

Bräse/Wille/Lehmitz

Kommunales Haushaltsrecht Mecklenburg- Vorpommern

Kohlhammer

Deutscher Gemeindeverlag

Kommunale Schriften für Mecklenburg-Vorpommern

Kommunales Haushaltsrecht Mecklenburg-Vorpommern

von

Uwe Bräse †

Bürgermeister und stellvertretender Leiter
der Verwaltungsakademie Bordesholm a. D.

Dietger Wille

Finanzdezernent und 2. Stellvertreter des Landrats
des Landkreises Vorpommern-Greifswald

Christoph Lehmitz

Dozent und Berater am Institut für Public Management
der IPO-IT GmbH in Berlin

Dr. Christian Müller-Elmau

Leiter des Instituts für Public Management
der IPO-IT GmbH in Berlin

Arndt Krischok

Berater am Institut für Public Management
der IPO-IT GmbH in Berlin

Gero Maas

Leiter des Amtes für Wirtschaft und Finanzen
der Universitäts- und Hansestadt Greifswald

Kohlhammer

Deutscher Gemeindeverlag

1. Auflage 2019

Alle Rechte vorbehalten

© Deutscher Gemeindeverlag GmbH, Stuttgart

Gesamtherstellung: W. Kohlhammer GmbH, Stuttgart

Print:

ISBN: 978-3-555-01425-8

E-Book-Formate:

pdf: ISBN 978-3-555-01982-6

epub: ISBN 978-3-555-01983-3

mobi: ISBN 978-3-555-01984-0

Für den Inhalt abgedruckter oder verlinkter Websites ist ausschließlich der jeweilige Betreiber verantwortlich. Die W. Kohlhammer GmbH hat keinen Einfluss auf die verknüpften Seiten und übernimmt hierfür keinerlei Haftung.

Die Autoren:

Uwe Bräse, gest. 2016

Uwe Bräse war Bürgermeister und stellvertretender Leiter der Verwaltungsakademie Bordesholm.

Dietger Wille

leitete bis zum Jahr 2016 das Amt für Wirtschaft und Finanzen der Universitäts- und Hansestadt Greifswald und ist seit März 2016 Finanzdezernent und 2. Stellvertreter des Landrats des Landkreises Vorpommern-Greifswald.

Christoph Lehmitz

ist seit 2007 Dozent und Berater am Institut für Public Management der IPO-IT GmbH in Berlin. Im Rahmen seiner Tätigkeit unterstützt er Kommunen bei der Einführung und Umsetzung des neuen kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens, insbesondere in den Bereichen kommunaler Bilanzierung und Finanzbuchhaltung sowie bei der Aufstellung kommunaler Jahres- und Gesamtabschlüsse.

Dr. Christian Müller-Elmau

leitet das Institut für Public Management. Seine Arbeitsschwerpunkte liegen im Bereich des Rechnungswesens und Controlling mit der Zielsetzung die Weiterentwicklung öffentlicher Institutionen sowie im Bereich der Strategieentwicklung zu begleiten und sie konkret bei der Verbesserung ihrer Steuerung zu unterstützen.

Arndt Krischok

ist seit 2011 Berater am Institut für Public Management. Seine Arbeitsschwerpunkte liegen im Bereich des internen Rechnungswesens und Controlling öffentlicher Institutionen sowie im Bereich Beteiligungs- und Eigenbetriebswesens.

Gero Maas

war bis Ende 2016 Leiter des Rechnungsprüfungsamtes der Universitäts- und Hansestadt Greifswald und begleitete und überwachte in dieser Funktion die Einführung der Doppik in das städtische Rechnungswesen. Seit Anfang 2017 leitet er dort das Amt für Wirtschaft und Finanzen.

Vorwort oder wie ich dazu kam, ein Handbuch zum kommunalen Haushaltsrecht zu schreiben!

Dietger Wille

Jedem ist klar, 1 Euro kann nur einmal ausgegeben werden. Dieser Euro muss auch irgendwo herkommen, um ausgegeben werden zu können. Interessant ist, dass dies häufig nicht klar zu sein scheint, sobald Rathäuser, Landratsämter oder Regierungsgebäude betreten werden. Auch Wähler und Wahlbewerber scheinen dies sehr schnell zu vergessen, sobald es um das Geld der Allgemeinheit geht.

Wahrscheinlich führt dieser Effekt dazu, dass man von den Finanzministern, Kämmerern und Haushaltssachbearbeitern Wunderdinge bei der Finanzierung öffentlicher Aufgaben erwartet. Es gibt insgesamt eine große Scheu vor den Details und Zusammenhängen des Haushalts- und Finanzwesens.

Dies ging auch mir so. Während meines Studiums absolvierte ich ein Praktikum in der Greifswalder Kämmerei. Nach diesem Praktikum wusste ich genau: wenn es einen Bereich gibt, in dem ich niemals arbeiten möchte, dann in der Kämmerei.

Heute bin ich der zuständige Dezernent für Finanzen im Landkreis Vorpommern-Greifswald und leitete mehrere Jahre das Amt für Wirtschaft und Finanzen in Greifswald, zu dem auch die Kämmerei gehört, und brenne für dieses Thema. Wie konnte das passieren?

Kommunale Selbstverwaltung bedeutet, die Zukunft einer Stadt, einer Gemeinde oder eines Landkreises mitzugestalten.

Ich machte die Erfahrung, dass kommunale Gestaltungsspielräume von einer guten oder eben weniger guten Haushalts- und Finanzwirtschaft abhängen. So durfte ich mich seit dem Jahre 2004 an dem schwierigen Thema Haushaltsführung unter den Besonderheiten und Einschränkungen der Haushaltskonsolidierung in Greifswald beschäftigen und musste mich so zwangsläufig mit den verschiedenen Fragen des Haushaltsrechtes auseinandersetzen.

Seit dem Jahr 2012 haben alle Kommunen in Mecklenburg-Vorpommern ein neues Haushaltsrecht, die Doppik, anzuwenden, das die bis dahin geltenden Regeln der Kameralistik zum Teil auf den Kopf stellte.

In den Jahren des kameralistischen Haushaltsrechtes begleitete mich in der täglichen Arbeit das Handbuch zum Gemeindehaushalts- und Kassenrecht von Hartmut Bräse. Es war oft ein Kompass in der manchmal schwierigen See der Kommunalfinanzen. Das Buch löste sicher keine Probleme, half aber häufig, die richtige Richtung zu finden oder sich auch nur für eine Richtung zu entscheiden.

Insofern freute ich mich, als der Verlag und Herr Bräse an mich herantraten und mich fragten, ob ich bereit wäre, die Erarbeitung des Nachfolgerwerkes für die neu eingeführte Doppik in die Hand zu nehmen.

Vorwort

Dies tat ich sehr gerne, auch wenn ich wusste, dass für sehr viele Sachverhalte in der neuen Rechtsmaterie noch keine Erfahrungen vorliegen.

Die gute alte Kameralistik war für mich wie das Dorf meiner Kindheit, in dem ich jeden Winkel und jeden Stein kannte, in dem ich mich sicher und geborgen fühlte.

Die Doppik ist für mich wie die moderne Großstadt mit vielen unüberschaubaren Straßenzügen, mit komplexen Verkehrssystemen, den Massen an neuen Eindrücken und der permanenten Veränderung, die nur schwer in ein geordnetes Bild zu bringen sind.

Was mich ermutigte, war, dass es Leute gab, die meinten, ich würde mich auskennen und wüsste, um im Vergleich zu bleiben, zumindest die Richtung zu den wichtigsten Stadtteilen zu beschreiben.

Dies spornte mich an, den Versuch zu wagen. Ich bin froh, dass ich Partner beim Schreiben dieses Buches gewinnen konnte, die ebenso wie ich davon überzeugt sind, dass wir so etwas wie einen Reiseführer für die neue Stadt, in der wir nun leben, die Doppik in Mecklenburg-Vorpommern, brauchen. Ich danke dem Verlag und meinen Mitautoren für die Geduld mit mir.

Dietger Wille

Inhaltsverzeichnis

Vorwort.	VII
Literatur- und Quellenverzeichnis.	XV
A. Lehrteil.	1
I. Warum Haushaltsrecht so schwer verstanden wird	1
II. Auf dem Weg zu besserem Verständnis	3
III. Worum geht es im Gemeindehaushaltsrecht?	3
IV. Rechtsvorschriften der Haushaltswirtschaft in Mecklenburg-Vorpommern	5
V. Allgemeine Haushaltsgrundsätze	8
VI. Die Bilanz als Dreh- und Angelpunkt des neuen Rechnungswesens.	14
VII. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) und Haushaltsrecht.	16
VIII. Wer hat im kommunalen Haushalt das Sagen?	19
IX. Der Haushaltsplan als Dreh- und Angelpunkt der Entscheidungsprozesse.	22
B. Erläuterungen zu den haushaltsrechtlichen Vorschriften der Kommunalverfassung KV-MV	39
§ 31 Abs. 2 KV – Beschlussfassung	39
§ 42b KV – Weiterentwicklung der kommunalen Selbstverwaltung, Erprobung neuer Steuerungsmodelle	40
§ 43 KV – Allgemeine Haushaltsgrundsätze.	41
§ 44 KV – Grundsätze der Erzielung von Erträgen und Einzahlungen	45
§ 45 KV – Haushaltssatzung.	47
§ 46 KV – Haushaltsplan	51
§ 47 KV – Erlass der Haushaltssatzung	55
§ 48 KV – Nachtragshaushaltssatzung	57
§ 49 KV – Vorläufige Haushaltsführung	61
§ 50 KV – Überplanmäßige und außerplanmäßige Aufwendungen und Auszahlungen	65
§ 51 KV – Haushaltswirtschaftliche Sperre	67
§ 52 KV – Kredite für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen, kreditähnliche Rechtsgeschäfte	69
§ 53 KV – Kredite zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit	76
§ 54 KV – Verpflichtungsermächtigungen	78
§ 55 KV – Stellenplan	79
§ 55a KV – Langfristige Verpflichtungen	81

Inhaltsverzeichnis

§ 56	KV – Erwerb und Verwaltung von Vermögen, Veräußerung von Vermögen	83
§ 57	KV – Sicherheiten und Gewährleistungen für Dritte, Darlehensgewährungen	87
§ 58	KV – Gemeindekasse	90
§ 59	KV – Übertragung von Kassengeschäften, Automation des Rechnungswesens	91
§ 60	KV – Jahresabschluss	92
§ 61	KV – Gesamtabchluss	94
§ 62	KV – Zwangsvollstreckung	96
C.	Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik M-V und Verwaltungsvorschriften	98
§ 1	Anlagen – n. F.	98
§ 1	Bestandteile und Anlagen – a. F.	99
§ 2	Ergebnishaushalt n. F.	101
§ 2	Ergebnishaushalt a. F.	102
§ 3	Finanzhaushalt n. F.	106
§ 3	Finanzhaushalt a. F.	108
§ 4	Teilhaushalte – n. F.	116
§ 4	Teilhaushalte – a. F.	118
§ 5	Vorbericht – n. F.	133
§ 5	Vorbericht – a. F.	133
§ 6	Festsetzungen für zwei Haushaltsjahre – n. F.	135
§ 6	Festsetzungen für zwei Haushaltsjahre – a. F.	136
§ 7	Nachtragshaushaltsplan – n. F.	137
§ 7	Nachtragshaushaltsplan – a. F.	137
§ 8	Allgemeine Planungsgrundsätze – n. F.	138
§ 8	Allgemeine Planungsgrundsätze – a. F.	139
§ 9	Investitionen, Investitionsförderungsmaßnahmen	144
§ 10	Verfüungsmittel	153
§ 11	Weitere Bestimmungen für die Veranschlagung von Erträgen und Aufwendungen sowie von Ein- und Auszahlungen – n. F.	154
§ 11	Weitere Bestimmungen für die Veranschlagung von Erträgen und Aufwendungen sowie von Ein- und Auszahlungen – a. F.	155
§ 12	Grundsatz der Gesamtdeckung – n. F.	157
§ 12	Grundsatz der Gesamtdeckung – a. F.	157
§ 13	Zweckbindung – n. F.	159
§ 13	Zweckbindung – a. F.	159
§ 14	Deckungsfähigkeit – n. F.	163
§ 14	Deckungsfähigkeit – a. F.	163
§ 15	Übertragbarkeit – n. F.	173

Inhaltsverzeichnis

§ 15	Übertragbarkeit – a. F.	174
§ 16	Haushaltsausgleich – n. F.	178
§ 16	Haushaltsausgleich – a. F.	179
§ 17	Behandlung von Fehlbeträgen und Überschüssen – a. F. . . .	181
§ 17	Beurteilung und Nachweis der dauernden Leistungsfähigkeit – n. F.	186
§ 17a	Maßnahmen bei Einschränkungen der dauernden Leistungsfähigkeit – neue Vorschrift.	188
§ 17b	Haushaltssicherungskonzept – neue Vorschrift	193
§ 18	Entnahmen aus Rücklagen – n. F.	196
§ 18	Rücklagen – a. F.	197
§ 19	Bewirtschaftung und Überwachung.	206
§ 20	Berichtspflicht – n. F.	211
§ 20	Berichtspflicht – a. F.	211
§ 21	Vergabe von Aufträgen	212
§ 22	Stundung, Niederschlagung, Erlass	214
§ 23	Kleinbeträge	219
§ 24	Zahlungsanweisung, Zahlungsabwicklung	220
§ 25	Zweck der Buchführung, Buchführungspflicht – n. F.	221
§ 25	Zweck der Buchführung, Buchführungspflicht – a. F.	222
§ 26	Buchführung – n. F.	223
§ 26	Buchführung – a. F.	224
§ 27	Kosten- und Leistungsrechnung – n. F.	227
§ 27	Kosten- und Leistungsrechnung – a. F.	227
§ 28	Sicherheitsstandards im Rechnungswesen.	232
§ 29	Aufbewahrung von Unterlagen, Aufbewahrungsfristen. . . .	234
§ 30	Inventur, Inventar.	236
§ 31	Inventur-, Bewertungsvereinfachungsverfahren – n. F.	239
§ 31	Inventur-, Bewertungsvereinfachungsverfahren – a. F.	240
§ 32	Allgemeine Bewertungsgrundsätze.	246
§ 33	Wertansätze der Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten.	248
§ 34	Abschreibungen – n. F.	254
§ 34	Abschreibungen – a. F.	255
§ 35	Rückstellungen – n. F.	265
§ 35	Rückstellungen – a. F.	265
§ 36	Rechnungsabgrenzungsposten – n. F.	275
§ 36	Rechnungsabgrenzungsposten – a. F.	276
§ 37	Besondere Bilanzposten – n. F.	278
§ 37	Besondere Bilanzposten – a. F.	280
§ 38	Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag.	289
§ 39	Kostenüber- und Kostenunterdeckungen – n. F.	291
§ 39	Kostenüber- und Kostenunterdeckungen – a. F.	291

Inhaltsverzeichnis

§ 40	Bilanzierungsverbot	292
§ 41	Berücksichtigung steuerlicher Vorschriften bei Betrieben gewerblicher Art	293
§ 42	Bestandteile, Anlagen – n. F.	295
§ 42	Bestandteile, Anlagen – a. F.	295
§ 43	Allgemeine Grundsätze für die Gliederung	298
§ 44	Ergebnisrechnung – n. F.	299
§ 44	Ergebnisrechnung – a. F.	299
§ 45	Finanzrechnung – n. F.	301
§ 45	Finanzrechnung – a. F.	301
§ 46	Teilrechnungen – n. F.	303
§ 46	Teilrechnungen – a. F.	303
§ 47	Bilanz – n. F.	305
§ 47	Bilanz – a. F.	308
§ 48	Anhang – n. F.	315
§ 48	Anhang – a. F.	317
§ 49	Rechenschaftsbericht	322
§ 50	Anlagenübersicht	323
§ 51	Forderungübersicht	324
§ 52	Verbindlichkeitenübersicht.	325
§ 53	Übersicht über die über das Ende des Haushaltsjahres hinaus geltenden Haushaltsermächtigungen – n. F.	326
§ 53	Übersicht über die über das Ende des Haushaltsjahres hinaus geltenden Haushaltsermächtigungen – a. F.	326
§ 54	Bestandteile und Anlagen – n. F.	328
§ 54	Bestandteile und Anlagen – a. F.	328
§ 55	Allgemeines.	329
§ 56	Gesamtergebnisrechnung.	330
§ 57	Gesamtfinanzrechnung	333
§ 58	Gesamtbilanz.	335
§ 59	Gesamtanhang.	339
§ 60	Gesamtrechenschaftsbericht.	343
§ 61	Muster – n. F.	344
§ 61	Muster – a. F.	345
§ 62	Landkreise, Ämter, Zweckverbände – n. F.	347
§ 62	Landkreise, Ämter, Zweckverbände – a. F.	347
§ 63	Übergangsregelungen und Ausnahmen – n. F.	347
§ 63	Evaluierungsklausel – a. F.	348
§ 64	Inkrafttreten – a. F.	348
§ 64	Inkrafttreten – n. F.	348
Art. 3	Inkrafttreten, Außerkrafttreten.	349

D. Gemeindekassenverordnung-Doppik (GemKVO-Doppik) und zugehörige Verwaltungsvorschrift	350
Abschnitt 1 Aufgaben und Organisation der Gemeindekasse.	351
§ 1 Aufgaben der Gemeindekasse	351
§ 2 Fremde Kassengeschäfte.	351
§ 3 Zahlstellen.	352
§ 4 Handvorschüsse, Einzahlungskassen und Zahlungen mit Hilfe von Automaten	352
§ 5 Einrichtung und Geschäftsgang der Gemeindekasse	352
Abschnitt 2 Kassenanordnungen.	353
§ 6 Allgemeines	353
§ 7 Zahlungsanordnung	353
§ 8 Allgemeine Zahlungsanordnung	354
§ 9 Auszahlungsanordnung für das Lastschriftverfahren.	354
§ 10 Ausnahmen vom Erfordernis der Zahlungsanordnung	354
§ 11 Sachliche und rechnerische Feststellung	355
§ 12 Automatisiertes Verfahren	355
Abschnitt 3 Zahlungsverkehr.	356
§ 13 Allgemeines	356
§ 14 Geldkarten, Debitkarten, Kreditkarten, Schecks und Wechsel.	357
§ 14a Elektronische Bezahlmöglichkeiten	357
§ 15 Einzahlungsquittung	357
§ 16 Verfahren bei Stundung und Einziehung.	357
§ 17 Auszahlungen.	358
§ 18 Auszahlungsnachweise.	358
Abschnitt 4 Verwaltung der Finanzmittel, Liquiditätsplanung, Verwahrung von Zahlungsmitteln und Wertgegenständen	358
§ 19 Verwaltung der Finanzmittel, Liquiditätsplanung.	358
§ 20 Aufbewahrung von Zahlungsmitteln	359
§ 21 Verwahrung von Wertgegenständen	359
§ 22 Verwahrung von anderen Gegenständen.	359
Abschnitt 5 Buchführung	359
§ 23 Buchungstag für Ein- und Auszahlungen	359
§ 24 Tagesabschluss	360
§ 25 Jahresabschluss.	360
§ 26 Belege	361
Abschnitt 6 Erledigung des Zahlungsverkehrs und des Rechnungswesens durch Stellen außerhalb der Verwaltung	361
§ 27 Zahlungsverkehr.	361
§ 28 Rechnungswesen.	362

Inhaltsverzeichnis

Abschnitt 7	Kassenaufsicht und örtliche Prüfung der Gemeinde-	
	kasse	362
§ 29	Kassenaufsicht	362
§ 30	Zahl der Prüfungen	363
§ 31	Inhalt der Prüfung.	363
§ 32	Prüfungsbericht	364
Abschnitt 8	Sonderkassen	364
§ 33	Anwendungsbereich für Sonderkassen	364
Abschnitt 9	Schlussvorschriften	365
§ 34	Dienstanweisungen	365
§ 35	Landkreise, Ämter, Zweckverbände	365
§ 36	aufgehoben	365
§ 37	Inkrafttreten	365
	Kontenrahmenplan (Anlage 1 der VV).	366
	Landeseinheitliche Abschreibungstabelle (Anlage 5 der VV)	393
	Beurteilung und Nachweis der dauernden Leistungsfähigkeit von	
	Kommunen (Anlage 6 der VV)	402
	Stichwortverzeichnis	419

Literatur- und Quellenverzeichnis

I. Buchwerke, Sammelwerke und Zeitschriftenaufsätze

- Henkes, J. (2008)., Der Jahresabschluss kommunaler Gebietskörperschaften. Von der Verwaltungskameralistik zur kommunalen Doppik. Berlin: ESV-Verlag.
- Magin, C., (2006). Möglichkeiten und Grenzen der Jahresabschlussanalyse mit Kennzahlen eines kommunalen Haushalts. *Der Gemeindehaushalt*, 107(9), 202–206.
- Marettke, C., Dörschell, A., Hellenbrand, A. (2006)., Kommunales Vermögen richtig bewerten: Fachinformationen, Erfassungsformulare, Berechnungstools, Rechtsgrundlagen. München: Haufe.
- H.H. v., Arnim (1988). Wirtschaftlichkeit als Rechtsprinzip. Berlin: Duncker & Humblot.
- Werdenich, M. (2008)., Modernes Cash-Management. Landsberg: mi-Wirtschaftsbuch.
- Speier, F. (2002), Die Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung in die Kommunalverwaltung: Eine empirische Untersuchung der Auswirkungen auf die Beschäftigten und personeller Erfolgsfaktoren. Berlin: Winter- Industries GmbH.
- Markus, T. (2011)., Die Einführung des Berichtswesens am Beispiel der Stadt Ludwigsburg. Bachelorarbeit im Studiengang gehobener Verwaltungsdienst – Public Management, Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen Ludwigsburg.
- Bilanzrecht für die Praxis (2009). *Der Wegweiser zum richtigen Ergebnis*. Freiburg. Memento-Verlag.
- Häfner, P. (2009)., Doppelte Buchführung für Kommunen. *Grundlagen der doppelten Buchführung und Bilanzierung*. München: Haufe-Verlag.
- Bertram, R., Brinkmann, R., Kessler, H. (2015)., Haufe HGB Bilanz Kommentar. München: Haufe-Verlag.
- Darsow, T., Gentner, S., Glaser, K.-M., Meyer, H. (2014)., Schweriner Kommentierung der Kommunalverfassung des Landes Mecklenburg-Vorpommern, Kohlhammer Deutscher Gemeindeverlag.
- Fandrich, T., Schartow, D., Sewing, A. (2015)., Gemeindehaushaltsrecht Mecklenburg-Vorpommern, Kommunal- und Schul- Verlag.
- Bräse, U. (2003)., Gemeindehaushalts- und Kassenrecht Mecklenburg-Vorpommern, Kohlhammer Deutscher Gemeindeverlag.
- Ruhl, Riemer, Deisenroth (2013)., Doppisches Gemeindehaushaltsrecht, SV Saxonia Verlag für Recht, Wirtschaft und Kultur GmbH.

II. Gesetze, Verordnungen und Verwaltungsvorschriften

- Kommunalverfassung für das Land Mecklenburg-Vorpommern (Kommunalverfassung – KV M-V) vom 13. Juli 2011.
- Gesetz zur Einführung der Doppik im kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen – Kommunal-Doppik-Einführungsgesetz (KomDoppikEG M-V) vom 14. Dezember 2007.
- Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik vom 25. Februar 2008, geändert durch die Verordnung zur Änderung der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik vom 13. Dezember 2011.
- Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik i. d. F. vom 25. Februar 2008, mehrfach geändert durch Artikel 1 der Verordnung vom 19. Mai 2016.
- Gemeinkassenverordnung-Doppik (GemKVO-Doppik) vom 25. Februar 2008 mehrfach geändert durch Artikel 2 der Verordnung vom 19. Mai 2016.

Literatur- und Quellenverzeichnis

- Verwaltungsvorschriften zur Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik und Gemeindegassenverordnung-Doppik vom 8. Dezember 2008, geändert durch die Verwaltungsvorschrift vom 5. März 2013.
- Verwaltungsvorschrift zur Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik und Gemeindegassenverordnung-Doppik des Ministeriums für Inneres und Sport vom 20. Mai 2016 (GemHVO-GemKVO-DoppVV M-V).
- Kommunalprüfungsgesetz i. d. F. vom 6. April 1993, zuletzt geändert am 17. Dezember 2009 (KPG M-V).
- Kommunalabgabengesetz i. d. F. vom 12. April 2005, zuletzt geändert am 13. Juli 2011 (KAG M-V).
- Kommunales Standarderprobungsgesetz Gesetz zur Erprobung der Öffnung von landesrechtlichen Standards für kommunale Körperschaften – Mecklenburg-Vorpommern – KommStEG M-V vom 28. Oktober 2010.
- Finanzausgleichsgesetz Mecklenburg-Vorpommern i. d. F. vom 10. November 2009, zuletzt geändert am 22. Juni 2012 (FAG M-V).
- Eigenbetriebsverordnung i. d. F. vom 25. Februar 2008 (EigVO M-V).
- Landesverordnung über die Aufstellung und Ausführung der Stellenpläne im kommunalen Bereich i. d. F. vom 10. September 1991 (Stellenplanverordnung – StPIV).
- Verordnung über die Genehmigungsfreiheit von Rechtsgeschäften kommunaler Körperschaften i. d. F. vom 6. November 2008 (Genehmigungsfreistellungsverordnung – Genehm-FVO M-V).
- Gesetz über die Grundsätze des Haushaltsrechts des Bundes und der Länder (Haushaltsgrundsatzgesetz – HGrG) vom 19. August 1969 (BGBl. I S. 1273), das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 15. Juli 2013 (BGBl. I S. 2398) geändert worden ist
- Verfassung des Landes Mecklenburg-Vorpommern vom 23. Mai 1993 (GVObI. M-V 1993, S. 372), die zuletzt 2011 geändert worden ist (GVObI. M-V S. 375)
- Einkommensteuergesetz i. d. F. vom 8. Oktober 2009, zuletzt geändert am 02. November 2015 (EStG).
- Bundeshaushaltsordnung i. d. F. vom 19. August 1969, zuletzt geändert am 15. Juli 2013 (BHO).
- Allgemeine Verwaltungsvorschriften zur Bundeshaushaltsordnung i. d. F. vom 14. März 2001, zuletzt geändert am vom 25. Juni 2014 (VV BHO).
- Bürgerliches Gesetzbuch i. d. F. vom 2. Januar 2002 738, zuletzt geändert am 29. Juni 2015 (BGB).
- Verwaltungsverfahren-, Zustellungs- und Vollstreckungsgesetz des Landes Mecklenburg-Vorpommern i. d. F. vom 1. September 2014, zuletzt geändert am 9. April 2015 (Landesverwaltungsverfahrensgesetz – VwVfG M-V).
- Verwaltungsverfahrensgesetz i. d. F. 23.1.2003, zuletzt geändert am 25.7.2013 (BVwVfG).
- Umsatzsteuergesetz i. d. F. vom 21. Februar 2005, zuletzt geändert am 2. November 2015 (UStG).
- Krankenhaus-Buchführungsverordnung i. d. F. vom 24. März 1987, zuletzt geändert am 17. Juli 2015 (KHBV).

III. Verwaltungsanweisungen, Erlasse, Rundschreiben und Leitfäden

- Verwaltungsvorschrift zur Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik und Gemeindegassenverordnung-Doppik vom 20. Mai 2016.
- Ministerium für Inneres und Sport Mecklenburg-Vorpommern (2008), Leitfaden zur Bilanzierung und Bewertung des kommunalen Vermögens.
- Ministerium für Inneres und Sport Mecklenburg-Vorpommern (2008). Praxishilfe zur Erstellung des Rechenschaftsberichtes.

Literatur- und Quellenverzeichnis

- Ministerium für Inneres und Sport Mecklenburg-Vorpommern (2008). Praxishilfe zur Erstellung des Anhangs.
- Ministerium für Inneres und Sport Mecklenburg-Vorpommern (2012). Praxishilfe zur Erstellung des Gesamtabschlusses.
- Einkommensteuer-Richtlinien 2005 R 5.4. Bestandsmäßige Erfassung des beweglichen Anlagevermögens, vom 16. Dezember 2005. BStBl I Sondernummer 1/2005.
- BMF-Rundschreiben. Abgrenzung von Anschaffungskosten, Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen bei der Instandsetzung und Modernisierung von Gebäuden vom 18.7.2003.
- BMF-Rundschreiben. Steuerbilanzielle Behandlung von Aufwendungen zur Stilllegung, Rekultivierung und Nachsorge von Deponien vom 25.7.2005.
- Institut der Wirtschaftsprüfer. Stellungnahme zur Rechnungslegung. Zweifelsfragen zum Ansatz und zur Bewertung von Drohverlustrückstellungen (IDW RS HFA 4) vom 29.11.2012.
- Institut der Wirtschaftsprüfer. Prüfungsstandard, Prüfung der Vorratsinventur (IDW PS 301) vom 24.11.2010.

IV. Urteile

- Bundesfinanzhof (BFH), 15.3.1999 – I B 95/98.
- Bundesfinanzhof (BFH), 19.11.2003 – I R 770/01.
- Bundesfinanzhof (BFH), 19.8.2002 – VIII R 30/01.
- Bundesfinanzhof (BFH), 5.4.2006 – Az.: I R 46/04.
- Bundesverfassungsgericht (BVerfG), 13.6.2006 – 1 BvR 1160/03.
- Bundesverwaltungsgericht (BVerwG), 21.10.1983 – 8 C 174.8.
- Finanzgericht Köln, 19.2.2014 – 13 V 228/14.
- Finanzgericht Münster, 14.1.2005 – 9 K 1564/03 K, EFG 2005.
- Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH), 15.3.2012 – C – 574/10.
- Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH), 14.9.1999 – C-275/97.
- Oberverwaltungsgericht für das Land Nordrhein-Westfalen (OVG NRW), 2.12.2009 – 15 A 2367/09.
- Niedersächsisches Finanzgericht, 26.5.2011 – 14 K 229/09.
- Verwaltungsgericht München, 2.4.2009 – M 10 K 08.214.

V. Sonstige Quellen

- Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement. Bericht: Kommunale Managementberichte I. Grundlagen und Nutzen (B 7/2004).

VI. Internet

- Gemeinschaftsprojekt NKHR-MV beim Innenministerium Mecklenburg-Vorpommern (2015).
- FAQ Forderungen. Download am 23.11.2015 von http://nkhr.mvnet.de/landmv/NKHR_prod/NKHR/Haeufig_gestellte_Fragen/Vermoegenserfassung_und_Bewertung/Einzelne_Bilanzpositionen/Umlaufvermoegen/Forderungen.jsp.
- Gemeinschaftsprojekt NKHR-MV beim Innenministerium Mecklenburg-Vorpommern (2014).
- FAQ Rückstellungen. Download am 10.7.2014 von http://nkhr.mvnet.de/landmv/NKHR_prod/NKHR/Haeufig_gestellte_Fragen/Vermoegenserfassung_und_Bewertung/Einzelne_Bilanzpositionen/Rueckstellungen/Pensionsrueckstellungen.jsp.

Literatur- und Quellenverzeichnis

Gemeinschaftsprojekt NKHR-MV beim Innenministerium Mecklenburg-Vorpommern (2014). FAQ Spenden. Download am 3.2.2014 von http://nkhr.mvnet.de/land-mv/NKHR_prod/NKHR/Haeufig_gestellte_Fragen/Buchfuehrung/SpendenZuwendungen.jsp.

Gemeinschaftsprojekt NKHR-MV beim Innenministerium Mecklenburg-Vorpommern (2014). FAQ geringwertige Vermögensgegenstände. Download am 23.11.2015 http://nkhr.mvnet.de/land-mv/NKHR_prod/NKHR/Haeufig_gestellte_Fragen/Vermoeigenserafassung_und_Bewertung/Einzelne_Bilanzpositionen/Sachanlagen/GWG.jsp.

A. Lehrteil

Dietger Wille

I. Warum Haushaltsrecht so schwer verstanden wird

a) **Verwirrung um Begriffe.** Kämmerer sagen gerne Sätze wie: „Die Stadt muss sparen.“ Kommunalpolitiker sagen gerne Sätze wie: „Wir dürfen die Stadt nicht kaputt sparen.“ Andere rufen gerne dazu auf, nicht auf Kosten der sozial Benachteiligten, Kinder, Sportler, Künstler, Zukunft oder eines sonst gerade populären Themas zu sparen. Verwaltungsmitarbeiter weisen gerne darauf hin, dass man bei Pflichtaufgaben oder dem Personal nicht sparen dürfe. In der Kassenstatistik wird nach dem Bestand an Spareinlagen gefragt.

Alle verwenden den Begriff „Sparen“, meinen aber jeweils etwas völlig anderes. Woran liegt das?

Die Materie, über die gesprochen wird, ist abstrakt. Manche Begriffe haben Mehrfachbedeutungen oder die Auslegungen sind interessengetrieben. Der Begriff „Sparen“ ist ein Beispiel hierfür.

Es kann beim Sparen z. B. darum gehen, von 10 Euro, die man hat, 5 Euro zurückzulegen: die klassische Sparbuchvariante; oder darum, von 10 Euro, die man ausgeben möchte, nur 8 Euro auszugeben: das ist die Variante eines erzielten Preisnachlasses, mit der man bei Ehepartnern gerne die Notwendigkeit einer eigentlich nicht dringenden Beschaffung rechtfertigt, schließlich hat man ja 2 EUR gespart. Der bei Spardebatten zu öffentlichen Haushalten am häufigsten begegnende Sparbegriff versteht unter Sparen, dass man von 10 Euro, die man ausgeben möchte, aber nicht hat, nur 3 Euro nicht ausgeben will. Das bedeutet, nach erfolgreichem Sparen fehlen im öffentlichen Haushalt 7 Euro. Das finden dann alle gemeinsam schwierig. Die nötige Begriffsklärung findet aber nicht statt, so dass die Schwierigkeit dem Haushaltsrecht zugeschoben wird.

b) **Fremdes Geld und fremde Lebenssachverhalte.** Es geht im Haushaltsrecht in der Regel nicht um das eigene Geld. Die Beträge sind oft unvorstellbar groß. Die Sachverhalte sind vielen Menschen unbekannt, da sie sich auf sehr spezielle Verwaltungsbereiche beziehen. Die meisten Menschen können mit dem Satz: „In Teilhaushalt 10 – Soziales und Jugend fallen im nächsten Jahr 3.495.000 Euro mehr Aufwendungen an.“ nichts anfangen. Um die finanzielle Seite des Planes verstehen zu können, ist zusätzlich ein Grundverständnis des finanzierten Bereiches erforderlich. Dies ist häufig gerade nicht der Fall. Nur wenige unterziehen sich der Mühe, näher in diese unbekanntes Welten einzudringen, da häufig keine persönlichen Berührungspunkte gegeben sind. Es ist ungefähr so, als wenn Oma die Wunschliste des Enkels zum Geburtstag vorgelegt bekommt und diese zur besseren Erläuterung diverse technische Beschreibungen für den neu begehrten Computer enthält. Die meisten Omas haben keinen Computer und interessieren sich nicht für die Bedeutung von Taktraten eines Prozessors, der Art der Speicherchips oder gar eines eingebauten WLAN-Standards.

Wer Haushaltsrecht verstehen will, muss sich also auch mit den zu Grunde liegenden Sachverhalten beschäftigen, um die Aussagen der Planungen verstehen zu können.

c) **Wer ist Rostock?** Auch ohne Jurastudium verstehen viele die rechtliche Konstruktion eines Kaufvertrages. Der Käufer bekommt die Ware und der Verkäufer bekommt das Geld. Wenn die Ware schlecht ist, dann hat der Käufer Anspruch auf Minderung oder Rücktritt. Ähnlich im Strafrecht. Wer ein Verbot übertritt, bekommt eine Strafe. Wirklich gut zu verstehen.

Aber was genau bedeutet es, wenn die Rechtsaufsichtsbehörde der Hanse- und Universitätsstadt Rostock aufgibt, ein neues Haushaltssicherungskonzept zu erarbeiten, um die geordnete Haushaltswirtschaft wieder herzustellen? Die Personen, die Rechte und Pflichten im Haushaltsrecht haben, sind vorwiegend juristische Personen öffentlichen Rechts. Was bitte ist aber eine juristische Person öffentlichen Rechts? Heinz und Jutta kenne ich, aber wer bitteschön ist Rostock? Rostock ist doch gefühlt keine Person. Wir ordnen Rechte und Pflichten aber Personen zu, bei denen wir uns vorstellen können, dass persönliche Konsequenzen aus dem Handeln entstehen. Wenn Heinz zu schnell fährt, muss er ein Bußgeld bezahlen. Wer trägt aber die Konsequenzen, wenn Rostock nicht folgsam ist?

Juristische Personen werden zwar im rechtlichen Sinne wie eine Person behandelt, können aber nur durch natürliche Personen tätig werden. Diese können gerade bei großen Körperschaften sehr zahlreich an den Handlungen beteiligt sein. Damit verwischt automatisch unsere sonst recht klare Vorstellung des Zusammenhangs zwischen Handlung und Konsequenz. Nicht ohne Grund werden öffentliche Verwaltungen auch als Systeme „organisierter Unverantwortlichkeit“ bezeichnet.

Wer Haushaltsrecht verstehen will, muss sich also auch Klarheit über Verantwortungsträger und damit die Konsequenzträger verschaffen.

d) **Sinn suchen.** Eltern versuchen ihre Kinder vor Schaden zu bewahren, indem Ge- und Verbote aufgestellt werden. Ob die Kinder folgsam sind, hängt häufig davon ab, ob der Sinn von Verboten verstanden oder akzeptiert wird. Das Verbot, den heißen Herd anzufassen, wird deshalb auch besser verstanden und akzeptiert als die Aufforderung, früh ins Bett zu gehen. Die Erklärung für das frühe Zubettgehen muss sehr viel ausführlicher ausfallen, da es ja nicht wehtut, spät ins Bett zu gehen.

Ähnliches begegnet uns auch im Gemeindehaushaltsrecht. Dass nach § 58 Abs. 3 KV Kassenverwalter nicht gleichzeitig zu den anordnungsbefugten Bediensteten oder den Bediensteten der Rechnungsprüfung gehören dürfen, wird verstanden, da der Sinn des 4-Augen-Prinzips schnell einleuchtet.

Aber auch hinter komplizierten Regelungen, wie z. B. den Möglichkeiten der Rücklagenentnahme nach § 18 GemHVO-Doppik ist ein Sinn zu finden. Dort wird z. B. die Möglichkeit eröffnet, Zuschüsse des Landes zur Kapitalrücklage erlaubnisfrei zum Fehlbetragsausgleich im Ergebnishaushalt zu entnehmen. Dieser Sinn leuchtet aber erst ein, wenn der Sinn des Eigenkapitals, der Bilanz und der Regelungen zum Haushaltsausgleich verstanden wurde. Das bedeutet für denjenigen, der in der Pflicht ist, die Vorschrift zu verwenden, dass vor den

Detailfragen: „Wie buche ich das?“, „Wie berechne ich den maximal möglichen Betrag?“, zu klären ist: „Welchem Zweck dient die Entnahmemöglichkeit?“. Dies ist nicht immer leicht. Die Suche nach dem Sinn muss deshalb hier auch sehr viel ausführlicher gestaltet werden. Gelingt es aber, fällt die Anwendung der Vorschrift leichter und mit größerer Rechtssicherheit aus.

II. Auf dem Weg zu besserem Verständnis

Verstehen ist ein Prozess – ein Weg auf den man sich begeben muss. Um den richtigen Weg zu finden, gibt es viele Möglichkeiten. Zuerst sind dabei die Schlussfolgerungen aus den oben genannten Verständnishindernissen zu nennen:

- Verwendeten Begriffen muss von allen Beteiligten die gleiche Bedeutung beigemessen werden, da sonst Missverständnisse vorprogrammiert sind.
- Sachverhalte hinter den haushaltsrechtlichen Aussagen müssen möglichst konkret und nachvollziehbar erklärt werden. Immer mit möglichst konkreten Beispielen und Zahlen arbeiten und Abstraktionen vermeiden.
- Man stelle sich immer vor, wie die anstehenden Fragen beantwortet würden, wenn es um das eigene Geld ginge.
- Zum Verständnis ist es erforderlich, Verantwortlichkeiten und Konsequenzen innerhalb der juristischen Personen öffentlichen Rechts für das Haushaltsrecht zu ergründen.
- Der Sinn der angewendeten Regelungen muss verstanden werden, um zu richtigen Ergebnissen zu gelangen und die Entscheidungen auch sicher begründen und vertreten zu können.

Es gibt keinen Grund, Furcht vor dem kommunalen Haushaltsrecht zu haben. Der Sinn und das System der meisten Regelungen erschließen sich nach und nach, genau wie die Vorstellung von der Landschaft sich auf einer Reise durch unbekannte Länder nach und nach verändert.

III. Worum geht es im Gemeindehaushaltsrecht?

Jeder private Haushalt braucht eine ordnende Hand. Das gilt auch für Gemeinden. Im Haushaltsrecht geht es wie im Privaten darum, die Grundlagen des Zusammenlebens sicherzustellen. Begrifflich lassen sich viele Parallelen finden, die manchmal auch das Verständnis erleichtern. Natürlich gibt es wenige Privathaushalte, die eine echte Planung machen. Jeder kennt aber auch Budgetdiskussionen aus dem Familienumfeld. Sei es die Taschengelderhöhung der Kinder, der Erneuerungsbedarf des abgenutzten Autos, die fällige Energierechnung, der wöchentliche Einkauf von Lebensmitteln oder der Umstand, dass man das Haus verlassen möchte und ein Familienmitglied trotz vollen Kleiderschranks nichts anzuziehen hat. In einem Haushalt müssen alle Interessen und Bedürfnisse der Familienmitglieder mit den vorhandenen Möglichkeiten und Pflichten in Einklang gebracht werden.

Um nichts anderes geht es im Gemeindehaushalt. Alle Interessen und Bedürfnisse der Bürger der Gemeinde müssen in Einklang mit den Möglichkeiten und Pflichten gebracht werden. Die Regeln, nach denen die Gemeinden organisiert

sind, finden sich in der Kommunalverfassung M-V (KV). Innerhalb der KV gibt es einen Abschnitt IV, der sich speziell mit den Fragen der Haushaltswirtschaft auseinandersetzt. Zusätzlich gibt es eine Reihe weiterer Gesetze, Rechtsverordnungen und Verwaltungsvorschriften, die diese Regelungen ergänzen oder näher ausfüllen.

a) Neue Regeln. Die staatlichen Finanzen stehen seit Jahren unter erheblichem Konsolidierungsdruck, da die zur Verfügung stehenden Erträge und Einzahlungen langsamer gewachsen sind als Anzahl und Umfang der Aufgaben. Die Verschuldung hat auf allen staatlichen Ebenen besorgniserregende Dimensionen erreicht. Das stetig größer gewordene Aufgabenspektrum, aber auch die gewachsenen Ansprüche der Bürger an den Staat im weitesten Sinne, haben nicht zur Bereitschaft der Bürger geführt, höhere Abgaben zu leisten. Es ist ungefähr so, als wenn die eigene Familie teurere Reisen machen, einen besseren Fernseher, ein größeres Auto und einen Hund haben will, aber niemand mehr Geld mit nach Hause bringt.

Diese Entwicklung traf die Kommunen Deutschlands besonders hart, da kaum Einfluss auf den Zuwachs des Aufgabenspektrums genommen werden konnte und gleichzeitig kaum neue Ertragsmöglichkeiten bestanden. Deshalb ist es gerade auf der kommunalen Ebene wichtig, möglichst wirtschaftlich und effizient zu arbeiten und hierfür eine bestmögliche Entscheidungsgrundlage zu haben, auch wenn sich die Unterfinanzierung hierdurch nicht beseitigen lässt.

Die traditionelle Kameralistik der staatlichen Ebene konnte diesen Anforderungen nicht mehr gerecht werden, da sie im Kern die Steuerung der Bedarfsdeckung über eine reine Geldflussrechnung ohne Berücksichtigung der Vermögenslage der Gemeinde war. Es war etwa so, als wenn nur der Kontostand und das Bargeld im Portemonnaie Gegenstand der Betrachtung waren, das Vermögen, also das eigene Haus, die Autos, offene Lohnforderungen oder das eigene Aktiendepot keine Rolle gespielt haben. Es leuchtet schnell ein, dass es nicht ganz unwichtig für die eigenen Handlungsmöglichkeiten ist, ob man neben dem Geldbestand ein umfangreiches Aktionsdepot oder mehrere Häuser besitzt. Die Kameralistik stellte mit den Haushalten und Jahresabschlüssen vorwiegend die Veränderungen des Geldvermögens innerhalb der jeweiligen Haushaltsjahre dar, ohne ausreichend Aufschluss über die Vermögens- oder Verschuldungssituation der Gemeinde zu geben. Die langfristigen Auswirkungen finanzpolitischer Entscheidungen wurden deshalb teilweise nicht ausreichend berücksichtigt. So haben nicht wenige Gemeinden heute Kredite, die zur Finanzierung von Vermögensgegenständen aufgenommen wurden, die lange abgenutzt sind. Um dies zu ändern, wurde die doppelte Buchführung in Anlehnung an das Handelsrecht im kommunalen Bereich eingeführt. Insbesondere von der vollständigen Vermögensrechnung und den integrierten Möglichkeiten zur Erfolgsmessung einer Rechnungsperiode verspricht man sich neue Steuerungsmöglichkeiten, um mehr Nachhaltigkeit, Generationengerechtigkeit und Wirtschaftlichkeit zu erreichen.

b) Reform des Gemeindehaushaltsrechtes in Mecklenburg-Vorpommern. In Mecklenburg-Vorpommern wurden die rechtlichen Voraussetzungen für die Einführung der Doppik durch das Gesetz zur Einführung des neuen Kommunalen Haushaltsrechtes (NKHR-MV) vom 13. Dezember 2007 geschaffen; zu-

gleich wurden die Vorschriften der Kommunalverfassung zur Haushaltswirtschaft umfassend novelliert. Die Vorbereitung der Rechtsvorschriften und des Reformprozesses wurde durch das „Gemeinschaftsprojekt zur Umsetzung des NKHR-MV“ geleistet. Daran beteiligt waren das Land Mecklenburg-Vorpommern, vertreten durch das Innenministerium, der Städte- und Gemeindetag Mecklenburg-Vorpommern und der Landkreistag Mecklenburg-Vorpommern. Die überwiegende Zahl der Kommunen ist noch mit der Einführung der neuen Systeme beschäftigt. Die beabsichtigten Wirkungen, die besseren Informations- und Steuerungseffekte, können deshalb vielfach noch nicht erzielt werden. Dies führt zu einer unberechtigten Kritik am System der Doppik. Unabhängig davon bedürfen viele Regelungen noch der Anpassung und Vereinfachung. Es ist ungefähr so, als wenn man bisher Rad gefahren ist und nun ein neues Auto mit Automatikgetriebe, Navigationssystem, Bluetooth-Freisprechanlage, Rückfahrkamera fahren soll. Am Anfang wird auf die komplizierte Technik geschimpft, bis man irgendwann merkt, welche umfassenden schönen Möglichkeiten das Neue bietet.

Alle kommunalen Körperschaften, also die Gemeinden, Landkreise und Ämter, haben seit dem 1. Januar 2012 ihr Haushalts- und Rechnungswesen nach den neuen „doppischen“ Regeln zu führen. Dies setzt die Erarbeitung von Eröffnungsbilanzen voraus. Diese waren zum 30. November 2012 festzustellen. Wegen der Komplexität der Eröffnungsbilanz ist es vielen Kommunen nicht gelungen, den Termin einzuhalten. Der Erfolg der Reform setzt auch den sicheren Umgang der ehrenamtlichen Entscheidungsträger mit den neuen Instrumenten der Doppik voraus. Dazu zählen die Kosten- und Leistungsrechnung, das Berichtswesen oder die Möglichkeiten, die Produkthaushalte durch inhaltliche Zielsetzungen zu steuern.

IV. Rechtsvorschriften der Haushaltswirtschaft in Mecklenburg-Vorpommern

Außer landesrechtlichen Regelungen für die Haushaltswirtschaft der Kommunen sind auch übergeordnete Rahmenvorschriften des Bundes (Art. 28 GG und Haushaltsgrundsätzegesetz (HGrG)) und der landesrechtliche Rahmen, der durch die Art. 72–74 der Verfassung des Landes Mecklenburg-Vorpommern für die Haushaltswirtschaft gegeben ist, zu beachten.

Durch das Artikelgesetz zur Reform des Gemeindehaushaltsrechtes vom 14. Dezember 2007 wurde die rechtliche Grundlage für den Wechsel vom kameralen Rechnungswesen auf das neue kommunale Haushaltsrecht gelegt. Die §§ 42b bis 63 der Gemeindeordnung innerhalb der Kommunalverfassung (KV) enthalten die wesentlichen gesetzlichen Regelungen zur Haushaltswirtschaft der Gemeinden. Diese gelten gemäß § 120 Abs. 1 und § 144 Abs. 1 auch für die Landkreise und Ämter. Innerhalb der KV gibt es weitere Regelungen mit unmittelbarer Bedeutung für die Haushaltswirtschaft, wie z. B. Vorschriften über die Sonder- und Treuhandvermögen (§§ 64–67), Vorschriften zur wirtschaftlichen Betätigung der Gemeinden (§§ 68–77) und die bei Beschlussfassungen zu beachtende Vorschrift des § 31 Abs. 2 KV. Das Gesetz enthält zudem in § 174 umfangreiche Verordnungsermächtigungen für das Innenministerium

zur näheren Ausgestaltung der Haushaltswirtschaft. Hiervon wurde bezüglich der GemHVO-Doppik, der GemKVO-Doppik und der EigVO Gebrauch gemacht. Die GenehmFVO und die StPIV gelten weiter fort. Überdies wurden Verwaltungsvorschriften zur Ausführung der GemHVO-Doppik und der GemKVO-Doppik erlassen, die mit ihren Anlagen und Mustern als verbindlich zu beachten sind.

Bedeutung für die kommunale Haushaltswirtschaft in Mecklenburg-Vorpommern haben auch das Kommunalprüfungsgesetz (KPG M-V), das Kommunalabgabengesetz – KAG M-V und das Finanzausgleichsgesetz Mecklenburg-Vorpommern (FAG M-V).

1. Übersicht der wichtigen Rechts- und Verwaltungsvorschriften:

a) Rahmenvorschriften zur Haushaltswirtschaft:

- Art. 28 Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland (GG)
- Gesetz über die Grundsätze des Haushaltsrechts des Bundes und der Länder (Haushaltsgrundsätzegesetz – HGrG)
- Art. 72–74 der Verfassung des Landes Mecklenburg-Vorpommern

b) Gesetze des Landes Mecklenburg-Vorpommern, die Regelungen zur kommunalen Haushaltswirtschaft enthalten:

- Gesetz zur Reform des Gemeindehaushaltsrechtes vom 14. Dezember 2007 (GVOBL. M-V 2007 S. 410)
darin enthalten Artikel 1:
- Gesetz zur Einführung der Doppik im kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen (Kommunal-Doppik Einführungsgesetz – KomDoppikEG M-V)
- Kommunalverfassung für das Land Mecklenburg-Vorpommern (Kommunalverfassung – KV M-V) vom 13. Juli 2011 (GVOBL. M-V 2011 S. 777)
- Kommunalprüfungsgesetz (KPG M-V) vom 6. April 1993 (GVOBL. M-V 1993, S. 250, wesentliche Änderungen durch Artikel 3 des Gesetzes zur Reform des Gemeindehaushaltsrechtes vom 14. Dezember 2007 (GVOBL. M-V 2007 S. 410), letzte Änderung durch Artikel 8 des Gesetzes vom 17. Dezember 2009 (GVOBL. M-V S. 687, 720))
- Kommunalabgabengesetz – KAG M-V in der Fassung der Bekanntmachung vom 12. April 2005 (GVOBL. M-V 2005, S. 146, Änderung §§ 1 und 6 durch Artikel 2 des Gesetzes vom 13. Juli 2011 (GVOBL. M-V 2011 S. 777, 833))
- Finanzausgleichsgesetz Mecklenburg-Vorpommern (FAG M-V) vom 10. November 2009 (verkündet als Artikel 1 des Gesetzes zur Neugestaltung des Finanzausgleichsgesetzes und zur Änderung weiterer Gesetze vom 10. November 2009 (GVOBL. M-V 2009 S. 606) – zuletzt geändert durch Gesetz vom 14. Februar 2018 (GVOBL. M-V S. 54))

c) Rechtsverordnungen, Verwaltungsvorschriften:

- Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik (GemHVO-Doppik) vom 25. Februar 2008 (GVOBL. M-V 2008 S. 34) – zuletzt geändert durch Artikel 1 der Verordnung vom 19. Mai 2016 (GVOBL. M-V 2016 S. 311)
- Gemeindekassenverordnung-Doppik (GemKVO-Doppik) vom 25. Februar 2008 (GVOBL. M-V 2008 S. 62)

- Eigenbetriebsverordnung (EigVO M-V) vom 17. Juli 2017 (GVOBl. M-V 2017 S. 206)
- Landesverordnung über die Aufstellung und Ausführung der Stellenpläne im kommunalen Bereich (Stellenplanverordnung – StPIV) vom 10. September 1991 (GVOBl. M-V 1991, S. 352)
- Verordnung über die Genehmigungsfreiheit von Rechtsgeschäften kommunaler Körperschaften (Genehmigungsfreistellungsverordnung – GenehmFVO M-V) vom 6. November 2008 (GVOBl. M-V 2008, S. 442).
- Verwaltungsvorschrift des Innenministeriums zur Ausführung des GemHVO-Doppik und der GemKVO-Doppik vom 20. Mai 2016 – II 320-174.53000-2015/036 (AmtsBl. M-V 2016, Nr. 22 S. 310)

2. Wichtige Begriffe des Rechnungswesens und der Haushaltswirtschaft

Unter der **Haushaltswirtschaft** im Sinne der Kommunalverfassung M-V ist die Gesamtheit aller Aktivitäten zu verstehen, die sich auf Ein- und Auszahlungen und das Vermögen, bzw. die Ressourcen der Gemeinde beziehen. Dazu gehören die Vorbereitung, Ausführung und Abrechnung der Haushaltspläne, die mittelfristige Finanzplanung, alle Aktivitäten des Rechnungswesens, die Rechnungsprüfung, aber auch die Programmplanung, die neue Aufgaben für die Gemeinde festlegt oder verändert.

Der Begriff des **Rechnungswesens** deckt sich mit dem in der betriebswirtschaftlichen Literatur verwendeten Begriff und setzt sich danach aus internem und externem Rechnungswesen zusammen. Es dient der Bereitstellung von betrieblichen Informationen für unterschiedliche Zwecke und Adressaten.

Unter dem Begriff **Vermögen** im Rahmen der Haushaltswirtschaft wird die Summe aller Objekte des wirtschaftlichen Eigentums verstanden. Dies können also sowohl immaterielle als auch materielle Vermögensgegenstände sein.

Unter **Ressourcen** werden die für die Aktivitäten einer Gemeinde erforderlichen Mittel und Gegebenheiten verstanden. Der Begriff umfasst deutlich mehr als der Vermögensbegriff (Ressourcen sind z. B. auch die Mitarbeiter, eine intakte Natur oder bestimmte geographische Gegebenheiten), wird aber gelegentlich in diesem Sinne verwendet.

Unter **Eigenkapital** wird der selbst finanzierte Anteil des Vermögens verstanden.

Unter **Ertrag** wird eine eigenkapitalerhöhende Vermögensmehrung verstanden. Unter **Aufwand** wird eine eigenkapitalmindernde Vermögensreduzierung verstanden.

Unter **Fremdkapital** (seltener Schulden) wird der nicht selbst finanzierte Anteil des Vermögens verstanden.

Die **Bilanz** stellt zu einem bestimmten Stichtag das Vermögen dem Eigen- und Fremdkapital in übersichtlicher Form gegenüber.

Als **liquide (flüssige) Mittel, Zahlungsmittel oder Finanzmittel** wird alles verstanden, was zur Finanzierung dient. Dies sind z. B. Bargeldbestände, Guthaben auf Girokonten, Schecks oder Wechsel.

Eine **Einzahlung** ist ein Zufluss zu den liquiden Mitteln.

Eine **Auszahlung** ist ein Abfluss von den liquiden Mitteln.

V. Allgemeine Haushaltsgrundsätze

Für das gesamte kommunale Haushaltsrecht hat der Gesetzgeber Grundsätze festgelegt, die zu beachten sind. Diese Grundsätze haben den Charakter von Generalklauseln und schreiben Ziele, Aufträge und Leitgedanken allgemeiner Art fest. Die Gemeinden führen ihre Haushaltswirtschaft nach Art. 74 LV unter Beachtung der Haushaltsgrundsätze eigenverantwortlich.

1. Liste ausgewählter Haushaltsgrundsätze

§ 43 der Kommunalverfassung (KV) enthält die **Haushaltsgrundsätze**:

- der stetigen Aufgabenerfüllung,
- der Generationengerechtigkeit,
- des konjunkturgerechten Verhaltens,
- der Sicherung der Liquidität,
- des Überschuldungsverbotes,
- der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit,
- der Pflicht zur doppelten Buchführung und
- des Haushaltsausgleichs.

Weitere Haushaltsgrundsätze sind:

- das Prinzip von Einheit und Vollständigkeit (§ 46 KV)
- die Jährlichkeit (§ 45 Abs. 1 und 2 KV),
- die Öffentlichkeit und Vorherigkeit (§ 47 KV),
- die Haushaltswahrheit und -klarheit (§ 8 GemHVO-Doppik),
- das Bruttoprinzip (§ 8 GemHVO-Doppik),
- die sachliche Bindung (§ 46 Abs. 6 KV),
- die zeitliche Bindung (§ 45, § 15 GemHVO-Doppik) und
- das Gesamtdeckungsprinzip (§§ 12, 13 GemHVO-Doppik).

a) Grundsatz der stetigen Aufgabenerfüllung. Der **Grundsatz der stetigen Aufgabenerfüllung** (§ 43 Abs. 1 KV) beschreibt das Ziel der haushaltswirtschaftlichen Betätigung der Gemeinde. Der zur Erfüllung der Aufgaben notwendige Ressourcenbedarf muss dauerhaft gedeckt sein und Spielräume für künftige Dispositionen in der Aufgabenwahrnehmung ermöglichen. Dies ist notwendig, um auf veränderte Anforderungen bei der Regelung örtlicher Belange reagieren zu können. Die Haushaltswirtschaft der Gemeinden ist damit nur ein Mittel, um das eigentliche Ziel – die Aufgabenerfüllung – sicherzustellen. Privatwirtschaftliche Unternehmen verfolgen dagegen als Ziel ihrer Betätigung die Erwirtschaftung von Gewinnen. Der zulässige Gesamtumfang der Aufgaben des eigenen (§ 2 KV) und des übertragenen Wirkungskreises (§ 3 KV) wird durch den Liquiditäts- und Vermögensbestand sowie durch Ertragsmöglichkeiten der Gemeinde begrenzt. Dies ergibt sich aus § 4 Abs. 1 KV, wonach die Gemeinde die zur ordnungsgemäßen Erfüllung ihrer Aufgaben notwendigen Mittel aus eigenen Einzahlungen aufbringen muss. Der Gemeinde stehen zwar nach § 4 Abs. 1 S. 3 KV Mittel aus dem übergemeindlichen Finanzausgleich zu, soweit die notwendigen Mittel nicht selbst aufgebracht werden können, jedoch sind auch die Mittel des Landes und der anderen Gemeinden begrenzt. Da es sowohl für die Aufgaben des eigenen als auch des übertragenen Wirkungskreises durch gesetzliche Vorgaben Untergrenzen bzgl. Umfang und Intensität der Erledigung

gibt, entsteht ein Mindestumfang an Aufgaben, deren Wahrnehmung für Gemeinden obligatorisch ist. Die Aufgaben mit begrenzten Ressourcen zu erfüllen, stellt eine besondere Herausforderung der Haushaltswirtschaft der Gemeinden dar.

Ist die **stetige Aufgabenerfüllung** nicht gesichert, liegt ein Gesetzesverstoß vor, der Gemeinde und Rechtsaufsichtsbehörde (RAB – §§ 78 ff. KV) zu Gegenmaßnahmen verpflichtet. Der Frage, wann die stetige Aufgabenerfüllung dauerhaft gesichert ist, kommt deshalb besondere Bedeutung zu.

Die Antwort darauf hat prognostischen Charakter und hängt von subjektiven Einschätzungen und Erwartungen ab, kann also je nach Betrachtungsperspektive unterschiedlich ausfallen. Deswegen müssen Prognosen alle Chancen und Risiken in einem ausgewogenen Verhältnis berücksichtigen. Der Gesetzgeber hat weitere Begriffe und Kriterien eingeführt, die bei dieser Einschätzung helfen sollen. Dazu gehören beispielsweise eine mittelfristig gesicherte Liquidität (§ 43 Abs. 2 KV), ein mittelfristig ausgeglichener Haushalt (§ 43 Abs. 6 KV) und das Überschuldungsverbot (§ 43 Abs. 3 KV). Sind diese Kriterien nicht erfüllt, ist von einem Verstoß gegen den Grundsatz der stetigen Aufgabenerfüllung auszugehen.

Auch die auf Grundlage des § 174 KV erlassene GemHVO-Doppik enthält weitere Begriffe und Kriterien (§ 17 GemHVO-Doppik n.F.), die einen Überblick über die Haushaltssituation der Gemeinde geben sollen. Der Nachweis der dauernden Leistungsfähigkeit nach § 17 der GemHVO-Doppik knüpft an den Grundgedanken der stetigen Aufgabenerfüllung an. Ist die dauernde Leistungsfähigkeit nach § 17 GemHVO-Doppik weggefallen, so ist auch die stetige Aufgabenerfüllung nicht gesichert.

Von sehr begrenzten Ausnahmen abgesehen (vgl. § 22 des FAG), muss die Gemeinde für Mängel in der Haushaltswirtschaft selbst aufkommen, auch wenn nach den innerstaatlichen Regelungen zur Umsetzung des europäischen Fiskalvertrages die Länder die Verantwortung für die kommunale Verschuldung übernommen haben.

b) Grundsatz der Generationengerechtigkeit. Der **Grundsatz der Generationengerechtigkeit** (§ 43 Abs. 1 KV) oder der intergenerativen Gerechtigkeit ist ein neuer Grundsatz, der durch die Reform des Gemeindehaushaltsrechtes Eingang in die KV fand.

In den vergangenen Jahrzehnten haben die verschiedenen staatlichen Ebenen beachtliche Schuldenberge angehäuft. Mit den Schulden finanziertes Anlagevermögen ist oft bereits abgeschrieben und kann so nicht mehr genutzt werden oder zieht neuen Investitions- und Sanierungsbedarf nach sich. Die Kredite vergangener Jahre belasten die kommenden öffentlichen Haushalte durch erhebliche Zinslasten und Tilgungspflichten. Damit haben Bürger in Zukunft Steuern für öffentliche Güter und Leistungen zu zahlen, deren Nutzen in der Vergangenheit liegt. Dies ist im Verhältnis zwischen den Generationen ungerecht. Jede Generation soll nur so viel verbrauchen, wie sie selbst erwirtschaftet. Es dürfen keine Lasten an kommende Generationen verschoben werden. Aus diesem Grund wurden auch die Schuldenbremsen auf Bundes- und Landesebene eingeführt. Der Grundsatz bezweckt nicht nur den Schutz kommender Generationen, sondern auch der heute lebenden Generation. So wären aus Abgaben finanzierte überhöhte Rücklagebestände unzulässig.

Unter einer Generation werden hier die gerade in der Gemeinde lebenden Menschen unterschiedlichen Alters verstanden. Künftige Generationen sind demzufolge die künftig in der Gemeinde lebenden Menschen. Die Frage danach, wie viele Jahre eine Generation umfasst, spielt daher keine Rolle, da in jedem Jahr so zu wirtschaften ist, dass Verbrauch und Ertrag in einem ausgewogenen Verhältnis zueinander stehen und so auch Folgejahre ohne Lasten aus der Vergangenheit begonnen werden können.

Aus diesem Grundsatz ergibt sich das **Gebot der Substanzerhaltung**, das im neu eingeführten Haushalts- und Rechnungswesen durch den Erhalt des Eigenkapitals gemessen werden kann.

c) **Grundsatz des konjunkturgerechten Verhaltens.** Mit dem **Grundsatz des konjunkturgerechten Verhaltens** (§ 43 Abs. 1 KV) und der Bindung der gemeindlichen Haushaltswirtschaft an die Empfehlungen des Finanzplanungsrates wird dem Umstand Rechnung getragen, dass nach den „Maastricht-Kriterien“, die die Eurostabilität sicherstellen sollen, kommunale Schulden dem Land zugerechnet werden. Empfehlungen des Finanzplanungsrates zur Beschränkung des Ausgabenwachstums sind deshalb in der Haushaltsplanung und -führung zu berücksichtigen. Die Forderung nach der Beachtung der Erfordernisse des **gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts** leitet sich aus dem StabG vom 8.6.1967 ab. Hierzu wird es immer entsprechende Hinweiserlasse der Rechtsaufsichtsbehörden geben. Eine Folge kann z. B. die Begrenzung der Kreditaufnahme sein.

d) **Grundsatz der Sicherstellung der Liquidität.** Der **Grundsatz der Sicherstellung der Liquidität** (§ 43 Abs. 2) verlangt von jeder Gemeinde, auch eine Geldflussrechnung (Finanzhaushalt § 46 Abs. 4 Nr. 2 KV) durchzuführen, die große Ähnlichkeiten mit der durch die Reform abgelösten Kameralistik hat und darüber jederzeit die Zahlungsfähigkeit sicherzustellen. Die Handlungsfähigkeit einer Gemeinde hängt stark von deren Liquidität ab, da die Bedarfsdeckung überwiegend durch direkte oder indirekte Zahlungsvorgänge bewerkstelligt oder veranlasst wird.

Bevor Investitionsvorhaben begonnen werden, muss die Finanzierung gesichert sein. Die Finanzierung ist nur dann gesichert, wenn die Investition vollständig im Haushaltsplan veranschlagt wurde und die Haushaltssatzung rechtskräftig ist. Bei größeren Investitionsvorhaben sind häufig Kreditgenehmigungen (§ 52 Abs. 2 KV) der Rechtsaufsichtsbehörde oder die Genehmigung von Verpflichtungsermächtigungen erforderlich. Im Zuge der Haushaltsdurchführung muss die Gemeinde darüber wachen, dass die den Plänen zugrunde liegenden Einzahlungserwartungen, die die Auszahlungsplanungen erst rechtfertigen, tatsächlich realisiert werden können. Ist absehbar, dass geplante Einzahlungen in einem für die Finanzierung der Investition notwendigen Umfang nicht erzielbar sind, darf die Investition nicht begonnen werden, solange die Deckung des Finanzierungsbedarfes nicht aus anderen Quellen gesichert ist. Fördermittel können erst nach Vorliegen eines bestandskräftigen Zuwendungsbescheides oder einer Zusicherung gemäß § 38 VwVfG als gesichert betrachtet werden.

e) **Überschuldungsverbot.** Das **Überschuldungsverbot** (§ 43 Abs. 3 KV) schreibt vor, dass die Schulden (gemeint ist hier das Fremdkapital) der Gemeinde nicht höher als das vorhandene Vermögen sein dürfen. Bundesweit ist noch strittig, wie

hoch das Eigenkapital (EK) einer Gemeinde sein muss, um noch von einer gesicherten dauernden Leistungsfähigkeit ausgehen zu können. Auch in MV gibt es bislang dazu keine Vorgaben oder EK-Quoten. Es ist jedoch davon auszugehen, dass die dauernde Leistungsfähigkeit der Gemeinde spätestens dann weggefallen ist, wenn das Eigenkapital verbraucht wurde oder gar „ein nicht mit Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ in der Bilanz ausgewiesen werden muss. In diesem Falle ist die Summe des Fremdkapitals größer als die Aktivseite der Bilanz. Tritt die Überschuldung ein, müssen die Gemeinde und die Rechtsaufsichtsbehörde drastische Maßnahmen ergreifen, da die stetige Aufgabenerfüllung nicht mehr gesichert ist. Unter diesen Umständen hat eine Gemeinde keinen Spielraum mehr, auf mögliche konsolidierende Maßnahmen zu verzichten. Die Gefahr der Überschuldung ist bei umlagefinanzierten Körperschaften (z. B. LK, Ämtern) besonders groß, da das Vermögen in aller Regel bei der umlagepflichtigen Körperschaft liegt, die mit dem Personal zusammenhängenden Verbindlichkeiten und Rückstellungen aber durch die umlagefinanzierte Körperschaft in der Bilanz auszuweisen sind. Die Überschuldung resultiert dann also nicht aus einem zu hohen Kredit- und Verbindlichkeitenbestand oder aus fehlender Liquidität, sondern hat seine Ursache in der gesetzlich gewollten Aufgabenverteilung zwischen Ämtern und Gemeinden und den daraus resultierenden Bilanzierungspflichten. Dabei ist zu beachten, dass die Überschuldung einer umlagefinanzierten Körperschaft (Ämter, LK) dann nicht zu einem Verstoß gegen den Grundsatz der stetigen Aufgabenerfüllung führt, wenn die umlagepflichtigen Körperschaften die Aufgabenerfüllung durch höhere Umlagen sichern können oder wenn sich die Überschuldung nicht im Liquiditäts- und Kreditbestand der Körperschaft widerspiegelt. In diesen Fällen ist die dauernde Leistungsfähigkeit nicht weggefallen, solange die Gemeinde über die Finanzkraft zur Bedienung der Umlagepflicht verfügt. Kann die Überschuldung nicht anderweitig beseitigt werden, sind höhere Umlagen zu erheben.

f) Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit. Der Grundsatz der **Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit** gilt für die gesamte Haushaltswirtschaft. Sparsamkeit bedeutet, eine Aufgabe mit dem geringsten Mitteleinsatz zu erledigen. Von Wirtschaftlichkeit spricht man, wenn entweder ein bestimmter Erfolg mit dem geringsten Aufwand erreicht wird (Minimalprinzip) oder mit gegebenen Mitteln ein möglichst großer Erfolg an Zielerreichung erzielt wird (Maximalprinzip) oder wenn es gelingt, Aufwand und Ertrag bzw. Nutzen und Kosten in ein optimales Verhältnis zueinander zu bringen. Ziel soll dabei sein, den Steuerzahler so gering wie möglich zu belasten, andererseits aber die der Gemeinde obliegenden Aufgaben zum Wohle der Allgemeinheit so gut wie möglich zu erfüllen.

g) Pflicht zur doppelten Buchführung. Die Pflicht zur **doppelten Buchführung** (§ 43 Abs. 5 KV) schreibt der Gemeinde eine Vermögensrechnung und Erfolgsermittlung nach dem Vorbild des HGB vor. Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) sind dabei zu beachten. Da die GoB im Bereich des privatwirtschaftlichen Handelns entstanden sind, müssen bei deren Anwendung im kommunalen Bereich die besonderen Eigenarten des öffentlichen Haushaltsrechtes berücksichtigt werden. Für die GoB gibt es verschiedene Quellen, wie z. B. die Wissenschaft, die Rechtsprechung und das HGB. Ziel der GoB ist es, auf einer einheitlichen und verlässlichen Basis Informationen zur Ergebniser-