

Hessischer Städte- und Gemeindebund

Verband der kreisangehörigen Städte und Gemeinden des Landes Hessen

**Sonder-
EILDIENTST**

Nr. 3

vom 18.02.2013

63165 Mühlheim /Main
Haus der Gemeinden
Henri-Dunant-Straße 13
Telefon: 06108 / 6001-0
Telefax: 06108 / 6001-57



Inhaltsübersicht

- ED20** Neue Verwaltungsvorschriften für die
Ende 2011 geänderte GemHVO und die
Vorschriften zum Gesamtabschluss

Neue Verwaltungsvorschriften für die Ende 2011 geänderte GemHVO und die Vorschriften zum Gesamtabchluss

Durch Verordnungen vom 27.12.2011 hat der Minister des Innern und für Sport die Verordnung über die Kassenführung der Gemeinden (Gemeindekassenverordnung, GemKVO, GVBl. I S. 830) und die Verordnung zur Änderung der Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO, GVBl. I S. 840) neu gefasst. Beide Verordnungen wären mit Ablauf des 31.12.2011 außer Kraft getreten. Hierüber berichteten wir in unserem Eildienst Nr. 1 – ED 13 vom 18.01.2012). Nunmehr hat das Hessische Ministerium des Innern und für Sport auch ausführliche Verwaltungsvorschriften zur GemHVO (VV-GemHVO) neu erlassen. Der einschlägige Erlass ist im Staatsanzeiger Nr. 6/2013, S. 222-248 abgedruckt.

In der Anlage haben wir die geänderten Bestimmungen der VV-GemHVO im Zusammenhang mit den einschlägigen Bestimmungen der GemHVO wiedergegeben.

1. Wesentliche Inhalte der VV-GemHVO

Die so geänderte GemHVO hat einige wesentliche Änderungen erfahren, die eine Neufassung der erläuternden Verwaltungsvorschriften zur GemHVO erforderlich machten. Erstmals liegen nun auch Verwaltungsvorschriften zu den Bestimmungen der §§ 53-55 GemHVO betreffend den Gesamtabchluss vor. Verwaltungsvorschriften für die gemeindehaushaltsrechtlichen Bestimmungen der HGO und zur Gemeindekassenverordnung (GemKVO) sind in Vorbereitung. Vor diesem Hintergrund hat die Geschäftsstelle zunächst davon abgesehen, die beliebte Sonderveröffentlichung „Grundzüge des Gemeindehaushaltsrechts“ – zuletzt neu erschienen im Frühjahr 2012 – neu aufzulegen. Stattdessen haben wir die Bestimmungen der GemHVO in diesem Sondereildienst im Zusammenhang mit den nunmehr geltenden Verwaltungsvorschriften wiedergegeben.

Die Verwaltungsvorschriften bringen nunmehr auch eine Reihe neuer Muster, die teils seitherige, in den VV-GemHVO enthaltene Muster ändern und teils der Erstellung des Gesamtabchlusses dienen:

- Muster betr. die Ergebnis- und Finanzplanung (Anlage 1 zu den VV-GemHVO)
- Muster betr. jährliche Folgekosten (Anlage 2 zu den VV-GemHVO),
- Muster betr. den Ausgleich von Fehlbeträgen (Anlage 3 zu den VV-GemHVO),
- Muster zu Gesamtvermögens-, Gesamtergebnis- und Gesamtfinanzrechnung sowie zur Eigenkapitalentwicklung und Ergänzungen des KVKR im Rahmen des Gesamtabchlusses (Muster 4-8 VV-GemHVO),

Sinn der Verwaltungsvorschriften ist es, die einheitliche Anwendung der haushaltsrechtlichen Vorschriften in der Praxis zu erleichtern (Ziff. 1 der einleitenden Bestimmungen). 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 (Ziff. 2 der einleitenden Bestimmungen).

2. Inkrafttreten der neuen VV-GemHVO

Durch die Neuregelungen werden die bisherigen VV-GemHVO vom 14. Mai 2008 (StAnz. S. 1419) aufgehoben. Die Neuregelung trat am Tage nach der Veröffentlichung in Kraft und mit Ablauf des 31. Dezember 2016 außer Kraft.

Neue Ausführungen zum bilanziellen Ausweis enthält Ziff. 14 VV zu § 49 GemHVO (bisher Ziff. 22 VV-GemHVO). Nach Ziff. 3 der einleitenden Bestimmungen der VV-GemHVO gilt insoweit Folgendes: Ergibt sich für Gemeinden (Gv), die Träger von Sparkassen sind, aufgrund der Neufassung der Hinweise die Notwendigkeit von Bilanzkorrekturen in Bezug auf die Sparkassenträgerschaft, sind diese Korrekturen in der Bilanz auf den 31. Dezember 2013 vorzunehmen.

3. Hintergrund: Neuregelungen der GemHVO von Ende 2011

Wesentliche Änderungen der GemHVO waren (vgl. Nr. 1 – ED 13 vom 18.01.2012):

- §§ 3 und 47 GemHVO regeln nunmehr, dass die Finanzrechnung entweder nach der direkten oder indirekten Methode (die Begriffe sind in § 47 Abs. 1 GemHVO n. F. amtlich definiert) geführt werden kann und deshalb die Inhalte des Finanzhaushalts für beide Varianten bestimmt werden. Auch entsprechende Muster sind ausgearbeitet worden (Muster 8, 9, 16 und 17).
- In terminologischer Hinsicht bringen §§ 1 und 2 sowie das Muster für den Ergebnishaushalt eine Änderung dahin, dass die bisherigen Begriffe „Gesamtergebnishaushalt“ bzw. „Gesamtfinanzhaushalt“ ersetzt werden durch „Ergebnishaushalt“ und „Finanzhaushalt“.
- Bezüglich des Vorberichts ist auf eine im ersten Entwurf für eine neue GemHVO nicht enthaltene Änderung von § 6 Abs. 2 GemHVO hinzuweisen.
Der Vorschrift ist ein Satz dergestalt angefügt worden, dass im Vorbericht außerdem dargestellt werden soll, welche Auswirkungen sich durch die erwartete Bevölkerungsentwicklung auf die Gemeinde und ihre Einrichtung voraussichtlich ergeben werden.
- Weitere Änderungen der GemHVO dienen der Klarstellung oder Präzisierung (§§ 4, 13, 15, 20, 21, 24, 25, 32, 39, 40, 50, 51 und 58).
- § 13 wird angesichts geänderter Vorgaben der HGO dahin geändert, dass § 13 GemHVO nunmehr bestimmt, dass dem Vorsitzenden der Gemeindevertretung die für die Erledigung seiner Aufgaben erforderlichen Mittel zur Verfügung zu stellen sind.
- Überschüsse in sogenannten Gebührenhaushalten gehören nicht zum Eigenkapital der Gemeinde, sondern stellen Fremdkapital dar. Demzufolge sollen sie beim Jahresabschluss künftig nicht mehr – wie bisher nach § 23 GemHVO-Doppik vorgegeben – in eine Rücklage eingestellt, sondern als Sonderposten in der Bilanz ausgewiesen werden.
- Die Kleinbetragsregelung in § 31 GemHVO sieht als Wertgrenze nunmehr 10 Euro vor. Dies erfolgt in Anpassung an die Wertgrenze, wie sie auch die Abgabenordnung (AO) vorsieht.
- In § 33 werden die Anforderungen an die Datensicherheit präzisiert und auf die Verfahren erstreckt, die den eigentlichen DV-Buchführungsverfahren vorgeschaltet sein können.
- In § 39 wird in Nr. 7 (die Regelung betreffend die KFA-Rückstellung) dahingehend geändert, dass klargestellt wird, dass Rückstellungen für *Umlageverpflichtungen* gemeint sind. Nach der Begründung soll dadurch die Bildung seiner Rückstellung ausdrücklich ausgeschlossen werden, wenn die Gemeinde künftig geringere Schlüsselzuweisungen erwartet. Als neuer Rückstellungsfall sind auch drohende Verluste aus schwebenden Geschäften vorgesehen, wobei solche laut der Begründung insbesondere aus Geschäften der Zinssicherung entstehen können.
- § 41 erfährt Anpassungen an Änderungen des Einkommensteuergesetzes in seinem Abs. 5 und 6. Schließlich wird im neuen Abs. 7 geregelt, dass für Überschüsse der Gebührenhaushalte Sonderposten zu bilden sind, diese Änderung korrespondiert mit der oben bereits dargestellten Änderung des § 23.

Überschüsse der Schulumlage sind gem. § 41 Abs. 8 GemHVO n. F. als Sonderposten aus der Passivseite der Bilanz anzusetzen und im folgenden Jahr ertragswirksam aufzulösen.

- Die Änderungen in § 49 Abs. 3 und 4 GemHVO bezwecken die Anpassung der Nummerierung der Bilanzposten an die im Muster 20 für die Bilanz vorgesehene Nummerierung.

Diese Änderungen sind nun auch mit Verwaltungsvorschriften „unterlegt“.

Wir bitten um Kenntnisnahme.

GemHVO 2011 und VV-GemHVO 2013

Hinweise:

1. Der wiedergegebene Text der GemHVO gibt den Rechtsstand der GemHVO vom 27.12.2011 in der im GVBl. I S. 840 veröffentlichten Fassung wieder. Die Vorschriften der GemHVO sind **fett** gedruckt.
2. Die Verwaltungsvorschriften geben den im Staatsanzeiger Nr. 6/2013, S. 222 ff. veröffentlichten Rechtsstand wieder.

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 16.12.2011 (GVBl. I S. 786), 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 Sparkassenträgerschaft, 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.

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,**
 - 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.**

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 HGO, § 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 HGO). 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.
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.

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 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 Leistungsver-

rechnungen. 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 be-

rücksichtigen. Das Aufkommen der Grundsteuer ist ein wesentlicher Faktor bei der Ermittlung der Steuerkraft der Gemeinde, die Einfluss auf die Berechnung der Schlüsselzuweisung hat (vgl. § 12 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“ oder im Gesamthaushalt (Finanzhaushalt) 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 wegen der Zweckbindung (§ 37 Abs. 3 FAG) im Produktbereich 03 „Schulträgeraufgaben“ zu veranschlagen.

§ 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 Stellenanteils 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.

§ 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 beigelegt 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 verpflichtet, 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 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 Haushalts-satzung 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 Mindestanforde-rungen. Die Darstellung der einzelnen Maßnahmen ist mindestens so zu gliedern, dass die für den Teil 2 des Musters benötigten Angaben ersichtlich sind. Die Fortführungs-maßnahmen 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 Ge-meindevertretung und in den Ausschüssen erleichtern. Die Finanzierung einer Maßnah-me 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 vor-aussichtlich 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 Res-sourcenverbrauchs sowie Kennzahlen zur Zielerreichung bestimmt werden. Die Ziele und Kennzahlen bilden die Grundlage für die Erfolgskontrolle und Steue-rung der Haushaltswirtschaft.**
- (4) Für denselben Zweck sollen Aufwendungen und Auszahlungen nicht an ver-schiedenen Stellen im Haushaltsplan veranschlagt werden. Wird ausnahm-sweise 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 Zeitpunk-ten der tatsächlichen Zahlungen zu veranschlagen. Dagegen sind die Einzahlungen und Auszahlungen im Finanzhaushalt des Jahres vorzusehen, in dem sie voraussichtlich ge-leistet werden (Kassenwirksamkeitsprinzip). Ausnahmen von der Periodenabgrenzung (Abs. 2) gelten für die Rückzahlungen von Abgaben, abgabenähnlichen Erträgen und all-gemeinen Zuweisungen (§ 16 Abs. 1 GemHVO).
2. Werden für Vorhaben Investitionszuweisungen des Landes beantragt, sollen sie entspre-chend 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

- (1) **Bevor Investitionen von erheblicher finanzieller Bedeutung beschlossen werden, soll unter mehreren in Betracht kommenden Möglichkeiten durch einen Wirtschaftlichkeitsvergleich, mindestens durch einen Vergleich der Anschaffungs- oder Herstellungskosten und der Folgekosten, die für die Gemeinde wirtschaftlichste Lösung ermittelt werden.**
- (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) **Ausnahmen von Abs. 2 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 Gesamtergebnishaushalts,**
- 2. die Einzahlungen des Finanzhaushalts insgesamt zur Deckung der Auszahlungen des Gesamtfinanzhaushalts.**

§ 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 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. Auf den Erlass vom 18. Februar 2009 (StAnz. S. 701) wird hingewiesen.
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, sondern 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. 4 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 Maß-

nahme 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 HGO). 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. Ein nach fünf Jahren noch nicht ausgeglichener Fehlbetrag kann mit dem Eigenkapital verrechnet werden.**
- (4) Ein Fehlbetrag beim außerordentlichen Ergebnis soll innerhalb von fünf Jahren ausgeglichen werden. Abs. 3 Satz 2 gilt entsprechend.**
- (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.
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.
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.
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.**
- (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

- (1) Der Vergabe von Aufträgen muss eine öffentliche Ausschreibung vorausgehen, sofern nicht die Natur des Geschäfts oder besondere Umstände eine Ausnahme rechtfertigen.**
- (2) Bei der Vergabe von Aufträgen und dem Abschluss von Verträgen sind die Vergabegrundsätze anzuwenden, die von der für das Kommunalrecht zuständigen Ministerin oder dem hierfür zuständigen Minister bekannt gegeben worden sind.**

Zu § 29: Vergabe von Aufträgen

1. Bei der Vergabe öffentlicher Aufträge gelten unmittelbar grundsätzlich die Regelungen des Gesetzes gegen Wettbewerbsbeschränkungen (GWB – Vierter 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 der Verordnung über die Vergabe öffentlicher Aufträge.
2. Unterhalb der EU-Schwellenwerte sind grundsätzlich die Teile A (Abschnitt 1), B und C der Vergabe- und Vertragsordnung für Bauleistungen (VOB) sowie die Teile A (Abschnitt

- 1) und B der Vergabe- und Vertragsordnung für Leistungen (VOL) in der jeweils geltenden Fassung anzuwenden, die als Vergabegrundsätze nach § 29 Abs. 2 bekannt gegeben worden sind.
3. Bezüglich der Freigrenzen für öffentliche Aufträge wird auf den Gemeinsamen Runderlass über das öffentliche Auftragswesen in der jeweils geltenden, im Staatsanzeiger veröffentlichten Fassung hingewiesen.
4. 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.
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 entgegen stehen. 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 Finanzmittel,

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 9. Februar 2012 (BStBl. I S. 184) 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 Verfah-**

rens 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, sind sinngemäß anzuwenden
 - a) die Grundsätze ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme
(BMF-Schreiben vom 7. November 1995 - BStB. I S. 738 -),
 - b) die Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen

(BMF-Schreiben vom 16. Juli 2001 - BStBl. I S. 415, 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 in-**

nerhalb 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 Haus-

haltsjahres 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. Die Verfilmung von

Fremdbelegen muss farbecht erfolgen. Bei Betrieben gewerblicher Art ist § 147 der Abgabenordnung in der Fassung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3869, 2003 I S. 61), zuletzt geändert durch Gesetz vom 22. September 2005 (BGBl. I S. 2809), 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 FAG 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 Auflösungszeitraum 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 Nutzungsgebühren 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 aufgrund von ungewöhnlich hohen Steuereinnahmen des Haushaltsjahres, die in die Berechnung der Umlagegrundlage einbezogen werden, sowie ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen von Steuerschuldverhältnissen,

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. 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 Versorgungsbezüge eines Beamten, der bei mehreren Dienstherrn tätig gewesen ist, werden von den Dienstherrn nach § 107b HBeamtVG unter den dort genannten Voraussetzungen anteilig nach Maßgabe der Abs. 2 bis 5 dieser Vorschrift getragen. Deshalb sind die vom bisherigen Dienstherrn für diesen Beamten gebildeten Pensionsrückstellungen auch über den Zeitpunkt des Ausscheidens aus seinen Diensten hinaus beizubehalten. Sie dürfen vom bisherigen Dienstherrn erst aufgelöst werden, wenn der auf ihn entfallende Anteil an den Versorgungsbezügen feststeht. Aus der Pensionsverpflichtung gegenüber dem Beamten wird i. d. R. eine Ausgleichsverpflichtung gegenüber dem aufnehmenden Dienstherrn.
6. § 107b Abs. 1 HBeamtVG gilt nicht für Beamte auf Zeit sowie für Beamte, die beim aufnehmenden Dienstherrn in ein Beamtenverhältnis auf Zeit berufen werden. In diesen Fällen sind die Versorgungsansprüche, die der Beamte bis zu dem Eintritt in den Dienst des aufnehmenden Dienstherrn erworben hat, von diesem Dienstherrn zu erfüllen. Deshalb sind die bei dem abgehenden Dienstherrn für diesen Beamten gebildeten Pensionsrückstellungen und Beihilferückstellungen aufzulösen und als außerordentlicher Ertrag des Ergebnishaushalts zu behandeln. Bei dem aufnehmenden Dienstherrn sind für den Beamten die vor dem Eintritt in seinen Dienst erworbenen Versorgungsansprüche als Pensionsrückstellung und als außerordentlicher Aufwand des Ergebnishaushalts zu behandeln und zu passivieren. Für die nach diesem Zeitpunkt entstehenden Versorgungsansprüche des Beamten sind Pensionsrückstellungen als ordentlicher Aufwand des Ergebnishaushalts zu behandeln.
7. Bei einem bundes- oder länderübergreifenden Dienstherrnwechsel ist das Gesetz zu dem Versorgungslastenteilungs-Staatsvertrag vom 17. September 2010 (GVBl. I S. 286) zu beachten. In diesen Fällen erfolgt die Versorgungslastenteilung durch die Zahlung einer Abfindung.
Empfängt die Gemeinde die Abfindung unmittelbar, ist dies im Ergebnishaushalt als außerordentlicher Ertrag und als außerordentlicher Aufwand (Zuführung an die Pensionsrückstellungen) zu behandeln.

Zahlt die Gemeinde diese Abfindung unmittelbar, ist dies im Ergebnishaushalt als außerordentlicher Aufwand zu behandeln und die für den Beamten gebildete Pensionsrückstellung und Beihilferückstellung 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 Wertverzehrs 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 7. Dezember 2011 [BGBl. I S. 2592]) 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 vom 17. März 1970 (GVBl. I S. 225), zuletzt geändert durch Gesetz vom 31. Januar 2005 (GVBl. I S. 54), 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 § 37 Abs. 3 des Finanzausgleichsgesetz in der Fassung vom 29. Mai 2007 (GVBl. I S. 310), zuletzt geändert durch Gesetz vom 16. Dezember 2011 (GVBl. I S. 815), 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 Vorsteuerabzug 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 Hers-

tellungsaufwands“ (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 Ausbauvorhaben. 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 Herstellungskosten, 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 20. Dezember 2010 {GVBl. I S. 629, 642}). 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 (§ 37 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). Ausnahmsweise ist bei beweglichen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens 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.

**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.

§ 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 Gebührenaussgleich

2.3 Sonderposten für Umlagen nach § 37 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 Finanzrech-

nung 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 jewei-

ligen 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 gewährte Darstellungsform soll in den folgenden Haushaltsjahren beibehalten werden, damit der Vergleich mit dem jeweiligen Vorjahr erleichtert wird.

§ 52 Anlagenübersicht, Verbindlichkeitenübersicht, Rückstellungsübersicht

- (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.

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.
 - 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 Konsoli-

- dierung 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.
 - 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 Zurechnung 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 Konsolidierungskreis 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 Daten der rechtlich unselbstständigen 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.

- 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 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 Gesamtabschlussrichtlinie 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. Gesamtabschlussterminplan

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. 2 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.
- 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).

12. Anhang zum Gesamtabchluss

- 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 Gesamtabchluss 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. Gesamtabschluss“ 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 Gesamtabchluss 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

Auf die Kapitalflussrechnung findet der Deutsche Rechnungslegungs Standard Nr. 2 (DRS 2) „Kapitalflussrechnung“ vom 29. Oktober 1999 (Bundesanzeiger 2000 S. 10189) in der jeweils geltenden Fassung entsprechende Anwendung.

Zu § 54: Kapitalflussrechnung

1. Der Deutsche Rechnungslegungsstandard Nr. 2 (DRS 2) wurde im Bundesanzeiger 2000, S. 10189 veröffentlicht. Änderungen wurden im Bundesanzeiger 2004, S. 14449, im Bundesanzeiger 2005, S. 13202 und im Bundesanzeiger 2010, S. 1 veröffentlicht. Er steht auf der Internetseite www.hmdis.hessen.de zur Verfügung.

2. Der DRS 2 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 tatsäch-

lichen 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 Ermitt-

lung 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 Zweckverbände. 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. Anlagen-nachweis) 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 verändert. 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 FAG) 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 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),**
- sind für die Gemeinden verbindlich. Das für kommunale Angelegenheiten zuständige Ministerium kann Ausnahmen zulassen.“**

Zu § 60: Muster

Ergänzungen der Muster zur Verbesserung der Aussagefähigkeit sind zulässig.

§ 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 2016 außer Kraft.

Anlage 1**Ergebnis- und Finanzplanung für den Planungszeitraum 20.. bis 20..
- Beträge in 1.000 Euro -****1. Erträge und Aufwendungen**

KVKR	Arten der Erträge und Aufwendungen	- Planungszeitraum -				
		20..	20..	20..	20..	20..
	Erträge					
50	Privatrechtliche Leistungsentgelte					
51	Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte					
548-549	Kostenersatzleistungen und -erstattungen					
52	Bestandsveränderungen und aktivierte Eigenleistungen					
5500	Gemeindeanteil an der Einkommensteuer					
5504	Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer					
5551	Grundsteuer A					
5552	Grundsteuer B					
5553	Gewerbesteuer					
5559	Andere Steuern					
558	Erträge aus Umlagen					
55..	Sonstige Erträge aus Steuern, sonstige steuerähnliche Erträge, sonstige Umlagen					
547	Erträge aus Transferleistungen					
540-543	Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen für laufende Zwecke und allgem. Umlagen					
546	Erträge aus der Auflösung von Sonderposten					
53	Sonstige ordentliche Erträge					
	Summe der ordentlichen Erträge					

KVKR	Arten der Erträge und Aufwendungen	- Planungszeitraum -				
		20..	20..	20..	20..	20..
	Aufwendungen					
62, 63, 640-643, 647-649, 65	Personalaufwendungen					
644-646	Versorgungsaufwendungen					
60, 61, 67-69	Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen					
66	Abschreibungen					
71	Aufwendungen für Zuweisungen und Zuschüsse sowie besondere Finanzaufwendungen					
73	Steueraufwendungen einschl. Aufwendungen aus gesetzlichen Umlageverpflichtungen					
72	Transferaufwendungen					
70, 74, 76	Sonstige ordentliche Aufwendungen					
	Summe der ordentlichen Aufwendungen					
	Verwaltungsergebnis					
56, 57	Finanzerträge					
77	Zinsen und ähnliche Aufwendungen					
	Finanzergebnis					
	Ordentliches Ergebnis					
59	Außerordentliche Erträge					
79	Außerordentliche Aufwendungen					
	Außerordentliches Ergebnis					
	Jahresergebnis					

2. Einzahlungen und Auszahlungen für Investitionen

- Beträge in 1.000 Euro -

Art der Einzahlung/Auszahlung	- Planungszeitraum -				
	20..	20..	20..	20..	20..
Einzahlungen					
Aufnahme von Krediten und Begebung von Anleihen					
Investitionszuweisungen, -zuschüsse und Investitionsbeiträge					
Verkaufserlöse aus Abgängen von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens					
Rückzahlung von gewährten Krediten					
Summe der Einzahlungen					
Auszahlungen					
Tilgung von Krediten					
Investitionen für immaterielle Vermögensgegenstände, Sachanlagen und Finanzanlagen					
davon:					
Investitionszuweisungen, -zuschüsse und Investitionsbeiträge					
Investitionen in Finanzanlagen					
davon:					
Ausleihungen					
Summe der Auszahlungen					
Saldo					

Anlage 2
(zu Nr. 1 zu § 12)

Muster zur Berechnung jährlicher Folgekosten

Verbrauchskosten (Heizung, Wasser, Abwasser, Strom, Abfall	€
+ Gebäudeunterhaltung (Reinigung, Bauunterhaltung, Pflege Außenanlagen)	€
+ Sonstige Ausgaben (Versicherung, Steuern, Gebühren, Mieten)	€
+ Gebäudebezogene Verwaltungskosten	€
= Zwischensumme I	€
+ Kalkulatorische Zinsen auf Grund / Boden und Gebäude	€
= Zwischensumme II	€
+ Kalkulatorische Abschreibung auf Herstellungskosten abzüglich Zuschüsse	€
= Zwischensumme III	€
./. Erlöse aus Mieten, Pachten und Kostenerstattungen	€
= Folgekosten	€

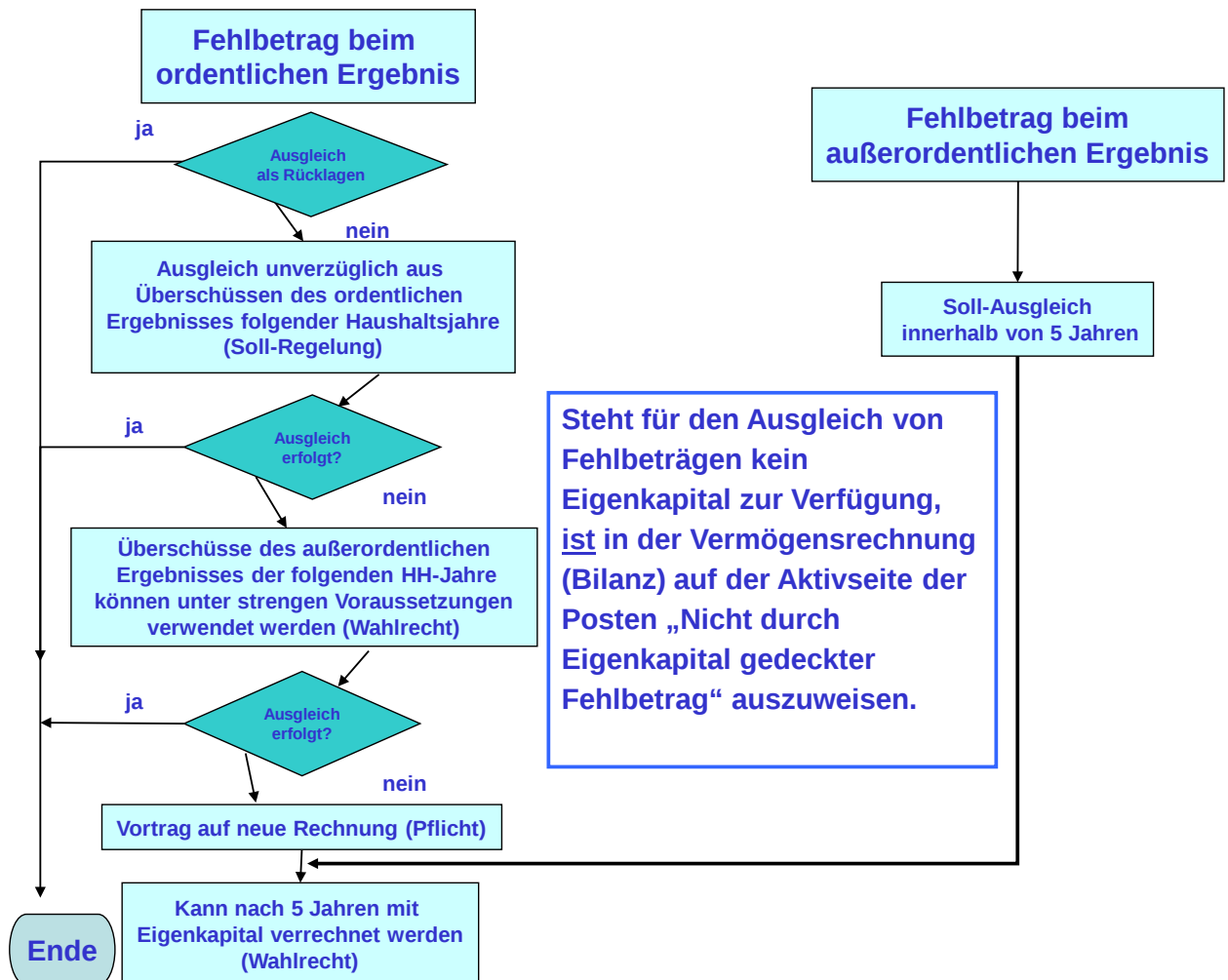
nachrichtlich:

Signalwert zur Beschreibung der Zeit, in der die zahlungswirksamen Folgekosten (Ausgaben-überschüsse) die Herstellungskosten überschreiten

Quelle: 18. Zusammenfassender Bericht des Präsidenten des Hessischen Rechnungshofs, S. 202

Ausgleich von Fehlbeträgen

Beim Ausgleich von Fehlbeträgen ist systematisch wie folgt vorzugehen:



Zusammengefasste Vermögensrechnung (Bilanz) zum ...
Anlage 4

- Euro -

Position	Bezeichnung	Ergebnis 20.. ¹	Ergebnis 20.. ²	Position	Bezeichnung	Ergebnis 20.. ¹	Ergebnis 20.. ²
1	2	3	4	5	6	7	8
Aktiva				Passiva			
1	Anlagevermögen			1	Eigenkapital		
1.1	Immaterielle Vermögensgegenstände			1.1	Netto-Position		
1.1.1	Konzessionen, Lizenzen und ähnliche Rechte			1.2	Rücklagen, Sonderrücklagen, Stiftungskapital		
1.1.2	Geleistete Investitionszuweisungen und			1.2.1	Kapitalrücklagen		
	-zuschüsse						
1.1.3	Geschäfts- oder Firmenwert			1.2.2	Rücklagen aus Überschüssen des Ergebnisses		
1.2	Sachanlagen			1.2.3	Zweckgebundene Rücklagen		
1.2.1	Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich Bauten auf fremden Grundstücken			1.2.4	Sonderrücklagen		
1.2.2	Sachanlagen im Gemeingebrauch, Infrastrukturvermögen			1.2.5	Stiftungskapital		
1.2.3	Anlagen und Maschinen zur Leistungserstellung			1.2.6	Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung		
1.2.4	Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung			1.3	Ergebnisverwendung		
1.2.5	Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau			1.3.1	Ergebnisvortrag		
1.3	Finanzanlagen			1.3.1.1	Ordentliche Ergebnisse aus Vorjahren		
1.3.1	Anteile an verbundenen Unternehmen			1.3.1.2	außerordentliche Ergebnisse aus Vorjahren		
1.3.2	Ausleihungen an verbundene Unternehmen			1.3.2	Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag		
1.3.3	Beteiligungen			1.3.2.1	Ordentlicher Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag		
1.3.4	Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht			1.3.2.2	Außerordentlicher Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag		
1.3.5	Wertpapiere des Anlagevermögens			1.3.2	Gesamtbilanzgewinn/-verlust ³		
1.3.6	Sonstige Ausleihungen (sonstige Finanzanlagen)			1.4	Anteile Dritter am Eigenkapital		
1.4	Sparkassenrechtliche Sonderbeziehungen			2	Sonderposten		
2	Umlaufvermögen			2.1	Sonderposten für erhaltene Investitionszuweisungen, -zuschüsse und Investitionsbeiträge		
				2.1.1	Zuweisungen vom öffentlichen Bereich		

Position	Bezeichnung	Ergebnis 20.. ¹	Ergebnis 20.. ²	Position	Bezeichnung	Ergebnis 20.. ¹	Ergebnis 20.. ²
1	2	3	4	5	6	7	8
2.1	Vorräte einschl. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe			2.1.2	Zuschüsse vom nicht öffentlichen Bereich		
2.2	Fertige und unfertige Erzeugnisse, Leistungen und Waren			2.1.3	Investitionsbeiträge		
2.3	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände			2.2	Sonstige Sonderposten		
2.3.1	Forderungen aus Zuweisungen, Zuschüssen, Transferleistungen, Investitionszuweisungen und -zuschüssen und Investitionsbeiträgen			3	Rückstellungen		
2.3.2	Forderungen aus Steuern und steuerähnlichen Abgaben, Umlagen			3.1	Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen		
2.3.3	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen			3.2	Rückstellungen für Finanzausgleich und Schuldenverhältnisse (nur Kommune)		
2.3.4	Forderungen gegen verbundene Unternehmen, gegen Unternehmen mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, und Sondervermögen			3.3	Rückstellungen für die Reaktivierung und Nachsorge von Abfalldeponien		
2.3.5	Sonstige Vermögensgegenstände			3.4	Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten		
2.4	Wertpapiere des Umlaufvermögens			3.5	Sonstige Rückstellungen		
2.5	Flüssige Mittel			4	Verbindlichkeiten		
3	Rechnungsabgrenzungsposten			4.1	Anleihen		
4	Aktive latente Steuern			4.2	Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen		
5	Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag			4.2.1	Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten		
					davon mit einer Restlaufzeit bis einschließlich einem Jahr		

Position	Bezeichnung	Ergebnis 20.. ¹	Ergebnis 20.. ²	Position	Bezeichnung	Ergebnis 20.. ¹	Ergebnis 20.. ²
1	2	3	4	5	6	7	8
	(Fortsetzung)			4.2.2	Verbindlichkeiten gegenüber öffentlichen Kreditgebern		
				4.2.3	davon mit einer Restlaufzeit bis einschließlich einem Jahr		
					Verbindlichkeiten gegenüber		

Position	Bezeichnung	Ergebnis 20.. ¹	Ergebnis 20.. ²	Position	Bezeichnung	Ergebnis 20.. ¹	Ergebnis 20.. ²
1	2	3	4	5	6	7	8
					sonstigen Kreditgebern		
				4.3	davon mit einer Restlaufzeit bis einschließlich einem Jahr Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für die Liquiditätssicherung		
				4.4	Verbindlichkeiten aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften		
				4.5	Verbindlichkeiten aus Zuweisungen und Zuschüssen, Transferleistungen und Investitionszuweisungen und -zuschüssen sowie Investitionsbeiträgen		
				4.6	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen		
				4.7	Verbindlichkeiten aus Steuern und steuerähnlichen Abgaben		
				4.8	Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen und Unternehmen mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, Sondervermögen		
				4.9	Sonstige Verbindlichkeiten		
				5	Rechnungsabgrenzungsposten		
				6	Passive latente Steuern		
	Summe Aktiva				Summe Passiva		

¹ Ergebnis des Haushaltsjahres

² Ergebnis des Vorjahres

³ Die zusammengefasste Vermögensrechnung (Bilanz) darf auch unter Berücksichtigung der vollständigen oder teilweisen Verwendung des Jahresergebnisses aufgestellt werden. Wird die zusammengefasste Vermögensrechnung (Bilanz) unter Berücksichtigung der teilweisen Verwendung des Jahresergebnisses aufgestellt, so tritt an die Stelle der Posten "Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag" und "Gewinnvortrag/Verlustvortrag" der Posten "Gesamtbilanzgewinn/-verlust". Ein vorhandener Gewinn- oder Verlustvortrag ist in den Posten "Gesamtbilanzgewinn/-verlust" einzubeziehen und im Anhang gesondert anzugeben.

Zusammengefasste Ergebnisrechnung

- Euro -

Position	Konten	Bezeichnung	Ergebnis des Vorjahres 20..	Ergebnis des Haushaltsjahres 20..
1	2	3	4	6
1	50	Privatrechtliche Leistungsentgelte		
2	51	Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte		
3	548-549	Kostenersatzleistungen und -erstattungen		
4	52	Bestandsveränderungen und aktivierte Eigenleistungen		
5	55	Steuern und steuerähnliche Erträge einschließlich Erträge aus gesetzlichen Umlagen		
6	547	Erträge aus Transferleistungen		
7	540-543	Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen für laufende Zwecke und allgemeine Umlagen		
8	546	Erträge aus der Auflösung von Sonderposten aus Investitionszuweisungen, -zuschüssen und Investitionsbeiträgen		
9	53	Sonstige ordentliche Erträge		
10		Summe der ordentlichen Erträge (Positionen 1 bis 9)		
11	62, 63, 640-643, 647-649, 65	Personalaufwendungen		
12	644-646	Versorgungsaufwendungen		
13	60, 61, 67-69	Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen		
14	66	Abschreibungen		
15	71	Aufwendungen für Zuweisungen und Zuschüsse sowie besondere Finanzaufwendungen		
16	73	Steueraufwendungen einschließlich Aufwendungen aus gesetzlichen Umlageverpflichtungen		
17	72	Transferaufwendungen		
18	70, 74, 76	Sonstige ordentliche Aufwendungen		
19		Summe der ordentlichen Aufwendungen (Positionen 11 bis 18)		
20		Verwaltungsergebnis (Position 10 ./ Position 19)		
21	56, 57	Finanzerträge		
22	77	Zinsen und ähnliche Aufwendungen		
23		Finanzergebnis (Position 21 ./ Position 22)		
24		Ordentliches Ergebnis (Position 20 und Position 23)		
25	59	Außerordentliche Erträge		

Position	Konten	Bezeichnung	Ergebnis des Vorjahres 20..	Ergebnis des Haushaltsjahres 20..
26	⁷⁹	Außerordentliche Aufwendungen		
27		Außerordentliches Ergebnis (Position 25 ./ Position 26)		
28		Jahresüberschuss/-fehlbetrag (Position 24 und Position 27)		
29		Anderen Gesellschaftern zustehendes Ergebnis		
Ergebnisverwendung¹				
30		Ergebnisvortrag aus Vorjahren		
31		Entnahmen/Zuführungen zu den Rücklagen		
32		Gesamtbilanzgewinn/-verlust		

¹ Die zusammengefasste Gesamtergebnisrechnung darf auch unter Berücksichtigung der vollständigen oder teilweisen Verwendung des Jahresergebnisses aufgestellt werden.

Kapitalflussrechnung (zusammengefasste Finanzrechnung)

- Euro -

Position	Veränderung	Bezeichnung	Ergebnis des Vorjahres 20..	Ergebnis des Haushaltsjahres 20..
1	2	3	4	6
1.		Periodenergebnis (Einschließlich Ergebnisanteilen von Minderheitsgesellschaftern) vor außerordentlichen Posten		
2.	+ / -	Abschreibungen/Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens		
3.	+ / -	Zunahme/Abnahme der Rückstellungen		
4.	+ / -	Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen/Erträge (bspw. Abschreibung auf ein aktiviertes Disagio)		
5.	- / +	Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens		
6.	- / +	Zunahme/Abnahme der Vorräte, Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Aktiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind		
7.	+ / -	Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Passiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind		
8.	+ / -	Ein- und Auszahlungen aus außerordentlichen Posten		
9.		Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit (Summe aus 1 bis 8)		
10.		Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens		
11.	-	Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen		
12.	+	Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des immateriellen Anlagevermögens		
13.	-	Auszahlungen für Investitionen in das immaterielle Anlagevermögen		
14.	+	Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Finanzanlagevermögens		
15.	-	Auszahlungen für Investitionen in das Finanzanlagevermögen		
16.	+	Einzahlungen aus dem Verkauf von konsolidierten Unternehmen und sonstigen Geschäftseinheiten		

Position	Veränderung	Bezeichnung	Ergebnis des Vorjahres 20..	Ergebnis des Haushaltsjahres 20..
17.	-	Auszahlungen aus dem Erwerb von konsolidierten Unternehmen und sonstigen Geschäftseinheiten		
18.	+	Einzahlungen aufgrund von Finanzmittelanlagen im Rahmen der kurzfristigen Finanzdisposition		
19.	-	Auszahlungen aufgrund von Finanzmittelanlagen im Rahmen der kurzfristigen Finanzdisposition		
20.		Cashflow aus Investitionstätigkeit (Summe aus 10 bis 19)		
21.		Einzahlungen aus Eigenkapitalzuführungen (Kapitalerhöhungen, Verkauf eigener Anteile etc.)		
22.	-	Auszahlungen an Unternehmenseigner und Minderheitsgesellschafter (Dividenden, Erwerb eigener Anteile, Eigenkapitalrückzahlungen, andere Ausschüttungen)		
23.	+	Einzahlungen aus der Begebung von Anleihen und der Aufnahme von (Finanz-) Krediten		
24.	-	Auszahlungen aus der Tilgung von Anleihen und (Finanz-) Krediten		
25.		Cashflow aus Finanzierungstätigkeit (Summe aus 21 bis 24)		
26.		Zahlungswirksame Veränderungen des Finanzmittelfonds (Summe aus 9, 20, 25)		
27.	+ / -	Wechselkurs-, konsolidierungskreis - und bewertungsbedingte Änderungen des Finanzmittelfonds		
28.	+	Finanzmittelfonds am Anfang der Periode		
29.	=	Finanzmittelfonds am Ende der Periode (Summe aus 26 bis 28)		

Übersicht über alle Entwicklungen des Eigenkapitals

Anlage 7

- Euro -

	Nettoposition und Gezeichnetes Kapital	Rücklagen aus Überschüssen des Ergebnisses	Zweckgebundene und Sonderrücklagen	Währungs- differenzen und sonstige ergebnisneutrale Eigenkapital- änderungen	Anteile Dritter am Eigenkapital	Gesamtbilanzge- winn/-verlust	Gesamt- eigenkapital
Stand zu Beginn des Haushaltsjahres 20..							
Zunahme							
Abnahme							
Dividendenausschüttung							
Umgliederung bzw. ergebnisneutrale Änderung							
Währungsdifferenzen							
Stand zum Ende des Haushaltsjahres 20..							

¹⁾ Als reserviert gekennzeichnete Kontenbereiche werden durch diese Ergänzung des

Ergänzung des Kommunalen Verwaltungskontenrahmens (KVKR)¹						
Konten- klasse	Konten- gruppe	Haupt- konto	Konto	Unter- konto	Bereichs- abgren- zung	Bezeichnung
	29					Aktive Rechnungsabgrenzung
		297				Aktive latente Steuern
3	30					Eigenkapital und Rückstellungen
		308				Eigenkapital
		309				Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung
	31					Anteile Dritter am Eigenkapital
		310				Kapitalrücklagen
	33					Kapitalrücklagen
	34					Ergebnisvortrag/Ergebnisverwendung
		344				Jahresergebnis
		348				Gesamtbilanzgewinn/-verlust
	49					Anderen Gesellschaftern zustehendes Ergebnis
		497				Passive Rechnungsabgrenzung
						Passive latente Steuern

munalen Verwaltungskontenrahmens (KVKR) freigegeben.

Dezernat 1 – Dr.R./Ju./MR

Nr. 3 – ED 21 vom 18.02.2013

Scholzke
Geschäftsführender Direktor