte Bewertung vor dem 1. Januar 2005, kann dieser Wert beibehalten werden; etwaige Wertminderungen sind zu berücksichtigen (§ 108 Abs. 4 HGO).
- 5.3 Für die Bewertung der Vermögensgegenstände der sog. kostenrechnenden Einrichtungen gelten die Vorschriften des Kommunalabgabengesetzes. Nach dem Grundsatz der Kontinuität können deren bisherige Bewertungen für Veranschlagungen im Haushalt und für die Behandlung im Jahresabschluss beibehalten werden.
- 5.4 Die Vermögensgegenstände und Schulden sind zum Bilanzstichtag einzeln zu bewerten. Davon ausgenommen sind Fälle, in denen Gruppen- und Festwerte gebildet bzw. zugrunde gelegt werden dürfen. Können die Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht oder nur mit unverhältnismäßig hohem Aufwand festgestellt werden, ist eine Schätzung aufgrund von Erfahrungswerten zulässig. Bei Grundstücken stellen Bodenrichtwerte Erfahrungswerte dar. Bei beweglichen Vermögensgegenständen des Sachanlagevermögens kann zum Beispiel der durchschnittliche Marktpreis zum Anschaffungs- oder Herstellungszeitpunkt zur Grundlage der sachgerechten Schätzung gemacht werden.
- 5.5 Vorhersehbare Risiken und Verluste, die bis zum Eröffnungsbilanzstichtag entstanden sind, sind zu berücksichtigen, selbst wenn diese erst zwischen dem Eröffnungsbilanzstichtag und dem Tag der Aufstellung der Eröffnungsbilanz bekannt geworden sind; Gewinne sind nur zu berücksichtigen, wenn sie am Eröffnungsbilanzstichtag realisiert sind.
- 5.6 Eine nachvollziehbare Ableitung der tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten aus der Jahresrechnung ist zulässig.

6. Immaterielle Vermögensgegenstände

Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens sind nicht zu bilanzieren. Gleiches gilt für entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die technisch oder wirtschaftlich überholt sind.

7. Grundstücke

- 7.1 Grundstücke werden mit ihren tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten bewertet. Eine voraussichtlich dauernde Wertminderung (z.B. durch Altlasten) ist zu berücksichtigen.
- 7.2. Lassen sich die tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht oder nur mit unverhältnismäßig hohem Aufwand ermitteln, können Grundstücke mit dem Bodenrichtwert angesetzt werden.
Zur Vereinfachung der Rückindizierung sind die Bodenrichtwerte zum 31. Dezember 2003 anzusetzen. Liegen zu diesem Zeitpunkt keine Bodenrichtwerte vor, sind diejenigen Werte anzuwenden, deren Erhebungsstichtag diesem Stichtag zeitlich am nächsten liegt.
- 7.3. Bestehen Nutzungs-, Verfügungs- oder Verwertungsbeschränkungen oder ähnliches, die den Grundstückswert nach allgemeiner Verkehrsauffassung wesentlich beeinträchtigen, so sind diese wertmindernd zu berücksichtigen.
- 7.4. Ein unentgeltlich eingeräumtes grundstücksgleiches Recht darf nicht bilanziert werden.

7.5. Von der Gemeinde erworbene Grundstücke sind mit den Anschaffungskosten und den anfallenden nachträglichen Anschaffungskosten zu aktivieren.

7.6. Aufwuchs ist gesondert zu erfassen und zu bewerten, wenn er der Leistungserstellung durch die Gemeinde dient bzw. sein Wert nicht lediglich von untergeordneter Bedeutung ist. Insbesondere für Aufwuchs auf forstwirtschaftlichen Flächen gilt Nr. 8.8 der Hinweise zu § 59 GemHVO.

8. Bauten

8.1. Jedes Bauwerk ist einzeln zu bewerten. Für Gebäude und Außenanlagen auf demselben Grundstück kann von einer getrennten Ermittlung der Herstellungskosten abgesehen werden. Die Bemessung der Nutzungsdauer der Außenanlage richtet sich in diesem Fall nach der Nutzungsdauer des Gebäudes.

8.2. Unterlassene Instandhaltungen und Großreparaturen zur Erhaltung sind bei der Wertermittlung des jeweiligen Vermögensgegenstandes wertmindernd zu berücksichtigen; Rückstellungen hierfür werden in der Eröffnungsbilanz nicht gebildet.

8.3. Gebäude und andere Bauten, die innerhalb von fünf Jahren vor dem Eröffnungsbilanzstichtag hergestellt oder angeschafft wurden, sind zu ihren tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten anzusetzen. Ein Wertabschlag für zwischenzeitliche Nutzung wird im Wege der linearen Abschreibung ermittelt.

8.4. Für Gebäude und andere Bauten, die mehr als fünf Jahre vor dem Eröffnungsbilanzstichtag hergestellt oder angeschafft wurden und deren tatsächliche Anschaffungs- und Herstellungskosten mit vertretbarem Aufwand nicht ermittelbar sind, können für die Bewertung

- Normalherstellungskosten (z.B. NHK 2000 gemäß den Wertermittlungs-Richtlinien des Bundes und Runderlass des Bundesministeriums für Verkehr, Bau- und Wohnungswesen vom 1. Dezember 2001, BS 12 – 63 05 04 – 30/1) oder
- Versicherungswerte (z.B. Friedensneubauwerte) als Grundlage für eine sachgerechte Schätzung oder
- Gutachten (z.B. Schätzung des Ortsgerichts)

verwendet werden.

Bei der Verwendung von Erfahrungswerten ist darauf zu achten, dass bauliche Veränderungen berücksichtigt sind. Versicherungswerte, die in den letzten drei Jahren vor dem Eröffnungsbilanzstichtag ermittelt wurden, gelten als aktuell, sofern in der Zwischenzeit keine wesentlichen baulichen Veränderungen erfolgt sind. Das Abweichen vom Anschaffungskosten-/Herstellungskosten-Prinzip und von der gewählten Bewertungsmethode ist im Anhang zur Eröffnungsbilanz zu erläutern. Die ermittelten Werte sind auf den Anschaffungs- bzw. Herstellungszeitpunkt zu indizieren.

8.5. Technische Einbauten in Gebäuden (Betriebsvorrichtungen) sind gesondert zu erfassen. Zur Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen kann der Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder vom 15. März 2006 (BStBl. I 2006 S. 314) angewendet werden.

8.6. Das Straßen-Infrastrukturvermögen ist in der Eröffnungsbilanz mit den tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten anzusetzen. Nach dem Grundsatz der Einzelbewertung ist mindestens jede Straße einzeln zu bewerten. Von einer getrennten Ermittlung der Anschaffungs- und Herstellungskosten für Straßendecke und Aufbauten (Beschilderung, Schutzplanken, etc.) kann abgesehen werden. Sind die tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten für die Straßen der Gemeinde mit vertretbarem Aufwand nicht ermittelbar, können alle Straßen mit einem vereinfachten Durchschnittswert in der Eröffnungsbilanz angesetzt werden. Dieser Wert

wird aus der Summe aller investiven Ausgaben für den Straßenbau der letzten 30 Jahre vor dem Bilanzstichtag ermittelt. Der dreißigjährige Summenwert ist mit dem Faktor 0,5 zu multiplizieren. Der so berechnete vereinfachte Durchschnittswert ist als eine Gesamtanlage (z.B. „Straßenbestand alt“) in der Anlagenbuchhaltung zu führen und auf eine Restnutzungsdauer von 15 Jahren zu verteilen. Eine Rückindizierung und die Buchung von Anlagenabgängen während der Restnutzungsdauer finden bei dieser Methode nicht statt.

Bei der erstmaligen Bewertung des Straßen- und Infrastrukturvermögens können auch das vom Land Hessen angewandte Bewertungsverfahren oder andere Bewertungsverfahren, die auf einem sachgerechten Maßstab basieren (z.B. Bewertung nach Schadenszustandsklassen), entsprechend angewendet werden. Die ermittelten Werte sind auf den Anschaffungs- bzw. Herstellungszeitpunkt zu indizieren.

- 8.7. Als zu bilanzierendes wirtschaftliches Eigentum der Gemeinde gelten auch Bauten auf fremden Grundstücken, die von der Gemeinde angeschafft oder hergestellt worden sind. § 59 Abs. 2 und 3 GemHVO gilt entsprechend.
- 8.8. Für Aufwuchs ist eine Bewertung mit einem flächenbezogenen Festwert zulässig, soweit dieser Wert hinreichend genau bestimmt werden kann oder typklassifizierte Bestandsverzeichnisse für Aufwuchs (z.B. Baumkataster, Standort- oder Bestockungsübersichten sowie das Flächenwerk des Forsteinrichtungswerks gemäß der hessischen Anweisung für Forsteinrichtungsarbeiten (StAnz. 2002, Seite 3680) vorliegen. Bei der erstmaligen Bewertung des Waldvermögens kann das Bewertungsverfahren des Landesbetriebes „Hessen-Forst“ entsprechend angewendet werden.

9. Bewegliche Sachanlagen

- 9.1. Nicht selbstständig nutzungsfähige Vermögensgegenstände sind als Sachgesamtheit zu erfassen. Eine Sachgesamtheit stellt die Zusammenfassung mehrerer Gegenstände zu einem einheitlichen Ganzen dar, wenn diese entweder technisch oder nach Art, Stil oder sonstigem Verwendungszweck aufeinander abgestimmt sind. Eine Sachgesamtheit wird wirtschaftlich und bilanziell als ein Vermögensgegenstand behandelt (BFH-Urteil vom 25. Januar 1968 – BStBl. II S. 331).
- 9.2. Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) müssen nicht erfasst werden.
- 9.3. Kunstgegenstände sind mit den tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten zu erfassen. Liegen keine Anschaffungs- und Herstellungskosten vor oder sind sie nicht oder nur mit einem unverhältnismäßig hohen Aufwand zu ermitteln, darf die Erfassung auf Grundlage von Versicherungswerten (soweit eine Einzelbewertung der Kunstgegenstände vorliegt) oder mit fachkundig belegten Schätzwerten erfolgen.
- 9.4. Die Bildung von Gruppen- und Festwerten gemäß § 35 Abs. 2 und 3 GemHVO ist in der Eröffnungsbilanz zulässig. Ersatzbeschaffungen gelten als ordentlicher Aufwand.
- 9.5. Bei der Festlegung der Nutzungsdauer abnutzbarer Vermögensgegenstände ist auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzustellen. Die Möglichkeit, abweichende Nutzungsdauern aufgrund anderer rechtlicher Vorschriften (z.B. für Betriebe gewerblicher Art, Eigenbetriebe) festzulegen, wird nicht eingeschränkt. Technische und wirtschaftliche Nutzungsdauern sind zu beachten. Der Wertabschlag für zwischenzeitliche Nutzung wird im Wege einer linearen Abschreibung ermittelt. Unterlassene Instandhaltungen und Großreparaturen zur Erhaltung sind bei der Wertermittlung des jeweiligen Vermögensgegenstandes wertmindernd zu berücksichtigen; Rückstellungen hierfür werden in der Eröffnungsbilanz nicht gebildet.

10. Finanzanlagen; Beteiligungen; Sonderbeziehungen

- 10.1. Finanzanlagen sind grundsätzlich mit den tatsächlichen Anschaffungskosten ggf. vermindert um außerplanmäßige Abschreibungen in der Eröffnungsbilanz anzusetzen.
- 10.2. Beteiligungen können mit dem anteiligen Eigenkapital in der Eröffnungsbilanz angesetzt werden. Dies gilt insbesondere für Eigenbetriebe, Gesellschaften und Zweckver-

bände. Das Eigenkapital der Beteiligung kann nach der Eigenkapital-Spiegelbildmethode wie folgt ermittelt werden:

	Gezeichnetes Kapital
+	Rücklagen
+/-	Ergebnisvorträge
+/-	Jahresergebnis
=	Eigenkapital der Beteiligung

Die Mitgliedschaft in einem Zweckverband kann nur dann nach der Eigenkapital-Spiegelbildmethode bewertet werden, wenn der Verband sein Rechnungswesen nach den Regeln der doppelten Buchführung führt. Bei Zweckverbänden mit zahlungsorientierter Rechnungslegung ist anteilig die Differenz zwischen Vermögen (lt. Anlagenachweis) und Schulden als Wert der Beteiligung anzusetzen.

10.3. Wegen der Sparkassenträgerschaft wird auf Nr. 14 der Hinweise zu § 49 GemHVO verwiesen.

11. Vorräte

11.1. Als Vorräte sind nur größere Lagerbestände mit einem Wert über 10.000 Euro (ohne Umsatzsteuer) je Lager anzusetzen. Vorräte mit einem Wert bis zu 10.000 Euro (ohne Umsatzsteuer) können in der Eröffnungsbilanz angesetzt werden. Sind Bestände aus größeren Lagern bereits abgegeben worden, gelten sie als verbraucht. In allen Fällen können bei der Erfassung der Lagerbestände nur noch verwertbare Materialien erfasst werden.

11.2. Unfertige Erzeugnisse und Leistungen sowie fertige Erzeugnisse sind mit ihren Herstellungskosten anzusetzen. Nr. 9.1 der Hinweise zu § 59 GemHVO gilt sinngemäß.

11.3. Waren, die ohne Be- oder Verarbeitung zur Weiterveräußerung bestimmt sind, werden mit den Anschaffungskosten angesetzt.

12. Forderungen

12.1. Forderungen sind einzeln zu bewerten. Pauschalwertberichtigungen können nach den tatsächlichen Verhältnissen vorgenommen werden. Soweit dies nach Art und Umfang nur mit unverhältnismäßig hohem Aufwand ermittelt werden kann, sind Pauschalwertberichtigungen in angemessener Höhe der Forderungen vom Gesamtbetrag der Forderungen abzusetzen. Sofern in der Jahresrechnung des letzten Haushaltsjahres mit Verwaltungsbuchführung eine Bereinigung vorgenommen wurde, ist eine weitere Wertberichtigung nicht erforderlich. Forderungen gegenüber verbundenen Unternehmen sind grundsätzlich von der Pauschalwertberichtigung ausgenommen.

12.2. Über Forderungen gegen verbundene Unternehmen müssen Saldenbestätigungen vorliegen. Für den Ansatz von Forderungen gegen juristische Personen des öffentlichen Rechts sind Saldenbestätigungen nicht erforderlich, soweit es sich um öffentlich-rechtliche Forderungen handelt.

13. Eigenkapital

13.1. Das Eigenkapital besteht aus der Netto-Position und den Beständen der Rücklagen und Sonderrücklagen.

13.2. Der Bilanzposten „Netto-Position“ ist vergleichbar mit dem Bilanzposten „Gezeichnetes Kapital“ gem. § 266 Abs. 3 HGB. Die Netto-Position ergibt sich zwangsläufig bei der Aufstellung der Eröffnungsbilanz, wenn die Summe der Aktiva höher ist als die Summe der festgestellten Passiva. Sie ist eine mathematische Größe, die sich am Stichtag der Eröffnungsbilanz ergeben hat. Die Netto-Position wird deshalb durch zu verbuchende Geschäftsvorfälle, die sich nach diesem Stichtag ergeben, grundsätzlich nicht verän-

dert. Eine Veränderung ist jedoch zulässig, wenn die Voraussetzungen des § 108 Abs. 5 HGO gegeben sind oder wenn sich die Notwendigkeit der Veränderung zwangsläufig aus dem Vollzug gesetzlicher Vorschriften ergibt. Hierzu wird auf § 9 der Verordnung zur Durchführung des Schutzschirmgesetzes vom 21. Juni 2012 (GVBl. S. 183) hingewiesen.

- 13.3. Rücklagen werden jeweils aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses und des außerordentlichen Ergebnisses gebildet. Sie sind nicht auf die Verwendung für bestimmte Zwecke beschränkt. Sonderrücklagen werden aus Mitteln gebildet, die der Gemeinde mit der Verpflichtung zugeflossen sind, die Mittel für einen bestimmten Zweck zu verwenden. Dazu gehört z.B. eine ÖPNV-Rücklage.
- 13.4. Das Stiftungskapital einer rechtlich unselbstständigen örtlichen Stiftung, die von der Gemeinde verwaltet wird, ist ebenfalls in einer Sonderrücklage nachzuweisen. Auf § 115 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 2 HGO wird hingewiesen.

14. Sonderposten

Für empfangene Investitionszuweisungen, Investitionszuschüsse und Investitionsbeiträge werden Sonderposten gebildet. Auf Nr. 3 der Hinweise zu § 38 GemHVO wird hingewiesen. Bei der Ermittlung des Wertansatzes eines Sonderpostens sind die Beträge zu berücksichtigen, die vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz aufzulösen gewesen wären. Können empfangene Investitionszuweisungen (z.B. nach § 29 FAG²³) und Investitionszuschüsse nicht einzelnen Maßnahmen zugeordnet werden, kann der dafür gebildete Sonderposten über zehn Jahre oder über die durchschnittliche Nutzungsdauer der in Frage kommenden Anlagenklasse aufgelöst werden.

15. Fremdkapital

Das Fremdkapital soll in einem angemessenen Verhältnis zum Eigenkapital stehen, um die Leistungsfähigkeit der Gemeinde nicht durch hohe Zinsaufwendungen zu beeinträchtigen.

16. Rückstellungen

Für die Bildung von Rückstellungen in der Eröffnungsbilanz gilt § 39 GemHVO entsprechend; für die Darstellung unterlassener Instandhaltungen und von Großreparaturen zur Erhaltung des Vermögensgegenstandes ist nach Nr. 8.2 der Hinweise zu § 59 GemHVO zu verfahren.

17. Verbindlichkeiten

- 17.1- Verbindlichkeiten sind nach ihrer Fristigkeit absteigend zu gliedern. Als Wert ist der voraussichtliche Rückzahlungsbetrag anzusetzen.
- 17.2- Vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz erhaltene Anzahlungen sind in der Eröffnungsbilanz anzusetzen.
- 17.3 Über die ausgewiesenen Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen müssen Saldenbestätigungen vorliegen. Für den Ansatz von Verbindlichkeiten gegenüber juristischen Personen des öffentlichen Rechts sind Saldenbestätigungen nicht erforderlich, soweit es sich um öffentlich-rechtliche Verbindlichkeiten handelt.
- 17.4 Haftungsverhältnisse im Rahmen von sparkassenrechtlichen Sonderbeziehungen werden wie übernommene Bürgschaften unter der Bilanz oder im Anhang angegeben. Etwaige Risiken aus der Gewährträgerhaftung (§ 32 Hessisches Sparkassengesetz) sind erst als Verbindlichkeit zu behandeln, wenn die Verpflichtung der Gemeinde ihrem Grunde und ihrer Höhe nach sicher ist. Die Beurteilung der Frage, ob für die Gemeinde Risiken aus der Gewährträgerhaftung bestehen, die zu bilanzieren wären, wird allein auf der Grundlage der Jahresabschlüsse

²³ Jetzt: § 46 FAG.

se der Sparkasse nicht möglich sein. Deshalb sollte die Gemeinde zusätzlich geeignete Informationen der Sparkasse einbeziehen.

18. Währungsumrechnung

Für die Umrechnung ausländischer Währung kann aus Vereinfachungsgründen ein Mittel aus den amtlichen Geld- und Briefkursen zum Eröffnungsbilanzstichtag verwendet werden.

19. Überleitung der Daten aus der letzten Jahresrechnung (Verwaltungsbuchführung)

Die fortzuführenden Daten aus der Jahresrechnung sind in die Komponenten „Ergebnisrechnung“, „Finanzrechnung“ und „Bilanz“ unter Berücksichtigung des Rechnungsstils der doppelten Buchführung überzuleiten. Dabei ergeben sich auch Auswirkungen auf die Eröffnungsbilanz.

Kasseneinnahmereste stellen Umlaufvermögen dar und sind entsprechend in die Bilanzposition „Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände“ zu übernehmen. Kassenausgabereiste stellen Schulden dar und sind entsprechend in die Bilanzposition „Verbindlichkeiten“ zu übernehmen.

Bei Haushaltsausgabereisten ist im Einzelfall zu prüfen, ob es sich um eine reine Ausgabeermächtigung handelt oder ob der Rest aufgrund eines vergebenen Auftrages gebildet worden ist. Wenn lediglich eine Ausgabeermächtigung übertragen werden soll, ist dies für die Eröffnungsbilanz nicht relevant. Wenn bereits Aufträge vergeben und Lieferungen oder Leistungen erbracht wurden, ist zu prüfen, ob in der Eröffnungsbilanz eine Rückstellung oder eine Verbindlichkeit anzusetzen ist.

Für Pauschalwertberichtigungen gilt Nr. 12.1 der Hinweise zu § 59 GemHVO. Weitere Hinweise zur Überleitung von Daten der letzten Jahresrechnung enthält eine Arbeitshilfe, die auf der Internetseite des Hessischen Ministeriums des Innern und für Sport www.hmdis.hessen.de abgerufen werden kann.

20. Prüfung und Feststellung

20.1 Die Eröffnungsbilanz ist vom Gemeindevorstand aufzustellen und spätestens mit dem ersten Jahresabschluss vom Rechnungsprüfungsamt zu prüfen. Das Inventar ist in die Prüfung einzubeziehen. Die Feststellung der geprüften Eröffnungsbilanz ist in die Beschlussfassung der Gemeindevertretung über den ersten Jahresabschluss nach § 114 Abs. 1 HGO einbezogen.

20.2 Korrekturbuchungen, die nach dem Ergebnis der Prüfung erforderlich sind, sind unverzüglich vorzunehmen. Die Buchungen sollten spätestens mit den Abschlussbuchungen des Jahresabschlusses des folgenden Haushaltsjahres erfolgen.

20.3 Für die Korrekturbuchungen ist ein Buchungsnachweis zu erstellen. Er muss alle notwendigen Angaben für eventuell in der Nebenbuchhaltung vorzunehmenden Korrekturbuchungen, wie z.B. neben den entsprechenden Hauptbuchkonten auch die dazugehörigen Debitoren- oder Kreditorenkonten (Personenkonten), Anlagenklassen und Anlagenstammsätze etc., enthalten.

21. Gliederung der Eröffnungsbilanz

Für die Eröffnungsbilanz ist das Muster 20 zu § 49 GemHVO mit der Maßgabe zu verwenden, dass die Spalten 4 und 8 entfallen. Am Stichtag der Eröffnungsbilanz vorhandene Bestände der „Allgemeinen Rücklage“ dürfen in der passiven Bilanzposition 1.2.1 (Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses) ausgewiesen werden. Auf der Aktivseite wird der Rücklagenbestand entsprechend der Anlageart ausgewiesen (z.B. unter der Position 1.3 Finanzanlagen oder 2.4 Flüssige Mittel). Unter dem Eigenkapital werden außerdem Sonderrücklagen ausgewiesen. Vorhandene „Gebührenaussgleichsrücklagen“ sind als „Sonderposten für den Gebührenaussgleich“ auszuweisen.

§ 60 Muster

Die dieser Verordnung beigefügten Muster

- 1 Haushaltssatzung und Bekanntmachung der Haushaltssatzung,
- 2 Nachtragshaushaltssatzung und Bekanntmachung der Nachtragshaushaltssatzung,
- 3 Übersicht über die aus Verpflichtungsermächtigungen voraussichtlich fällig werdenden Auszahlungen,
- 4 Übersicht über den voraussichtlichen Stand der Verbindlichkeiten,
- 5 Übersicht über den voraussichtlichen Stand der Rücklagen und Rückstellungen,
- 6 Übersicht über die den Fraktionen nach § 36a Abs. 4 der Hessischen Gemeindeordnung zur Verfügung gestellten Mittel,
- 7 Ergebnishaushalt,
- 8 Finanzhaushalt (§ 3 Abs. 1)
- 9 Finanzhaushalt (§ 3 Abs. 2)
- 10 Teilergebnishaushalt,
- 11 Teilfinanzhaushalt,
- 12 Produktbereichsplan,
- 13 Kommunalen Verwaltungskontenrahmen (KVKR),
- 14 Stellenplan,
- 15 Ergebnisrechnung,
- 16 Finanzrechnung (§ 47 Abs. 2),
- 17 Finanzrechnung (§ 47 Abs. 3),
- 18 Teilergebnisrechnung,
- 19 Teilfinanzrechnung,
- 20 Vermögensrechnung (Bilanz),
- 21 Übersicht über den Stand des Anlagevermögens (Anlagenspiegel),
- 22 Finanzstatusbericht

sind für die Gemeinden verbindlich. Die Bestandteile und Anlagen zum Haushaltsplan nach § 1 Abs. 1 und 4 Nr. 2, 4 und 5 sind den kommunalen Aufsichtsbehörden in elektronischer Form zur Verfügung zu stellen. Das für kommunale Angelegenheiten zuständige Ministerium kann Ausführungsbestimmungen erlassen und Ausnahmen zulassen.“

Zu § 60: Muster

Ergänzungen der Muster zur Verbesserung der Aussagefähigkeit sind zulässig.

§ 60 a Übergangsvorschriften

Die §§ 1, 3, 52 und 60 und die Muster 8, 9, 13, 15, 18, 20, 21 und 22 der Gemeindehaushaltsverordnung in der am 31. Dezember 2016 geltenden Fassung sind erstmals bei der Aufstellung der Haushaltssatzung und des Haushaltsplans für das Haushaltsjahr 2018, bei der Aufstellung des Jahresabschlusses auf den 31. Dezember 2018 und bei der Aufstellung des Gesamtabchlusses auf den 31. Dezember 2018 anzuwenden; eine vorherige Anwendung ist zulässig. § 25 in der am 30. Dezember 2016 geltenden Fassung ist letztmalig auf den Jahresabschluss zum 31. Dezember 2015 anzuwenden.

§ 61 Funktionsbezeichnungen

Die Funktionsbezeichnungen dieser Verordnung werden in weiblicher oder männlicher Form geführt.

§ 62 In-Kraft-Treten; Außer-Kraft-Treten

Diese Verordnung tritt am Tage nach der Verkündung in Kraft; sie tritt mit Ablauf des 31. Dezember 2024 außer Kraft.

Verordnung
über die Kassenführung der Gemeinden
(Gemeindekassenverordnung - GemKVO)
vom 27. Dezember 2011 (GVBl. I. S. 830, GVBl. 2012 S. 19),
geändert durch Verordnung vom ... GVBl. S. 254

Aufgrund des § 154 Abs. 3 Nr. 9 der Hessischen Gemeindeordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 7. März 2005 (GVBl. I S. 142), zuletzt geändert durch Gesetz vom 16. September 2016 (GVBl. I S. 167), verordnet der Minister des Innern und für Sport im Einvernehmen mit dem Minister der Finanzen:

Inhaltsübersicht

ERSTER ABSCHNITT: Aufgaben und Organisation der Gemeindekasse	§§ 1 bis 5
ZWEITER ABSCHNITT: Kassenanordnungen	§§ 6 bis 11
DRITTER ABSCHNITT: Zahlungsverkehr	§§ 12 bis 17
VIERTER ABSCHNITT: Verwaltung der Kassenmittel und Wertgegenstände	§§ 18 bis 21
FÜNFTER ABSCHNITT: Tagesabschluss, Abschluss der Bücher	§§ 22 bis 24
SECHSTER ABSCHNITT Besorgung von Kassengeschäften durch Stellen außerhalb der Gemeindeverwaltung	§§ 25 und 26
SIEBENTER ABSCHNITT: Örtliche Prüfung der Gemeindekasse	§§ 27 bis 29
ACHTER ABSCHNITT: Sonderkassen, wirtschaftliche Unternehmen	§§ 30 bis 32
NEUNTER ABSCHNITT Begriffsbestimmungen, Übergangs- und Schlussvorschriften	§§ 33 bis 37

Kommunales Haushalts- und Kassenrecht;

hier: Hinweise zur Gemeindekassenverordnung (GemKVO) – veröffentlicht im Staatsanzeiger Nr. 11/2016, S. 319 ff.

1. Die Gemeindekassenverordnung (GemKVO) enthält Rahmen- und Mindestanforderungen, die eine ordnungsgemäße und sichere Erledigung der Kassengeschäfte gewährleisten sollen. Sie lassen der Gemeinde aber ausreichend Spielraum für eine zweckmäßige und wirtschaftliche Kassenorganisation. Die Gemeinde kann entsprechend den örtlichen Verhältnissen ergänzende Regelungen treffen. Sie bedürfen aus Gründen der Sicherheit der Schriftform.
2. Nach der GemKVO sind einzelne Zuständigkeiten und Regelungsbefugnisse dem Bürgermeister zugewiesen. Dies schließt nicht aus, dass sie von dem für die Verwaltung des Finanzwesens zuständigen Beigeordneten wahrgenommen werden.

3. Um die einheitliche Anwendung der kassenrechtlichen Vorschriften in der Praxis zur erleichtern, werden nach der Anhörung der kommunalen Spitzenverbände die nachfolgenden Hinweise erlassen.

ERSTER ABSCHNITT

Aufgaben und Organisation der Gemeindekasse

§ 1 Aufgaben der Gemeindekasse

- (1) Zu den Kassengeschäften, die die Gemeindekasse nach § 110 Abs. 1 der Hessischen Gemeindeordnung zu erledigen hat, gehören**

1. die Annahme der Einzahlungen und die Leistung der Auszahlungen,
2. die Verwaltung der Kassenmittel,
3. die Verwahrung von Wertgegenständen,
4. die Buchführung einschließlich der Sammlung der Belege, soweit nicht nach § 110 Abs. 1 Satz 2 der Hessischen Gemeindeordnung eine andere Stelle damit beauftragt ist.

Der Gemeindekasse obliegen außerdem die Mahnung, Beitreibung und Einleitung der Zwangsvollstreckung (zwangsweise Einziehung) und die Festsetzung, Stundung, Niederschlagung und der Erlass von Mahngebühren, Vollstreckungskosten und Nebenforderungen (Zinsen und Säumniszuschläge), soweit nicht in anderen Rechtsvorschriften etwas Abweichendes bestimmt oder vom Bürgermeister eine andere Stelle damit beauftragt ist.

- (2) Der Bürgermeister kann der Gemeindekasse weitere Aufgaben übertragen, soweit Vorschriften der Hessischen Gemeindeordnung und dieser Verordnung nicht entgegenstehen und die Erledigung der Aufgaben nach Abs. 1 nicht beeinträchtigt wird.**
- (3) Mit der Festsetzung, Stundung, Niederschlagung und dem Erlass von Mahngebühren, Vollstreckungskosten und Nebenforderungen dürfen nur Beamte oder Arbeitnehmer der Gemeindekasse beauftragt werden, die nicht selbst mit der Annahme von Einzahlungen oder der Leistung von Auszahlungen beauftragt sind.**

Zu § 1: Aufgaben der Gemeindekasse

1. Nach § 110 Abs. 1 HGO werden alle Kassengeschäfte der Gemeinde von der G Gemeindekasse erledigt. Zu den Kassengeschäften gehören nach § 1 Abs. 1 Satz 1 GemKVO die Annahme der Einzahlungen und die Leistung der Auszahlungen, die Verwaltung der Kassenmittel, die Verwahrung von Wertgegenständen und die Buchführung einschließlich der Sammlung der Belege, soweit nicht nach § 110 Abs. 1 Satz 2 HGO eine andere Stelle damit beauftragt ist.

Führt die Gemeinde für Sondervermögen (§ 115 HGO) und für Treuhandvermögen (§ 116 HGO) Sonderrechnungen, hat sie dafür nach § 117 HGO Sonderkassen einzurichten. Diese sollen mit der Gemeindekasse verbunden werden.

2. Die Gemeinde kann nach § 111 Abs. 1 HGO die Kassengeschäfte ganz oder teilweise von einer Stelle außerhalb der Gemeindeverwaltung besorgen lassen. Dabei müssen die dort genannten Voraussetzungen erfüllt sein.
3. Für die Buchführung gelten die Vorschriften der §§ 32 bis 34 GemHVO. Sie kann nach § 110 Abs. 1 Satz 2 HGO von den Kassengeschäften abgetrennt werden. Dabei handelt es sich um eine organisatorische Maßnahme innerhalb der Gemeindeverwaltung.

4. Zu den weiteren Aufgaben der Gemeindekasse gehören nach § 1 Abs. 1 Satz 2 GemKVO die Mahnung, Beitreibung und die Einleitung der Zwangsvollstreckung wegen Forderungen der Gemeinde. Beitreibung ist die Vollstreckung von Verwaltungsakten, mit denen eine Geldleistung an die Gemeinde gefordert wird. Für die Zwangsvollstreckung von privatrechtlichen Ansprüchen gelten die Vorschriften der Zivilprozessordnung (ZPO). Sie wird mit dem Antrag auf Erlass eines Mahnbescheides (§§ 688 ff. ZPO) eingeleitet, der beim Amtsgericht Hünfeld - Mahnabteilung - zu stellen ist.

Nach § 66 HessVwVG dürfen die dort genannten privatrechtlichen Forderungen vollstreckt werden.

5. Der Gemeindekasse obliegen nach § 1 Abs. 1 Satz 2 GemKVO außerdem die Festsetzung, Stundung, Niederschlagung und der Erlass von Mahngebühren, Vollstreckungskosten und Nebenforderungen (Zinsen, Säumniszuschläge).

Der Bürgermeister kann aber auch eine andere Stelle (der Gemeindeverwaltung) mit den in 1 Abs. 1 Satz 2 GemKVO genannten Aufgaben beauftragen; z. B. das Rechtsamt.

6. Die Vollstreckung ist eine hoheitliche Aufgabe, die von Privaten nur wahrgenommen werden dürfte, wenn sie mit dieser Aufgabe beliehen werden könnten. Für die Beleihung ist eine Regelung in einem förmlichen Gesetz vorzusetzen, weil die Vollstreckung mit Eingriffen in grundrechtsrelevante Rechte Dritter verbunden ist und damit dem Vorbehalt des Gesetzes unterliegt.

Das Hessische Verwaltungsvollstreckungsgesetz enthält keine Regelung, welche die Beleihung von Privaten mit hoheitlichen Vollstreckungsaufgaben erlaubt. Eine solche Regelung kann aus verfassungsrechtlichen Gründen auch nicht geschaffen werden, weil damit in den Kernbereich staatlicher Aufgaben eingegriffen und das Gewaltmonopol des Staates (Art. 20 Abs. 3 GG) beeinträchtigt würde. Außerdem wäre der Funktionsvorbehalt des Art. 33 Abs. 4 GG betroffen, der eine Wesensgehaltsgarantie für bestimmte hoheitliche Funktionen der Verwaltung enthält, die mit Eingriffen in Grundrechte verbunden sind, wie dies bei der Verwaltungsvollstreckung der Fall ist.

7. Die Dispositionsbefugnis des Bürgermeisters nach § 1 Abs. 1 Satz 2 GemKVO erstreckt sich nicht auf Aufgaben, die von der Gemeindekasse als Vollstreckungsbehörde nach dem HessVwVG wahrzunehmen sind. Diese Aufgaben sind ihr durch Gesetz zugewiesen, weshalb der Bürgermeister sie keiner anderen Stelle der Gemeindeverwaltung zuweisen kann. Dies gilt nicht für die Mahnung, die Vollstreckungsvoraussetzung, nicht aber Vollstreckungshandlung ist und nicht von der Vollstreckungsbehörde ausgehen muss.

§ 2 Fremde Kassengeschäfte

- (1) Die Gemeindekasse darf Aufgaben nach § 1 Abs. 1 für andere Aufgabenträger (fremde Kassengeschäfte) nur erledigen, wenn dies durch Gesetz oder aufgrund eines Gesetzes bestimmt oder durch den Bürgermeister angeordnet ist. Eine Anordnung ist nur zulässig, wenn dies im Interesse der Gemeinde liegt und gewährleistet ist, dass die fremden Kassengeschäfte bei der Prüfung der Gemeindekasse mitgeprüft werden können.**
- (2) Diese Verordnung gilt für die Erledigung fremder Kassengeschäfte entsprechend, soweit nicht durch Gesetz oder auf Grund eines Gesetzes etwas Anderes bestimmt ist.**

Zu § 2: Fremde Kassengeschäfte

1. Die Erledigung von Kassengeschäften anderer Aufgabenträger ist nur zulässig, wenn dies durch Rechtsvorschrift bestimmt oder vom Bürgermeister angeordnet ist. § 16

Abs. 2 HessVwVG bestimmt z. B., dass für Gemeinden ohne eigene Vollziehungsbeamte oder Vollstreckungsstellen die Kasse des Landkreises vollstreckt, dem die Gemeinde angehört.

Wenn es im Interesse der Gemeinde liegt, Kassengeschäfte anderer Träger zu erledigen, kann dies zwischen den Beteiligten vereinbart werden und der Bürgermeister kann die Erledigung durch die Gemeindekasse anordnen.

2. Andere Aufgabenträger, deren Kassengeschäfte die Gemeindekasse erledigen darf, sind z. B. ein Zweckverband oder Wasser- und Bodenverband, bei dem die Gemeinde Mitglied ist, die Teilnehmergeinschaft eines Flurbereinigungsverfahrens, die eine Körperschaft des öffentlichen Rechts ist (§ 16 Flurbereinigungsgesetz).
3. Bei den von der Gemeindekasse wahrzunehmenden weiteren Aufgaben ist in Bezug auf die Beitreibung zu beachten, dass nach § 16 Abs. 2 HessVwVG für Gemeinden ohne eigene Vollziehungsbeamte oder Vollstreckungsstellen die Kasse des Landkreises vollstreckt, dem die Gemeinde angehört.
4. Einzelne Kassengeschäfte, die von der Gemeindekasse im Rahmen der Amtshilfe besorgt werden, sind keine fremden Kassengeschäfte.
5. Nimmt die Gemeindekasse Aufgaben einer Sonderkasse (§ 117 HGO) wahr, handelt es sich dabei um fremde Kassengeschäfte.
6. Die bei der Erledigung fremder Kassengeschäfte entstehenden Kassenvorgänge sind in den Kassenbüchern von den Kassenvorgängen der Gemeinde selbst getrennt zu halten. Wenn Sonderkassen mit der Gemeindekasse verbunden sind, müssen die Buchungen getrennt vorgenommen werden, damit eine selbständige Rechnungslegung für das Sondervermögen bzw. Treuhandvermögen erfolgen kann.

§ 3 Zahlstellen

- (1) Zur Erledigung von Kassengeschäften können Zahlstellen als Teile der Gemeindekasse eingerichtet werden; ihnen können auch Aufgaben nach § 1 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 übertragen werden. § 1 Abs. 3 gilt entsprechend. Der Bürgermeister regelt die Aufgaben der einzelnen Zahlstellen.**
- (2) Zur Erledigung von Kassengeschäften in einem geringen Umfang können Zahlstellen eingerichtet werden, die nicht Teile der Gemeindekasse sind. Abs. 1 gilt entsprechend. Der Bürgermeister hat die erforderlichen Maßnahmen für eine ordnungsgemäße Verwaltung und Prüfung dieser Zahlstellen zu treffen.**

Zu § 3 Zahlstellen

1. Die Einrichtung von Zahlstellen kommt nur in Betracht, wenn dies aus zwingenden Gründen erforderlich ist. Sie müssen mit dem Erfordernis einer möglichst weitgehenden Zusammenfassung und wirtschaftlichen Erledigung der Kassengeschäfte im Einklang stehen.
2. Die Entscheidung über die Einrichtung von Zahlstellen trifft der Bürgermeister. Er regelt die Aufgaben der einzelnen Zahlstellen, das Abrechnungsverfahren, die Ausstattung mit Zahlungsmitteln, die buchungstechnische Abwicklung und die Prüfung der Zahlstellen.
3. Von den Zahlstellen sind die für die Gemeindekasse geltenden Vorschriften unmittelbar anzuwenden.
4. Die Einzahlungen und Auszahlungen der Zahlstellen sind einzeln oder zusammengefasst in die Bücher der Gemeindekasse zu übernehmen. Die Termine für diese Übernahme legt der Bürgermeister fest. Die Übernahme muss spätestens zum Termin des Jahresabschlusses vorgenommen werden.

§ 4 Handvorschüsse, Einzahlungskassen und Zahlungen mit Hilfe von Automaten

- (1) Zur Leistung von geringfügigen Zahlungen oder als Wechselgeld können einzelnen Dienststellen oder einzelnen Personen Handvorschüsse in bar, mittels Geldkarte oder bargeldlos über ein Girokonto gewährt werden. Wenn kein anderer Zeitpunkt bestimmt wird, ist über die Handvorschüsse monatlich, spätestens zum Jahresabschluss abzurechnen. Der Bürgermeister hat die erforderlichen Maßnahmen für eine ordnungsgemäße Verwaltung der Handvorschüsse zu bestimmen.**
- (2) Für die Annahme von Zahlungen können Einzahlungskassen (Geldannahmestellen) errichtet werden. Für Einzahlungskassen gelten die Vorschriften für Handvorschüsse sinngemäß.**
- (3) Wenn Zahlungen mit Hilfe von Automaten angenommen oder geleistet werden, gelten Abs. 1 und 2 entsprechend.**

Zu § 4: Handvorschüsse, Einzahlungskassen und Zahlungen mithilfe von Automaten

1. Die Gewährung von Handvorschüssen zur Leistung von geringfügigen Zahlungen ist auf das unabweisbare Maß zu beschränken.
2. Handvorschüsse kommen für Zahlungen in Betracht, die in geringer Höhe regelmäßig anfallen und zweckmäßigerweise sofort in Bargeld geleistet werden (z. B. Porti, Frachtkosten).
3. Die Gewährung eines Handvorschusses ist auch in Form einer Geldkarte oder bargeldlos über ein Girokonto der Gemeindekasse mit entsprechender Zweckbindung zulässig.
4. Die Ausstattung von Personen mit Wechselgeld, die nach § 12 Abs. 2 Satz 2 GemKVO ermächtigt sind, außerhalb der Räume der Gemeindekasse Zahlungsmittel anzunehmen oder auszuzahlen (z. B. Gelderheber, Vollstreckungsbeamte), ist als Handvorschuss zu behandeln.
5. Der Bürgermeister bestimmt die Dienststelle oder die Personen, denen Handvorschüsse zur Verfügung gestellt werden, die Höhe der Handvorschüsse, ihre Verwaltung, die Abrechnung mit der Gemeindekasse und die Prüfung.
6. Aufgrund der Vorschrift des § 4 Abs. 2 GemKVO ist es zulässig, auch außerhalb der Räume der Gemeindekasse Zahlungen entgegen zu nehmen.
7. Zahlungen dürfen auch mithilfe von Automaten angenommen oder geleistet werden. Dabei handelt es sich z. B. um Automaten für die Ausgabe von Parkscheinen, Eintrittskarten oder Wechselgeld. Die Vorschriften für Handvorschüsse sind entsprechend anzuwenden.

§ 5 Einrichtung und Geschäftsgang der Gemeindekasse

- (1) Die Gemeindekasse ist so einzurichten, dass**
 - 1. sie ihre Aufgaben ordnungsmäßig und wirtschaftlich erledigen kann,**
 - 2. für die Sicherheit der Beamten und Arbeitnehmer vor Überfällen angemessen gesorgt ist,**
 - 3. Datenverarbeitungseinrichtungen und -systeme, Automaten für den Zahlungsverkehr und andere technischen Hilfsmittel nicht unbefugt benutzt werden können und**

4. die Zahlungsmittel, die zu verwahrenen Wertgegenstände, die Bücher und Belege sicher aufbewahrt werden können.
- (2) Zahlungsverkehr und Buchführung sollen nicht von denselben Beamten und Arbeitnehmern wahrgenommen werden.
- (3) Ist die Gemeindekasse ständig mit mehr als einer Person besetzt, sind Überweisungsaufträge, Abbuchungsaufträge und -vollmachten, Schecks und ähnliche Dokumente des Zahlungsverkehrs, die zur Veränderung der Bestände der Einrichtungen für den Zahlungsverkehr führen, von zwei Personen zu unterzeichnen. Beim Einsatz automatisierter Verfahren können die Unterschriften in Form elektronischer Signaturen geleistet werden. Der Bürgermeister bestimmt die Einzelheiten, insbesondere im Hinblick auf die erforderliche Sicherheit.
- (4) Sendungen, die an die Gemeindekasse gerichtet sind, sind ihr ungeöffnet zuzuleiten. Zahlungsmittel und Wertsendungen, die bei einer anderen Dienststelle der Gemeinde eingehen, sind unverzüglich an die Gemeindekasse weiterzuleiten.
- (5) Werden für die Ermittlung von Ansprüchen und Zahlungsverpflichtungen, die Buchführung, die Abwicklung des Zahlungsverkehrs und die Aufbewahrung von Büchern und Belegen automatisierte Verfahren eingesetzt, muss sichergestellt werden, dass
 1. geeignete fachlich geprüfte Programme und freigegebene Verfahren eingesetzt werden,
 2. die Daten vollständig und richtig erfasst, eingegeben, verarbeitet und ausgegeben werden,
 3. nachvollziehbar dokumentiert ist, welche Personen an welchen Tagen welche Daten eingegeben oder verändert haben,
 4. in das automatisierte Verfahren nicht unbefugt eingegriffen werden kann,
 5. die gespeicherten Daten nicht verloren gehen und nicht unbefugt verändert werden können,
 6. die gespeicherten Daten bis zum Ablauf der Aufbewahrungsfristen jederzeit in angemessener Frist lesbar und maschinell auswertbar sind,
 7. die Unterlagen, die für den Nachweis der richtigen und vollständigen Ermittlung der Ansprüche oder Zahlungsverpflichtungen sowie für die ordnungsgemäße Abwicklung der Buchführung und des Zahlungsverkehrs erforderlich sind, einschließlich eines Verzeichnisses über den Aufbau der Datensätze und die Dokumentation der eingesetzten Programme und Verfahren bis zum Ablauf der Aufbewahrungsfristen verfügbar bleiben,
 8. Berichtigungen der Bücher protokolliert und die Protokolle wie Belege aufbewahrt werden,
 9. elektronische Signaturen mindestens während der Dauer der Aufbewahrungsfristen nachprüfbar sind,
 10. der Tätigkeitsbereich „Verwaltung von Informationssystemen und automatisierter Verfahren“, die fachliche Sachbearbeitung und die Erledigung von Kassenaufgaben gegeneinander abgegrenzt und die dafür jeweils Verantwortlichen bestimmt werden.
- (6) Der Bürgermeister regelt das Nähere über den Einsatz automatisierter Verfahren, deren Sicherung und Kontrolle.

Zu § 5: Einrichtung und Geschäftsgang der Gemeindekasse

1. § 5 Abs. 1 GemKVO beschreibt die Anforderungen an die räumliche, personelle und sachliche Ausstattung der Gemeindekasse sowie an den Geschäftsablauf. Hält der Kassenverwalter die tatsächlichen Verhältnisse der Einrichtung der Gemeindekasse für unzureichend, hat er den Bürgermeister darüber zu unterrichten.
2. Der Kassenverwalter ist für die Regelung des Geschäftsablaufs in der Gemeindekasse verantwortlich. Er verteilt die Geschäfte auf die Beamten und Arbeitnehmer der Gemeindekasse.
3. Aus Gründen der Kassensicherheit sollte darauf geachtet werden, dass die Beamten und Arbeitnehmer der Gemeindekasse untereinander und mit den in § 110 Abs. 4 HGO genannten Personen nicht bis zum dritten Grade verwandt oder bis zum zweiten Grade verschwägert oder durch Ehe oder durch eingetragene Lebenspartnerschaft verbunden sind.
4. Zur ordnungsgemäßen Erledigung der Kassengeschäfte gehört die sichere und zuverlässige Abwicklung des Zahlungsverkehrs. Bei der Teilnahme am elektronischen Zahlungsverkehr ist sicher zu stellen, dass Geldabflüsse von den Bankkonten der Gemeindekasse ausschließlich von den dazu autorisierten Personen veranlasst werden können.

Für den Ausschluss von Falschgeld sind die notwendigen Vorkehrungen zu treffen. Die Beamten und Arbeitnehmer der Gemeindekasse sind mit den entsprechenden Hinweisen der Deutschen Bundesbank vertraut zu machen. Sie bietet auf ihrer Internetseite www.bundesbank.de umfangreiche Informationen an.

5. Die angemessene Vorsorge für die Sicherheit der Beamten und Arbeitnehmer der Gemeindekasse vor Überfällen erfordert die Beachtung der einschlägigen Unfallverhütungsvorschriften des zuständigen Unfallversicherungsträgers. Die „Unfallkasse Hessen“ hat auf ihrer Internetseite www.ukh.de die Unfallverhütungsvorschrift „Kassen“ des Spitzenverbandes „DGUV – Deutsche Gesetzliche Unfallversicherung“ veröffentlicht. Sie enthält Regelungen über die bauliche Gestaltung und sonstige Ausrüstung von Kassen.
6. Der Bürgermeister kann in Ausübung seiner Aufsichtsfunktion Sendungen, die an die Gemeindekasse gerichtet sind, in seinem Beisein öffnen lassen.
7. Werden für die Abwicklung der Kassengeschäfte automatisierte Verfahren eingesetzt, sind besondere Sicherungsvorkehrungen erforderlich.

Die Verfahren müssen den für den Vollzug der Aufgaben geltenden speziellen rechtlichen und sachlichen Regeln und Grundlagen entsprechen.

8. Die Richtigkeit und Vollständigkeit bei der Behandlung der Daten i.S. von § 5 Abs. 5 Nr. 2 GemKVO ist durch technische und organisatorische Kontrollen, z. B. Berechtigungs-, Plausibilitäts- und Integritätsprüfungen, Kontrollsummen, Prüfziffern, Vier-Augen-Prinzip, Arbeitsanweisungen, Stichprobenprüfungen sicherzustellen.
9. Beim Einsatz von automatisierten Verfahren ist es für die Gewährleistung der Kassensicherheit erforderlich, eine Funktionstrennung zwischen den Tätigkeitsbereichen „Verwaltung von Informationssystemen und automatisierten Verfahren“, „fachliche Sachbearbeitung“ und „Kassenaufgaben“ vorzunehmen.

§ 6 Allgemeines

- (1) Soweit in dieser Verordnung nichts anderes bestimmt ist, darf die Gemeindekasse nur auf Grund einer schriftlichen oder bei automatisierten Verfahren in elektronischer Form übermittelten Anordnung (Kassenanordnung)

1. **Einzahlungen annehmen oder Auszahlungen leisten und die damit verbundenen Buchungen vornehmen (Zahlungsanordnung: Annahmeanordnung oder Auszahlungsanordnung),**
2. **Buchungen vornehmen, die das Ergebnis in den Büchern ändern und die sich nicht in Verbindung mit einer Zahlung ergeben (Buchungsanordnung),**
3. **Gegenstände zur Verwahrung annehmen oder verwahrte Gegenstände ausliefern und die damit verbundenen Buchungen vornehmen (Einlieferungs- oder Auslieferungsanordnung).**

Sie darf Kassenanordnungen, die in der Form nicht den Vorschriften entsprechen oder die sonst zu Bedenken Anlass geben, erst ausführen, wenn die anordnende Stelle die Anordnung berichtigt hat oder sie aufrechterhält.

(2) Der Bürgermeister regelt die Befugnis, Kassenanordnungen zu erteilen. Die Namen der Personen, die Anordnungen erteilen dürfen, sowie Form und Umfang der Anordnungsbefugnis sind der Gemeindekasse mitzuteilen. Wer nach § 11 die sachliche und rechnerische Feststellung trifft, soll nicht auch die Zahlungsanordnung erteilen.

(3) Beamte und Arbeitnehmer der Gemeindekasse dürfen keine Kassenanordnungen erteilen.

Zu § 6: Allgemeines

1. Die Kassenanordnungen dürfen nicht nur in schriftlicher Form, sondern beim Einsatz von automatisierten Verfahren auch in elektronischer Form erteilt werden.
2. Die Anordnungsbefugnis des Bürgermeisters und der hauptamtlichen Beigeordneten ergibt sich aus den Regelungen des § 70 Abs. 1 und 2 HGO.
3. Beamten und Arbeitnehmern kann die Anordnungsbefugnis übertragen werden. Sie sollte auf ihren Aufgabenbereich und auf Höchstbeträge der einzelnen Kassenanordnung begrenzt werden; §§ 110 Abs. 5 und 130 Abs. 5 HGO sind zu beachten.
4. Der Gemeindekasse und dem Rechnungsprüfungsamt sollten neben den Angaben nach § 6 Abs. 2 GemKVO die Unterschriftsprobe und die mit der elektronischen Signatur verbundenen Identifizierungsdaten der Anordnungsbefugten mitgeteilt werden.

§ 7 Zahlungsanordnung

(1) Die Zahlungsanordnung muss enthalten

1. **den anzunehmenden oder auszuzahlenden Betrag,**
2. **den Grund der Zahlung,**
3. **den Zahlungspflichtigen oder Empfangsberechtigten,**
4. **den Fälligkeitstag,**
5. **die Buchungsstelle oder ein Merkmal, welches eine eindeutige Verbindung zur sachlichen Buchung herstellt, und das Haushaltsjahr,**
6. **die Bestätigung, dass die sachliche und rechnerische Feststellung nach § 11 Abs. 1 vorliegt,**
7. **das Datum der Anordnung,**
8. **die Unterschrift des Anordnungsberechtigten.**

Die Bestätigung nach Satz 1 Nr. 6 entfällt, wenn die sachliche und rechnerische Feststellung nach § 11 Abs. 1 mit der Zahlungsanordnung verbunden ist. Bei automatisierten Verfahren kann anstelle der Unterschrift des Anordnungsbe-

rechtigten nach Satz 1 Nr. 8 die elektronische Signatur eingesetzt werden. § 5 Abs. 3 Satz 3 gilt entsprechend.

(2) Zahlungsanordnungen sind unverzüglich zu erteilen, sobald die Verpflichtung zur Leistung, der Zahlungspflichtige oder Empfangsberechtigte, der Betrag und die Fälligkeit feststehen.

(3) Auszahlungsanordnungen zu Lasten des Haushalts dürfen nur erteilt werden, wenn die haushaltsrechtlichen Voraussetzungen vorliegen.

Zu § 7: Zahlungsanordnung

1. § 7 Abs. 1 GemKVO bestimmt den Mindestinhalt einer Zahlungsanordnung. Darüber hinaus soll eine Zahlungsanordnung alle Angaben enthalten, die für die Entgegennahme oder Auszahlung des Betrages zum Zahlungstermin notwendig sind.
2. Anstelle der handschriftlichen Unterschrift des Anordnungsberechtigten kann die elektronische Signatur eingesetzt werden.
3. Der Anordnungsberechtigte hat vor der Erteilung einer Auszahlungsanordnung zu prüfen, ob die haushaltsrechtlichen Voraussetzungen für die Leistung der Auszahlung erfüllt sind.

§ 8 Allgemeine Zahlungsanordnung

Eine allgemeine Zahlungsanordnung kann sich auf die Angaben nach § 7 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2, 5, 7 und 8 beschränken. Sie ist zulässig für

1. **geringfügige Auszahlungen, bei denen sofortige Barzahlung üblich ist,**
2. **Auszahlungen für Gebühren, Zinsen und ähnliche Kosten, die bei der Erledigung der Aufgaben der Gemeindekasse anfallen.**

Zu § 8: Allgemeine Zahlungsanordnung

1. Allgemeine Zahlungsanordnungen kommen in Betracht für geringfügige Auszahlungen, die üblicherweise sofort in bar bezahlt werden, und für Gebühren, Zinsen und ähnliche Kosten, die bei der Erledigung der Kassengeschäfte anfallen.
2. Die Allgemeine Zahlungsanordnung muss enthalten
 - den Grund der Zahlung,
 - die Buchungsstelle oder ein Merkmal, das die Verbindung zur sachlichen Buchung (Hauptbuch) herstellt,
 - das Haushaltsjahr,
 - das Datum der Anordnung und
 - die Unterschrift des Anordnungsberechtigten oder ggfs. die elektronische Signatur.
3. Die sachliche und rechnerische Richtigkeit der ausgezahlten Beträge ist nachträglich festzustellen.
4. Eine nachträgliche Zahlungsanordnung (§ 7 GemKVO) ist nicht erforderlich.

§ 9 Auszahlungsanordnung für das Lastschriftinzugsverfahren

Die Gemeindekasse kann angewiesen werden, ein Kreditinstitut zu beauftragen oder einen Empfangsberechtigten zu ermächtigen, Forderungen bestimmter Art vom Konto der Gemeindekasse abzubuchen oder abbuchen zu lassen. Eine solche Anweisung darf der Gemeindekasse nur erteilt werden, wenn

1. zu erwarten ist, dass der Empfangsberechtigte ordnungsmäßig mit der Gemeindekasse abrechnet,
2. die Forderungen des Empfangsberechtigten zeitlich und der Höhe nach abzuschätzen sind und
3. gewährleistet ist, dass das Kreditinstitut den abgebuchten Betrag auf dem Konto der Gemeindekasse wieder gutschreibt, wenn die Gemeinde in angemessener Frist der Abbuchung widerspricht.

Von der Voraussetzung nach Satz 2 Nr. 3 kann abgesehen werden, wenn der Empfangsberechtigte eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist.

Zu § 9 : Auszahlungsanordnung für das Lastschriftinzugsverfahren

1. Die Erteilung einer Auszahlungsanordnung für das Lastschriftinzugsverfahren setzt die Anordnungsbefugnis (§ 6 GemKVO) voraus. Aufgrund dieser Auszahlungsanordnung erteilt die Gemeindekasse die Ermächtigung an den Empfangsberechtigten oder den Auftrag an das Kreditinstitut zur Durchführung der Abbuchung.
2. Der Auftrag oder die Ermächtigung zur Abbuchung ist mit dem Vorbehalt zu verbinden, dass der abgebuchte Betrag dem Konto der Gemeindekasse wieder gutgeschrieben wird, wenn die Gemeinde in angemessener Frist der Abbuchung widerspricht; im SEPA-Lastschriftverfahren beträgt die Frist acht Wochen.
3. Nach Durchführung der Abbuchung bedarf es keiner nachträglichen Einzelanordnung, jedoch ist die Feststellung der sachlichen und rechnerischen Richtigkeit (§ 11 GemKVO) erforderlich.

§ 10 Ausnahmen vom Erfordernis der Zahlungsanordnung

- (1) **Ist für die Gemeindekasse zu erkennen, dass sie empfangsberechtigt ist, hat sie Einzahlungen auch ohne Annahmeanordnung anzunehmen und zu buchen. Die Annahmeanordnung ist unverzüglich einzuholen.**
- (2) **Ohne Annahmeanordnung dürfen angenommen und gebucht werden**
 1. **Kassenmittel, die die Gemeindekasse von einer anderen Stelle für Auszahlungen für Rechnung dieser Stelle erhält,**
 2. **Einzahlungen, die irrtümlich bei der Gemeindekasse eingezahlt und nach Abs. 3 Nr. 2 zurückgezahlt oder weitergeleitet werden,**
 3. **Einzahlungen, die die Gemeindekasse nach § 1 Abs. 1 Satz 2 festgesetzt hat.**
- (3) **Ohne Auszahlungsanordnung dürfen ausgezahlt und gebucht werden**
 1. **die an eine andere Stelle abzuführenden Mittel, die für deren Rechnung angenommen wurden,**
 2. **irrtümlich eingezahlte Beträge, die an den Einzahler zurückgezahlt oder an den Empfangsberechtigten weitergeleitet werden.**

Zu § 10: Ausnahmen vom Erfordernis der Zahlungsanordnung

1. Zuviel gezahlte Beträge gelten als irrtümlich gezahlte Beträge (§ 10 Abs. 2 Nr. 2 und Abs. 3 Nr. 2 GemKVO). Sie dürfen von der Gemeindekasse ohne Zahlungsanordnung an den Einzahler zurückgezahlt oder an den Empfangsberechtigten weitergeleitet werden.
2. Ergeben sich Rückzahlungen, weil der Zahlungsgrund weggefallen ist oder weil die Gemeinde auf den Anspruch verzichtet (Erlass gem. § 30 Abs. 3 GemHVO oder

§ 227 AO i.V. mit § 4 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a KAG), sind sie aufgrund der Berichtigung der Annahmeanordnung vorzunehmen.

§ 11 Sachliche und rechnerische Feststellung

- (1) Jeder Anspruch und jede Zahlungsverpflichtung sind auf ihren Grund und ihre Höhe zu prüfen. Die Richtigkeit ist schriftlich oder durch eine elektronische Signatur zu bescheinigen (sachliche und rechnerische Feststellung). In den Fällen des § 10 Abs. 2 Nr. 1 und 2 und Abs. 3 entfällt eine sachliche und rechnerische Feststellung.**
- (2) Bedarf es einer Annahmeanordnung oder Auszahlungsanordnung im Sinne des § 7, ist die sachliche und rechnerische Feststellung vor Erteilung der Anordnung zu treffen. Sonst ist die Feststellung nach Eingang oder Leistung der Zahlung unverzüglich nachzuholen. Die anordnungsberechtigte Stelle hat der Gemeindekasse eine Bestätigung, dass die Feststellung vorliegt, als Beleg zuzuleiten.**
- (3) Der Bürgermeister regelt die Befugnis für die sachliche und rechnerische Feststellung und deren Form. Bei automatisierten Verfahren können Ausnahmen von Abs. 1 Satz 2 zugelassen werden, wenn durch geeignete Kontrollen die ordnungsgemäße Erledigung gesichert wird. Beamten und Arbeitnehmern der Gemeindekasse darf die Befugnis nur erteilt werden, wenn und soweit der Sachverhalt nur von ihnen beurteilt werden kann; § 1 Abs. 3 gilt entsprechend.**

Zu § 11: Sachliche und rechnerische Feststellung

1. Die Feststellung der sachlichen und rechnerischen Richtigkeit umfasst die Bestätigung, dass
 - die in der Anordnung und in den begründenden Unterlagen enthaltenen, für die Zahlung und Buchung maßgebenden Angaben vollständig und richtig sind,
 - nach den geltenden Vorschriften, insbesondere nach den Grundsätzen der Wirtschaftlichkeit, verfahren worden ist. Hierzu gehört, dass
 - die Lieferung oder Leistung als solche und auch die Art ihrer Ausführung geboten war,
 - die Lieferung oder Leistung entsprechend der zugrunde liegenden Vereinbarung oder Bestellung sachgemäß und vollständig ausgeführt worden ist,
 - Abschlagszahlungen, Vorauszahlungen, Pfändungen und Abtretungen vollständig und richtig berücksichtigt worden sind,
 - die haushaltsrechtlichen Voraussetzungen für die Zahlung vorliegen,
 - die angeforderte Zahlung nach Rechtsgrund und Höhe richtig ermittelt worden ist.

Die sachliche Feststellung schließt eine erforderliche fachtechnische Feststellung ein.

2. Der Bürgermeister regelt die Befugnis für die sachliche und rechnerische Feststellung und deren Form.
3. Die Regelung des Bürgermeisters ist als ein Sicherheits- und Berechtigungskonzept zu verstehen, in dem die Anordnungsbefugnis und die Feststellungsbefugnis und etwaige andere haushaltsrechtliche Befugnisse festgelegt werden.
4. Aus datenschutzrechtlichen Gründen ist eine Regelung, dass der Anordnungsbefugte bzw. der Feststellungsbefugte seine Unterschrift oder elektronische Signatur auf der Kassenanordnung mit der Angabe seiner Amtsbezeichnung bzw. seiner Entgeltgrup-

pe zu verbinden hat, nicht zulässig. Dabei handelt es sich um personenbezogene Daten, die geschützt sind.

5. Der Gemeindekasse und dem zuständigen Rechnungsprüfungsamt sind die Namen und Unterschriftsproben bzw. elektronische Signaturen der Anordnungsbefugten und Feststellungsbefugten mitzuteilen.
6. Mit der Feststellung der sachlichen und rechnerischen Richtigkeit dürfen nur Beamte und Arbeitnehmer beauftragt werden, die alle Sachverhalte, deren Richtigkeit zu bescheinigen ist, übersehen und beurteilen können. Bei der Erteilung der Befugnis an Beamte und Arbeitnehmer der Gemeindekasse ist § 1 Abs. 3 GemKVO zu beachten.
7. Bei der Ausübung der Feststellungsbefugnis sind die einschlägigen Bestimmungen über ausgeschlossene Personen und die Besorgnis der Befangenheit zu beachten.

DRITTER ABSCHNITT

Zahlungsverkehr

§ 12 Allgemeines

- (1) Der Zahlungsverkehr ist nach Möglichkeit unbar abzuwickeln.
- (2) Zahlungsmittel dürfen nur in den Räumen der Gemeindekasse und nur von den damit beauftragten Personen angenommen oder ausgezahlt werden. Außerhalb dieser Räume dürfen Zahlungsmittel nur von hierfür von dem Bürgermeister ermächtigten Personen oder mit Hilfe von Automaten angenommen oder ausgezahlt werden.
- (3) Die Gemeindekasse darf einem Beamten oder Arbeitnehmer der Gemeinde keine Zahlungsmittel zur Weitergabe an andere aushändigen, es sei denn, dass die Weitergabe der Zahlungsmittel zum Dienstauftrag des Beamten oder Arbeitnehmers gehört oder er die Zahlungsmittel als gesetzlicher Vertreter oder als Bevollmächtigter in Empfang nehmen kann.

Zu § 12: Allgemeines

1. Aus Sicherheitsgründen ist der Zahlungsverkehr möglichst unbar abzuwickeln. Die Gemeinde sollte jede Möglichkeit wahrnehmen, auf den unbaren Zahlungsverkehr hinzuwirken. Bei der Auswahl der Kreditinstitute, bei denen Konten unterhalten werden, sollte auch die Zusammenarbeit mit den Sparkassen, die zu den kommunalen Einrichtungen gehören, gepflegt werden.
2. Die Abwicklung von Barzahlungsgeschäften ist grundsätzlich an die Kassenräume und das Kassenpersonal gebunden. Die nach § 12 Abs. 2 Satz 2 GemKVO zulässigen Ausnahmen sollten auf die Zahlungsvorgänge beschränkt werden, die praktisch nur außerhalb der Kassenräume abgewickelt werden können oder mit deren Abwicklung zweckmäßigerweise Beamte oder Arbeitnehmer im Außendienst beauftragt werden (z. B. Geldautomaten, Gelderheber, Vollziehungsbeamte, Sozialarbeiter).
3. Die Weitergabe eines Geldbetrages kann zum Dienstauftrag gehören, wenn der Geldbetrag im Rahmen von Ehrungen von einem Vertreter der Gemeinde übergeben wird.
4. Der Bürgermeister regelt die Behandlung zweifelhafter Münzen, Banknoten und Schecks. Diese Regelung könnte wie folgt gestaltet sein:
 - 4.1 Die Gemeindekasse/Zahlstelle hat ihr übergebene und von ihr als nachgemacht oder verfälscht erkannte Euro-Münzen und Euro-Banknoten (Falschgeld) anzuhalten und der übergebenden Person eine Bescheinigung folgenden Inhalts zu erteilen: „Die Euro-Münze(n)/Euro-Banknote(n) überEUR mit der Kenn-

zeichnung (Münzen: Jahreszahl, etwa vorhandenes Münzzeichen; Noten: Notenummer) wurde(n) als Falschgeld angehalten.

Ort, Tag, Bezeichnung der für Zahlungen zuständigen Stelle, Unterschrift, Dienststempel“.

Sofern es nicht ratsam erscheint, die übergebende Person festzuhalten und die nächste Polizeidienststelle zu verständigen, hat die Gemeindekasse sich über die Person zu vergewissern und hierüber sowie über andere zweckdienliche Feststellungen (z. B. über die Herkunft des Falschgelds) eine Verhandlungsniederschrift zu fertigen, die von den Beteiligten zu unterschreiben ist. Die Verhandlungsniederschrift ist mit dem Falschgeld und etwaigen sonstigen Beweismitteln (z. B. Rollenpapier, Streifband) einer Polizeidienststelle zuzuleiten. Kann eine Verhandlungsniederschrift nicht gefertigt werden, ist das Falschgeld der Polizeidienststelle mit einem Bericht zuzuleiten.

Ist Falschgeld übersandt worden, ist sinngemäß zu verfahren.

- 4.2 Die Gemeindekasse/Zahlstelle hat Euro-Münzen und Euro-Banknoten, deren Echtheit wegen ihres Erscheinungsbilds zweifelhaft ist, anzuhalten und der übergebenden oder übersendenden Person eine Bescheinigung nach Nr. 4.1 zu erteilen, in der die Worte „als Falschgeld“ durch die Worte „wegen Zweifels an der Echtheit“ zu ersetzen sind. Die angehaltenen Euro-Münzen und Euro-Banknoten sind der Deutschen Bundesbank zur Prüfung zu übersenden. Im Falle der Echtheit der verdächtigen Stücke erstattet die Deutsche Bundesbank den Gegenwert, im Falle der Unechtheit wird die Gemeindekasse von der Deutschen Bundesbank benachrichtigt. Die Person, die die Euro-Münzen oder Euro-Banknoten übergeben oder übersandt hat, ist zu unterrichten.
- 4.3 Beschädigte Euro-Münzen und Euro-Banknoten sind nicht anzunehmen; die Besitzerin oder der Besitzer ist an die Deutsche Bundesbank zu verweisen.
- 4.4 Andere Geldsorten als Euro sowie Schecks sind zurückzuweisen, wenn deren Echtheit zweifelhaft ist. Liegt der Verdacht einer strafbaren Handlung vor, ist die zuständige Polizeidienststelle zu verständigen.

§ 13 Geldkarten, Debitkarten, Kreditkarten, Schecks

- (1) Neben den gesetzlichen Zahlungsmitteln dürfen Einzahlungen mittels Geldkarten, Debitkarten, Kreditkarten oder Schecks nach der Anlage zu dieser Verordnung entgegengenommen werden.**
- (2) Auszahlungen sollen nicht mittels Debit- oder Kreditkarten geleistet werden. Der Bürgermeister kann Ausnahmen zulassen.**
- (3) Der Bürgermeister kann zulassen, dass der Zahlungsverkehr mit den über das Internet betriebenen elektronischen Verfahren abgewickelt wird, soweit diese Verfahren den für das Finanzwesen geltenden Sicherheitsstandards des BSI-Gesetzes vom 14. August 2009 (BGBl. I S. 2821), zuletzt geändert durch Gesetz vom 18. Juli 2016 (BGBl. I S. 1666), entsprechen.**

Zu § 13: Geldkarten, Debitkarten, Kreditkarten, Schecks

1. Neben den gesetzlichen Zahlungsmitteln (Euro-Münzen, Euro-Banknoten) darf die Gemeindekasse die allgemein verbreiteten Zahlungsmittel des elektronischen Zahlungsverkehrs als Einzahlungen entgegennehmen (Geldkarten, Debitkarten, Kreditkarten). Dafür müssen die notwendigen technischen Geräte vorhanden sein.

2. Da die Betreiber der elektronischen Zahlungssysteme für ihre Dienstleistungen Entgelte erheben, sollte die Gemeinde diese Zahlungsmittel nur akzeptieren, wenn die Vorteile und Nachteile (Entgelte) in einem angemessenen Verhältnis zueinander stehen.
3. Bei der Benutzung von Debitkarten und Kreditkarten für Auszahlungen besteht die Gefahr, dass sie ohne weitere Prüfung vorgenommen werden. Im Einzelfall kann ihre Verwendung jedoch wirtschaftlich sinnvoll und zweckmäßig sein.
4. Die Regelung, ob und welche Einzahlungen und Auszahlungen mit Debitkarten oder Kreditkarten angenommen oder geleistet werden dürfen, trifft der Bürgermeister.

§ 14 Einzahlungsquittung

- (1) **Die Gemeindekasse hat über jede Einzahlung, die durch Übergabe von Zahlungsmitteln entrichtet wird und die nicht den Gegenwert für verkaufte Wertzeichen oder geldwerte Drucksachen darstellt, dem Einzahler eine Quittung zu erteilen. Über sonstige Einzahlungen hat die Gemeindekasse nur auf Verlangen Quittungen zu erteilen; dabei ist der Zahlungsweg anzugeben.**
- (2) **Wird die Einzahlung durch Übergabe eines Schecks bewirkt, ist das in der Quittung anzugeben. In diesem Fall hat die Quittung den Vermerk "Eingang vorbehalten" zu enthalten.**
- (3) **Der Bürgermeister regelt die Form der Quittung und die Befugnis zu ihrer Erteilung. Die Regelung muss den Anforderungen an einen sicheren Zahlungsverkehr genügen.**

Zu § 14: Einzahlungsquittung

1. Mit der Einzahlungsquittung erhält der Einzahler eine beweiskräftige Unterlage über die Einzahlung. Die Einzahlungsquittung muss folgende Angaben enthalten:
 - Die Gemeindekasse bzw. Zahlstelle, die die Einzahlung angenommen hat;
 - das Empfangsbekenntnis;
 - den Namen des Zahlungspflichtigen und ggfs. des Einzahlers;
 - den Betrag;
 - den Zahlungsgrund;
 - den Ort und das Datum der Einzahlung;
2. Die Einzahlungsquittung muss von einer dazu berechtigten Person unterschrieben sein. Wird die Einzahlungsquittung in einem technisierten Verfahren erstellt, genügt das Handzeichen der berechtigten Person. Die Namen, Unterschriftproben und Handzeichen dieser Personen werden durch Aushang im Kassenraum bekannt gegeben.
3. Die Regelung der Quittungsform durch den Bürgermeister nach § 14 Abs. 3 GemK-VO umfasst auch die etwaige Zulassung von Gebührenmarken, Gebührenstemplern und Kassenbons.

§ 15 Verfahren bei Stundung und zwangsweiser Einziehung

- (1) **Die zuständige Dienststelle soll, wenn die zwangsweise Einziehung eingeleitet ist, eine Stundung nur im Benehmen mit der Gemeindekasse gewähren. Im Übrigen hat sie Stundungen der Gemeindekasse unverzüglich schriftlich mitzuteilen. Die Gemeindekasse darf unbeschadet des § 1 Abs. 1 Satz 2 Stundungen nicht gewähren; der Bürgermeister kann sie ausnahmsweise damit beauftra-**

gen, wenn dies der Verwaltungsvereinfachung dient und eine ordnungsgemäße Erledigung gewährleistet ist; § 1 Abs. 3 bleibt unberührt.

- (2) Die Gemeindekasse hat Einzahlungen, die nicht rechtzeitig eingegangen sind, unverzüglich zwangsweise einzuziehen oder die zwangsweise Einziehung zu veranlassen. Sie kann von der zwangsweisen Einziehung zunächst absehen, wenn zu erkennen ist, dass

1. die Vollziehung des der Annahmeanordnung zugrunde liegenden Bescheids ausgesetzt wird oder
2. eine Stundung, Niederschlagung oder ein Erlass in Betracht kommt.

Sie hat in diesen Fällen unverzüglich die Entscheidung der zuständigen Dienststelle herbeizuführen.

Zu § 15: Verfahren bei Stundung und zwangsweiser Einziehung

1. Bei der Vorbereitung der Entscheidung über die Gewährung einer Stundung durch die Fachdienststelle sollen etwaige Informationen der Gemeindekasse über die Solvenz des Zahlungspflichtigen, die sie z. B. im Rahmen eines bereits laufenden Vollstreckungsverfahrens erhalten hat, einbezogen werden.
2. Die Mitteilung an die Gemeindekasse über die Gewährung einer Stundung ändert die Annahmeanordnung. Sie muss deshalb von einem Anordnungsbefugten unterschrieben sein.

§ 16 Auszahlungen

- (1) Die Gemeindekasse hat die Auszahlungen zu den Fälligkeitstagen zu leisten. Sie soll Forderungen des Empfangsberechtigten gegen Forderungen der Gemeinde aufrechnen.
- (2) Auszahlungen für Rechnung einer anderen Stelle sollen nur insoweit geleistet werden, als Kassenmittel aus Einzahlungen für diese Stelle oder aus deren Beständen zur Verfügung stehen.

Zu § 16: Auszahlungen

Die Gemeindekasse hat in der Regel die Aufrechnung zu erklären, wenn die Voraussetzungen dafür gegeben sind. Stehen im Einzelfall besondere Umstände einer Aufrechnung entgegen oder wäre eine Aufrechnung mit einem unverhältnismäßig hohen Aufwand verbunden, kann von ihr abgesehen werden. Eine Aufrechnung ist in jedem Fall vorzunehmen, wenn zu befürchten ist, dass die Forderung der Gemeinde sonst nicht erfüllt wird. Bei der Aufrechnung sind die Vorschriften des bürgerlichen Rechts (§ 387 ff. BGB), bei Steuern und Abgaben zusätzlich § 226 AO und § 4 Abs. 1 Nr. 5 KAG zu beachten.

§ 17 Auszahlungsnachweise

- (1) Die Gemeindekasse darf nur gegen Quittung bar auszahlen. Der Bürgermeister kann einen anderen Nachweis zulassen, wenn dem Empfänger die Ausstellung einer Quittung nicht möglich ist oder nicht zugemutet werden kann.
- (2) Bei unbaren Auszahlungen ist auf der Auszahlungsanordnung, falls eine solche nicht vorgeschrieben oder nach § 8 allgemein erteilt ist, auf der sachlichen und rechnerischen Feststellung nach § 11 Abs. 1 oder auf einem besonderen Beleg anzugeben oder innerhalb des automatisierten Verfahrens zu dokumentieren, an welchem Tag und auf welchem Weg die Zahlung geleistet worden ist.

Zu § 17: Auszahlungsnachweise

1. Für den Inhalt der Quittung gilt Nr. 1 der Hinweise zu § 14 GemKVO entsprechend.

2. Auf eine Quittung des Empfängers einer Auszahlung kann nur in besonderen Ausnahmefällen verzichtet werden, z. B. bei Geldgeschenken im Rahmen von Ehrungen. In diesem Fall wird die Übergabe durch einen Beamten oder Arbeitnehmer der Gemeinde bescheinigt.
3. Bei Auszahlungen an Empfänger, die keine Unterschrift leisten können, tritt an die Stelle der Unterschrift ein Merkmal, dessen Authentizität von einem Zeugen zu bescheinigen ist.
4. Auszahlungen an Personen, die die Zahlungsmittel nicht erkennen können, müssen durch einen Zeugen bescheinigt werden.

VIERTER ABSCHNITT

Verwaltung der Kassenmittel und Wertgegenstände

§ 18 Verwaltung der Kassenmittel

- (1) Die Gemeindekasse hat darauf zu achten, dass die für die Auszahlungen erforderlichen Kassenmittel rechtzeitig verfügbar sind. Der Bestand an Bargeld und die Guthaben auf den für den Zahlungsverkehr bei Kreditinstituten errichteten Konten sind auf den für Zahlungen notwendigen Umfang zu beschränken. Vorübergehend nicht benötigte Kassenmittel sind so anzulegen, dass sie bei Bedarf verfügbar sind.**
- (2) Der Bürgermeister regelt die Errichtung von Konten bei Kreditinstituten und die Bewirtschaftung des Kassenbestands. Die anordnenden Stellen haben die Gemeindekasse unverzüglich zu unterrichten, wenn mit größeren Ein- oder Auszahlungen zu rechnen ist. Soweit der Bürgermeister nichts anderes bestimmt, hat ihn die Gemeindekasse über die Anlegung vorübergehend nicht benötigter Kassenmittel regelmäßig zu unterrichten.**
- (3) Muss der Kassenbestand vorübergehend aus Rücklagen oder durch Kassenkredite verstärkt werden oder können Rücklagen angelegt oder Kassenkredite zurückgezahlt werden, hat die Gemeindekasse unverzüglich die Weisung des Bürgermeisters einzuholen.**

Zu § 18: Verwaltung der Kassenmittel

1. Bei der Anlegung von vorübergehend nicht benötigten Kassenmitteln sind die Vorschriften des § 108 Abs. 2 Satz 2 HGO und § 22 Abs. 1 Satz 2 GemHVO zu beachten.
2. Für die Abwicklung des Zahlungsverkehrs sollen Bankkonten auf den notwendigen Umfang beschränkt werden. Dies gilt auch für die Errichtung besonderer Konten für Zahlstellen.
3. Bei den „Schulgirokonten“ handelt es sich um Konten, deren Inhaber das Land Hessen ist. Auf den Erlass des Hessischen Kulturministeriums vom 10. November 2014 (ABl. S. 782) wird hingewiesen. Mittel der kommunalen Schulträger werden über diese Konten nicht abgewickelt.

§ 19 Aufbewahrung und Beförderung von Zahlungsmitteln

- (1) Zahlungsmittel und Vordrucke für Schecks und Überweisungsaufträge sind sicher aufzubewahren. Dies gilt auch für technische Hilfsmittel zur Identifikation im Zahlungsverkehr. Der Bürgermeister bestimmt, welche Sicherheitsvorkehrungen für die Aufbewahrung sowie für die Beförderung von Zahlungsmitteln zu treffen sind.**

- (2) Die Gemeindekasse darf Zahlungsmittel, die nicht zum Kassenbestand gehören, und Gegenstände, die ihr nicht zur Verwahrung zugewiesen sind, nicht im Kassenbehälter aufbewahren.**

Zu § 19: Aufbewahrung und Beförderung von Zahlungsmitteln

1. Die Sicherheitsvorkehrungen für die Aufbewahrung und die Beförderung von Zahlungsmitteln, Vordrucke für Schecks und Überweisungsaufträge und technischen Hilfsmittel zur Identifikation im Zahlungsverkehr werden vom Bürgermeister bestimmt. Sie müssen dem Risiko entsprechen. Die Bedingungen einer bestehenden Versicherung gegen Schäden aus Einbruchdiebstahl bzw. Beraubung sind zu berücksichtigen.
2. Der Zugang zum Kassenbehälter (Tresor, Stahlschrank) sollte so geregelt werden, dass zwei Bedienstete nur gemeinsam den Kassenbehälter öffnen können.
3. Zweitausfertigungen der Schlüssel, Zahlen- oder Buchstabenkombinationen oder elektronischen Zugangssysteme sollten sicher außerhalb der Kassenräume deponiert werden. Der Zugriff darauf ist ebenfalls vom Bürgermeister zu regeln.

§ 20 Verwahrung von Wertgegenständen

- (1) Wertpapiere sollen einem Kreditinstitut gegen Depotschein zur Verwahrung übergeben werden. Im Übrigen sind Wertpapiere und andere Urkunden, die Vermögensrechte verbriefen oder nachweisen, von der Gemeindekasse zu verwahren. Das gleiche gilt für Gebührenmarken, andere Wertzeichen mit Ausnahme von Postwertzeichen und für geldwerte Drucksachen, die nach § 14 Abs. 1 Satz 1 ohne Quittung abgegeben werden. Der Bürgermeister kann eine andere Dienststelle mit der Verwahrung beauftragen.**
- (2) Über die Annahme und Auslieferung der zu verwahrenden Wertgegenstände ist Buch zu führen. Die Annahme und Auslieferung sind zu quittieren. § 12 Abs. 2 und 3 und § 19 Abs. 1 gelten entsprechend.**
- (3) Verwahrt die Gemeindekasse Wertpapiere, hat sie die Auslosung und Kündigung sowie die Zinstermine zu überwachen und die sonstigen Aufgaben des Verwahrers nach dem Depotgesetz in der Fassung vom 11. Januar 1995 (BGBl. I S. 35), zuletzt geändert durch Gesetz vom 30. Juni 2016 (BGBl. I S. 1514), wahrzunehmen.**

Zu § 20: Verwahrung von Wertgegenständen

1. Das Kreditinstitut stellt über in Verwahrung genommene Wertpapiere eine Bescheinigung (Depotschein) aus. Depotscheine sind von der Gemeindekasse wie Wertpapiere aufzubewahren. Die Einlieferung und die Auslieferung der Wertpapiere ist von der Gemeindekasse zu besorgen.
2. Für die Verwahrung von Schuldurkunden, Kreditverträgen, Bürgschaftsurkunden und Versicherungsscheinen ist die Gemeindekasse nur zuständig, wenn der Bürgermeister dies nach § 21 GemKVO bestimmt hat.
3. Für die Buchführung über die Annahme und Auslieferung der zu verwahrenden Gegenstände gelten die Vorschriften der §§ 32 und 33 GemHVO entsprechend. Sie ist so einzurichten, dass ein geordneter Nachweis der Gegenstände gewährleistet ist. Eine getrennte zeitliche und sachliche Erfassung der Vorgänge ist nicht erforderlich.

§ 21 Verwahrung von anderen Gegenständen

Andere Gegenstände, die der Gemeinde gehören oder von ihr zu verwahren sind, können in geeigneten Fällen der Gemeindekasse zur Verwahrung zugewiesen werden. § 12 Abs. 2 und 3, § 19 Abs. 1 und § 20 Abs. 2 Satz 1 und 2 gelten entsprechend.

Zu § 21: Verwahrung von anderen Gegenständen

Die Verwahrung von anderen Gegenständen als den nach § 21 GemKVO in Betracht kommenden Wertgegenständen sollte der Gemeindekasse nur zugewiesen werden, wenn die dafür notwendige personelle und sachliche Ausstattung gegeben ist. Die Aufgaben der Gemeindekasse nach § 1 GemKVO dürfen nicht beeinträchtigt werden.

FÜNFTER ABSCHNITT

Tagesabschluss, Abschluss der Bücher

§ 22 Tagesabschluss

- (1) Die Gemeindekasse hat für jeden Tag, an dem Zahlungen bewirkt worden sind, den Bestand an Zahlungsmitteln sowie den Bestand auf den für den Zahlungsverkehr bei Kreditinstituten eingerichteten Konten (Kassenistbestand) zu ermitteln und dem Bestand der Bargeldkasse und dem Bestand auf den für den Nachweis der Zahlungsmittel eingerichteten Bestandskonten (Kassensollbestand) sowie dem Saldo der Finanzrechnungskonten gegenüberzustellen. Die Ergebnisse sind in das Tagesabschlussbuch zu übernehmen. Die Eintragungen sind von den an den Ermittlungen beteiligten Personen und von dem Kassenverwalter handschriftlich zu unterzeichnen. Erfolgen die Kontogegenbuchführung und die zeitliche Buchung nach §§ 32 Abs. 2 und 34 Abs. 1 S. 1 der Gemeindehaushaltsverordnung vom 2. April 2006 (GVBl. I S. 235), geändert durch Verordnung vom **12.** Dezember 2016 (GVBl. S. 254), in einem automatisierten Verfahren, können anstelle des Tagesabschlusses nach Satz 1 der Bestand der Bargeldkasse und der Bestand aus den Kontogegenbüchern ermittelt und dem Bestand an Zahlungsmitteln sowie dem Bestand auf den für den Zahlungsverkehr bei Kreditinstituten errichteten Konten gegenübergestellt werden.
- (2) Unstimmigkeiten, die sich bei der Gegenüberstellung des Kassenistbestands und des Kassensollbestands ergeben, sind unverzüglich aufzuklären. Wird ein Kassenfehlbetrag nicht sofort ersetzt, ist er zunächst als Vorschuss zu buchen. Ein Kassenfehlbetrag ist bei der Aufstellung des Jahresabschlusses, wenn er länger als sechs Monate unaufgeklärt geblieben ist und Beamte oder Arbeitnehmer nicht haften, als Aufwand zu buchen. Ein Kassenüberschuss ist zunächst als Verwahrgeld zu buchen. Bei der Aufstellung des Jahresabschlusses ist er, wenn er länger als sechs Monate unaufgeklärt geblieben ist, als Ertrag zu buchen.
- (3) Bei Kassen mit geringem Zahlungsverkehr kann der Bürgermeister einen von Abs. 1 Satz 1 abweichenden Abschlusszeitraum von bis zu einem Monat zulassen.

Zu § 22: Tagesabschluss

1. An jedem Buchungstag ist der Kassen-Sollbestand dem Kassen-Istbestand gegenüber zu stellen. Das Ergebnis ist zu dokumentieren.
2. Unstimmigkeiten sind unverzüglich aufzuklären.

§ 23 Zwischenabschlüsse des Journals und des Hauptbuchs

In bestimmten Zeitabständen, mindestens vierteljährlich, ist durch einen Zwischenabschluss des nach § 34 Abs. 1 S. 1 der Gemeindehaushaltsverordnung zu führenden Journals und des Hauptbuchs festzustellen, ob die zeitliche und sachliche Buchung der Einzahlungen und Auszahlungen übereinstimmt. Der Bürgermeister kann anordnen, dass von Zwischenabschlüssen abgesehen wird, wenn die zeitlichen und sachlichen Buchungen in einem Arbeitsgang vorgenommen werden.

Zu § 23: Zwischenabschlüsse des Journals und des Hauptbuches

Die Termine für die Zwischenabschlüsse sind so zu bestimmen, dass die bestehenden Berichtspflichten der öffentlichen Finanzstatistiken erfüllt werden können.

§ 24 Abschluss der Bücher

Das nach § 34 Abs. 1 S. 1 der Gemeindehaushaltsverordnung zu führende Journal und das Hauptbuch sind zum Ende des Haushaltsjahres abzuschließen. Nach dem Abschlusstag dürfen nur noch Abschlussbuchungen (§ 34 Nr. 1) vorgenommen werden.

Zu § 24: Abschluss der Bücher

Das Journal und das Hauptbuch sind zum 31. Dezember abzuschließen. Danach dürfen Einzahlungen und Auszahlungen von und an Dritte für das abgelaufene Haushaltjahr nicht mehr gebucht werden. Davon ausgenommen sind die Abschlussbuchungen (§ 34 Nr. 1 GemKVO). Dazu gehören z. B. Abschreibungen, Zuführungen zu und Entnahmen aus den Rückstellungen und Rücklagen, interne Leistungsverrechnungen, Rechnungsabgrenzungen, Bildung und Auflösung von Sonderposten.

SECHSTER ABSCHNITT

Besorgung von Kassengeschäften durch Stellen außerhalb der Gemeindeverwaltung

§ 25 Zahlungsverkehr

(1) Lässt die Gemeinde nach § 111 Abs. 1 der Hessischen Gemeindeordnung den Zahlungsverkehr ganz oder zum Teil durch eine Stelle außerhalb der Gemeindeverwaltung besorgen, muss insbesondere gewährleistet sein, dass

1. Zahlungsanordnungen vor Übersendung an die erledigende Stelle registriert werden, wenn nicht die Beträge vorher als Forderung oder Verbindlichkeit gebucht wurden,
2. die Zahlungsanordnungen an die erledigende Stelle nicht unbefugt geändert werden können,
3. die erledigende Stelle
 - e) mindestens monatlich mit der Gemeindekasse abrechnet, wenn nicht eine unmittelbare Abrechnung mit einer anderen Stelle angeordnet ist,
 - f) die Auszahlungsnachweise für die einzelnen Auszahlungen der Gemeinde als Belege überlässt oder ihr schriftlich bestätigt, dass die Zahlungen auftragsgemäß geleistet worden sind; im letzteren Fall müssen die Auszahlungsnachweise von der erledigenden Stelle nach den für die Gemeinde geltenden Vorschriften aufbewahrt und für Prüfungen bereitgestellt werden,

- g) Informationen, die ihr durch die Erledigung der Kassengeschäfte zur Kenntnis gelangen, nicht unbefugt verwertet oder weitergibt,
- h) im Falle eines Verschuldens für Schäden der Gemeinde oder Dritter eintritt und
- i) den für die Prüfungen bei der Gemeinde zuständigen Prüfungsstellen Gelegenheit gibt, die ordnungsmäßige Abwicklung des Zahlungsverkehrs an Ort und Stelle zu prüfen.

(2) Die erledigende Stelle muss ihre Nachweise über die Ein- und Auszahlungen wie Vorbücher zum Journal der Gemeinde führen. Die Gemeindekasse hat die von der erledigenden Stelle angenommenen Einzahlungen oder geleisteten Auszahlungen zusammengefasst in ihre Bücher zu übernehmen.

Zu § 25: Zahlungsverkehr

1. § 25 GemKVO gilt für die Fälle, in denen die beauftragte Stelle nach Weisung und für Rechnung der Gemeinde den Zahlungsverkehr selbständig erledigt, z. B. eigene Girokonten führt, Überweisungsaufträge selbständig erteilt. Die Vorschrift gilt nicht für die Übertragung von Kassengeschäften auf der Grundlage des Gesetzes über kommunale Gemeinschaftsarbeit; vgl. insoweit § 111 Abs. 1 Satz 3 HGO.
2. In dem Entscheidungsprozess zur Übertragung hat die Gemeinde alle Gesichtspunkte im Hinblick auf Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit zu berücksichtigen. Die Aufgabenerfüllung der Gemeinde darf durch die Übertragung nicht beeinträchtigt werden.
3. Mit der Erledigung des Zahlungsverkehrs dürfen nur solche Stellen beauftragt werden, die Gewähr für eine ordnungsgemäße Abwicklung bieten.
4. In dem Vertrag über die Übertragung des Zahlungsverkehrs ist sicher zu stellen, dass die für den Zahlungsverkehr geltenden Vorschriften von der beauftragten Stelle ebenso beachtet werden, wie wenn die Gemeinde den Zahlungsverkehr selbst abwickelt. Ferner hat sich die Gemeinde ein vollständiges Prüfungsrecht, einschließlich der Prüfung an Ort und Stelle mit Einblick in die Bücher, Belege und sonstigen Unterlagen, zu sichern; dies gilt auch für die Prüfrechte der örtlichen und überörtlichen Prüfungseinrichtungen.

§ 26 Buchführung

Lässt die Gemeinde nach § 111 Abs. 1 der Hessischen Gemeindeordnung die Buchung der Einzahlungen und Auszahlungen ganz oder zum Teil von Stellen außerhalb der Gemeindeverwaltung besorgen, muss insbesondere gewährleistet sein, dass

1. die Belege vor der Übersendung an die erledigende Stelle registriert werden,
2. die Gemeinde sich durch Stichproben von der ordnungsmäßigen Erledigung der Buchungen vergewissert,
3. der Gemeinde rechtzeitig die Tagesabschlüsse (§ 22), Zwischenabschlüsse (§ 23) und die abgeschlossenen Bücher (§ 24) übermittelt werden.

Im Übrigen gilt § 25 Abs. 1 Nr. 2 und 3 Buchst. c bis e entsprechend.

Zu § 26: Buchführung

§ 26 regelt die Fälle, in denen die Buchführung einer anderen Stelle zur Erledigung nach Weisung der Gemeinde übertragen wird. Die Vorschrift gilt nicht in den Fällen, in denen sich die Gemeinde für die Abwicklung des Buchungsgeschäfts lediglich der technischen Dienstleistung einer anderen Stelle bedient; die Gemeindekasse bleibt für die Buchführung verantwortlich.

SIEBENTER ABSCHNITT

Örtliche Prüfung der Gemeindekasse

§ 27 Zahl der Prüfungen

- (1) Bei der Gemeindekasse und bei jeder ihrer Zahlstellen sind in jedem Jahr mindestens eine unvermutete Kassenprüfung und eine unvermutete Kassenbestandsaufnahme vorzunehmen. Der Bürgermeister kann bestimmen, dass die unvermutete Kassenbestandsaufnahme, die nicht im Rahmen einer Kassenprüfung vorgenommen wird, von einem sachkundigen Beamten oder Arbeitnehmer der Gemeinde, der nicht in der Gemeindekasse oder der Zahlstelle beschäftigt ist, vorgenommen wird. Statt der unvermuteten Kassenbestandsaufnahme kann eine zweite unvermutete Kassenprüfung vorgenommen werden. Überwacht das Rechnungsprüfungsamt dauernd die Kasse, kann von der unvermuteten Kassenbestandsaufnahme abgesehen werden.**
- (2) Beim Ausscheiden des Kassenverwalters ist eine Kassenprüfung vorzunehmen.**
- (3) Handvorschüsse sind mindestens jährlich einmal unvermutet zu prüfen.**

Zu § 27: Zahl der Prüfungen

1. Die Vornahme der unvermuteten Kassenprüfungen gehört zu den gesetzlichen Pflichtaufgaben des Rechnungsprüfungsamtes (§ 131 Abs. 1 Nr. 3 HGO).
2. Über die Mindestanzahl der Prüfungen hinaus sind bei gegebenen Anlässen weitere Prüfungen vorzunehmen.
3. Mit der Prüfung der Handvorschüsse sollte der Leiter oder ein anderer Mitarbeiter der Organisationseinheit, bei der der Handvorschuss verwaltet wird, beauftragt werden.
4. Wenn die Gemeinde Kassengeschäfte von einer Stelle außerhalb der Gemeindeverwaltung besorgen lässt (§ 111 HGO), ist in den vertraglichen Vereinbarungen zu regeln, dass die Prüfungen dort vorgenommen werden können.

§ 28 Inhalt der Prüfungen

- (1) Durch die Kassenbestandsaufnahme ist zu ermitteln, ob der Kassenistbestand mit dem Kassensollbestand übereinstimmt.**
- (2) Durch die Kassenprüfung ist ferner vor allem stichprobenweise festzustellen, ob**
 - 1. der Zahlungsverkehr ordnungsmäßig abgewickelt wird, insbesondere die Einzahlungen und Auszahlungen rechtzeitig und vollständig eingezogen oder geleistet und Verwahrgelder und Vorschüsse unverzüglich abgewickelt worden sind,**
 - 2. die Bücher ordnungsmäßig geführt werden, insbesondere die Eintragungen im Hauptbuch denen im Journal entsprechen,**
 - 3. die erforderlichen Belege vorhanden sind und nach Form und Inhalt den Vorschriften entsprechen,**
 - 4. der tägliche Bestand an Bargeld und auf den für den Zahlungsverkehr bei Kreditinstituten errichteten Konten den notwendigen Umfang nicht überschreitet,**

- 5. die verwahrten Wertgegenstände und die anderen Gegenstände vorhanden sind,**
- 6. im Übrigen die Kassengeschäfte ordnungsmäßig und wirtschaftlich erledigt werden.**
- (3) Bei fremden Kassengeschäften kann von der Prüfung nach Abs. 2 Nr. 1 und 2 abgesehen werden, wenn die fremden Kassengeschäfte durch eine andere Stelle geprüft werden.**
- (4) Die Kassenprüfung umfasst den Zeitraum seit der letzten Kassenprüfung; die Bücher und Belege eines abgeschlossenen Jahresabschlusses können jedoch von der Prüfung ausgenommen werden.**

Zu § 28: Inhalt der Prüfungen

- 1. Zweck der Kassenbestandsaufnahme ist die Feststellung, ob der Kassenistbestand (Bargeld, Bestände der Bankkonten, Schecks) mit dem Kassensollbestand (Saldo der im Journal gebuchten Einzahlungen und Auszahlungen) übereinstimmt. Bei Unstimmigkeiten sind der Kassenverwalter und die beteiligten Mitarbeiter der Gemeindekasse zu hören.
- 2. Die Stichproben der Kassenprüfung sollten jeweils in einem zeitlich und sachlich größeren Zusammenhang ausgewählt werden und sich über den gesamten Prüfungsstoff verteilen. Bei wesentlichen Beanstandungen oder bei Verdacht von Unregelmäßigkeiten ist die Prüfung auszudehnen; falls erforderlich ist vollständig zu prüfen.

§ 29 Prüfungsbericht

- (1) Über jede Prüfung ist ein Prüfungsbericht zu fertigen; er ist dem Bürgermeister vorzulegen. Der Prüfungsbericht muss die Art und den Umfang der Prüfung angeben sowie die wesentlichen Feststellungen der Prüfung und etwaige Erklärungen von den Beamten und Arbeitnehmern der Gemeindekasse hierzu enthalten.**
- (2) Dem Prüfungsbericht über eine Kassenprüfung oder Kassenbestandsaufnahme ist der Kassenbestandsnachweis beizufügen, der vom Kassenverwalter und von den mit dem Zahlungsverkehr beauftragten Beamten oder Arbeitnehmern handschriftlich zu unterzeichnen ist.**
- (3) Unwesentliche Beanstandungen sind nach Möglichkeit im Verlauf der Prüfung auszuräumen; von ihrer Aufnahme in den Prüfungsbericht soll abgesehen werden. Ergibt die Prüfung wesentliche Beanstandungen, hat der Bürgermeister die erforderlichen Maßnahmen zu veranlassen.**

Zu § 29: Prüfungsbericht

Mit dem Prüfungsbericht wird der Bürgermeister über die Abwicklung der Kassengeschäfte unterrichtet. Aufgrund der Prüfungsfeststellungen kann er erforderliche Maßnahmen veranlassen, wozu er bei wesentlichen Beanstandungen verpflichtet ist.

ACHTER ABSCHNITT

Sonderkassen, wirtschaftliche Unternehmen

§ 30 Allgemeines

Diese Verordnung gilt für Sonderkassen entsprechend, soweit in den folgenden Vorschriften oder in anderen Rechtsvorschriften nichts Anderes bestimmt ist.

Zu § 30: Allgemeines

1. Die Kasse eines Eigenbetriebes ist eine Sonderkasse der Gemeinde i.S. von § 30 GemKVO. Die dem Bürgermeister in der GemKVO vorbehaltenen Regelungsbefugnisse werden in Bezug auf die Kasse eines Eigenbetriebes von der Betriebsleitung wahrgenommen.
2. Die Betriebsleitung führt die Aufsicht über die Kasse des Eigenbetriebes im Rahmen der laufenden Betriebsführung (§ 4 Abs. 1 EigBGes).
3. Die dauernde Überwachung der Kassen der Eigenbetriebe und der Sonderkassen sowie die Vornahme der regelmäßigen und unvermuteten Kassenprüfung gehört zu den gesetzlichen Pflichtaufgaben des Rechnungsprüfungsamtes (§ 131 Abs. 1 Nr. 3 HGO).

§ 31 Sonderregelungen

Bei Sonderkassen können der unbare Zahlungsverkehr und die Buchführung einer anderen Stelle des für das Rechnungswesen zuständigen Geschäftsbereichs übertragen werden. Einzahlungen können ohne Zahlungsanordnung angenommen werden; soweit Zahlungsanordnungen erforderlich sind, müssen Buchungsstelle und Haushaltsjahr (Wirtschaftsjahr) nicht angegeben werden.

Zu § 31: Sonderregelungen

Die Sonderregelungen beziehen sich auf die Sonderkassen, die ihre Rechnung nach den Regeln der kaufmännischen doppelten Buchführung führen (z. B. Eigenbetriebe).

§ 32 Sonderregelung für wirtschaftliche Unternehmen

Der Bürgermeister kann wirtschaftlichen Unternehmen mit Sonderrechnung gestatten, in Fällen, in denen es verkehrsblich ist, Wechsel nach der Anlage dieser Verordnung zahlungshalber entgegenzunehmen und diskontieren zu lassen oder zur Erfüllung von Forderungen Dritter Wechsel auszustellen oder zu akzeptieren. Die Entgegennahme von Wechseln zahlungshalber darf nur unter der Voraussetzung zugelassen werden, dass der Anspruch der Gemeinde dadurch nicht gefährdet wird. Wechselverbindlichkeiten sind auf den Höchstbetrag der Kassenkredite für das Unternehmen anzurechnen.

Zu § 32: Sonderregelung für wirtschaftliche Unternehmen

1. Der Bürgermeister kann für wirtschaftliche Unternehmen die Entgegennahme und Ausstellung von Wechseln als Zahlungsmittel in Fällen zulassen, in denen es verkehrsblich ist. Der Anspruch der Gemeinde darf dadurch nicht gefährdet werden.
2. Wird ein Wechsel zahlungshalber angenommen, ist darauf zu achten, dass er noch rechtzeitig zum Einzug vorgelegt werden kann.
3. Auf die unter Nr. 2 der Anlage zur GemKVO beschriebenen Einzelheiten wird hingewiesen.

NEUNTER ABSCHNITT

Begriffsbestimmungen, Übergangs- und Schlussvorschriften

§ 33 Schriftform, elektronische Signatur

- (1) Allgemeine Regelungen nach dieser Verordnung sind schriftlich zu erlassen.
- (2) Wenn nach dieser Verordnung handschriftliche Unterschriften durch elektronische Signaturen ersetzt werden dürfen, muss sichergestellt sein, dass das ent-

sprechende automatisierte Verfahren den Anforderungen nach § 5 Abs. 5 entspricht und die Signaturen während der Dauer der Aufbewahrungsfristen (§ 37 der Gemeindehaushaltsverordnung) nachprüfbar sind.

- (3) Der Bürgermeister kann die Verwendung von sonstigen elektronischen Signaturen zulassen, wenn diese in einem automatisierten Verfahren, das von einer von ihm bestimmten Stelle geprüft worden ist, eingesetzt werden. Die Signaturen müssen insbesondere mit den Daten, auf die sie sich beziehen, so verknüpft sein, dass eine nachträgliche Veränderung der Daten festgestellt werden kann. Abs. 2 gilt entsprechend.

Zu § 33: Schriftform, elektronische Signatur

1. Die nach der GemKVO vom Bürgermeister oder der Betriebsleitung zu treffenden Regelungen bedürfen aus Sicherheitsgründen der Schriftform.
2. Bei der Zulassung der elektronischen Signatur sind die Sicherheitsanforderungen zu gewährleisten.

§ 34 Begriffsbestimmungen

Bei der Anwendung dieser Verordnung sind die nachfolgenden Begriffe zugrunde zu legen:

1. Abschlussbuchungen:

die beim Jahresabschluss, zum Abschluss der Ergebnisrechnung und der Finanzrechnung sowie zur Aufstellung der Vermögensrechnung (Bilanz) für das abgelaufene Haushaltsjahr noch erforderlichen Buchungen, ausgenommen die Buchungen von Einzahlungen und Auszahlungen von Dritten oder an Dritte einschließlich der Sondervermögen mit Sonderrechnungen;

2. Auszahlungen:

die aus der Gemeindekasse oder Sonderkasse hinausgehenden Beträge einschließlich der Verrechnungen;

3. Bargeld:

Münzen und Banknoten, die als gesetzliche Zahlungsmittel anerkannt sind;

4. Einzahlungen:

die bei der Gemeindekasse oder Sonderkasse eingehenden Beträge einschließlich der Verrechnungen;

5. elektronische Signaturen:

elektronische Signaturen nach § 2 des Signaturgesetzes vom 16. Mai 2001 (BGBl. I S. 876), zuletzt geändert durch Gesetz vom 17. Juli 2009 (BGBl. I S. 2091);

6. Kassenmittel:

die Zahlungsmittel im Sinne der Nr. 7 und die Bestände auf Konten der Gemeindekasse oder Sonderkasse mit Ausnahme der Geldanlagen;

7. Zahlungsmittel:

a) Bargeld, Schecks

b) Geldkarte

Kartensystem, bei dem der Karteninhaber dem Kartenherausgeber im Voraus den Gegenwert der auf der Karte gespeicherten Werteinheiten bezahlt

c) Debitkarte

Kartensystem, das die Zahlungen in Form von Zahlungsanweisungen ermöglicht, bei dem der verfügte Wert sofort vom Konto des Karteninhabers eingezogen wird;

d) Kreditkarte:

Kartensystem eines Kreditkartenunternehmens, das Zahlungen in Form von Zahlungsanweisungen ermöglicht, bei dem der verfügte Wert erst mit zeitlicher Verzögerung mit einem individuell vereinbarten Zahlungsziel vom Konto des Karteninhabers eingezogen wird;

8. Zahlungsverkehr:

a) unbare Zahlungen

die - auch mittels Geldkarten, Debitkarten oder Kreditkarten bewirkten - Überweisungen oder Einzahlungen auf ein Konto der Gemeindekasse oder Sonderkasse bei einem Kreditinstitut und entsprechende Überweisungen und Auszahlungen von einem solchen Konto sowie die Übersendung von Schecks, in den Fällen des § 32 ausnahmsweise auch die Übersendung von Wechseln;

b) Barzahlungen:

die Übergabe oder Übersendung von Bargeld; als Barzahlung gilt auch die Übergabe von Schecks, in den Fällen des § 32 ausnahmsweise auch die Übergabe von Wechseln;

c) Verrechnungen

Zahlungen, die durch buchmäßigen Ausgleich zwischen Einzahlungen und Auszahlungen bewirkt werden, ohne dass die Höhe des Kassensollbestands verändert wird (Aufrechnung, Verrechnung zwischen verschiedenen Konten).

§ 35 Funktionsbezeichnungen

Die Funktionsbezeichnungen in dieser Verordnung werden in weiblicher oder männlicher Form geführt.

§ 36 Übergangsvorschriften

Die Gemeindekassenverordnung vom 8. März 1977 (GVBl. I S. 125), zuletzt geändert durch Verordnung vom 2. April 2006 (GVBl. I S. 134), ist in der am 31. Dezember 2011 geltenden Fassung auf alle finanzwirtschaftlichen Vorgänge anzuwenden, die das Haushaltsjahr 2011 betreffen.

§ 37 Inkrafttreten, Außer-Kraft-Treten

Diese Verordnung tritt am 1. Januar 2012 in Kraft. Sie tritt mit Ablauf des 31. Dezember 2024 außer Kraft.

Anlage zu § 13 Abs. 1 und § 32 S. 1

Bestimmungen über die Entgegennahme von Schecks und Wechseln

(1) Entgegennahme von Schecks

1. Schecks sollen als Einzahlung nur angenommen werden, wenn sie innerhalb der Vorlagefrist dem bezogenen Kreditinstitut vorgelegt werden können.

2. Der angenommene Scheck ist unverzüglich als Verrechnungsscheck zu kennzeichnen, wenn er diesen Vermerk nicht bereits trägt. Die Nummer des Schecks, das bezogene Kreditinstitut, die Kontonummer des Ausstellers, der Betrag und ein Hinweis, durch den die Verbindung mit der Buchführung hergestellt werden kann, sind in ein Schecküberwachungsbuch einzutragen. Von der Führung des Schecküberwachungsbuchs kann abgesehen werden, wenn in anderer Weise die Angaben festgehalten werden und die Einlösung der Schecks überwacht wird.
3. Angenommene Schecks sind unverzüglich bei einem Kreditinstitut zur Gutschrift auf einem Konto der Gemeindekasse einzureichen. Ihre Einlösung ist zu überwachen.
4. Bevor der Scheck eingelöst ist, dürfen Leistungen darauf nur erbracht werden, wenn das bezogene Kreditinstitut die Einlösung des Schecks bestätigt hat oder der Aussteller und das bezogene Kreditinstitut als vertrauenswürdig bekannt sind.
5. Auf Schecks dürfen Geldbeträge nicht bar ausgezahlt werden. Der Bürgermeister kann Ausnahmen zulassen.

(2) Entgegennahme von Wechseln

1. Als Sicherheitsleistung entgegengenommene Wechsel sind von der Gemeindekasse in ein Wechselüberwachungsbuch einzutragen und zu verwahren oder einem Kreditinstitut zur Verwahrung zu übergeben. Die Gemeindekasse hat rechtzeitig vor der Fälligkeit des Wechsels die weiteren Anweisungen des Bürgermeisters einzuholen.
2. Wird in den Fällen des § 32 ein Wechsel ausnahmsweise zahlungshalber entgegengenommen, ist er
 - a) unverzüglich in ein Wechselüberwachungsbuch einzutragen,
 - b) einem Kreditinstitut, bei dem die Gemeinde ein Konto unterhält, zum Einzug zuzuleiten.

Das wirtschaftliche Unternehmen kann den Wechsel mit Zustimmung des Bürgermeisters diskontieren lassen. Hat nicht der Wechselschuldner die dafür entstehenden Kosten zu tragen, sind sie wie die Zinsen für einen Kassenkredit zu behandeln.

3. Von der Führung eines Wechselüberwachungsbuchs kann abgesehen werden, wenn die Überwachung der Wechsel auf andere Weise gewährleistet ist.