

§ 82

Jahresabschluss, Entlastung

(1) Die Gemeinde hat für den Schluss eines jeden Haushaltsjahres einen Jahresabschluss aufzustellen. Er ist nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung aufzustellen und muss klar und übersichtlich sein. Er hat sämtliche Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten, Erträge, Aufwendungen, Einzahlungen und Auszahlungen zu enthalten, soweit durch Gesetz oder aufgrund eines Gesetzes nichts anderes bestimmt ist. Der Jahresabschluss hat die tatsächliche Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage der Gemeinde darzustellen.

(2) Der Jahresabschluss besteht aus:

1. der Ergebnisrechnung,
2. der Finanzrechnung,
3. den Teilrechnungen,
4. der Bilanz und
5. dem Rechenschaftsbericht.

Dem Jahresabschluss sind als Anlagen beizufügen:

1. der Anhang,
2. die Anlagenübersicht,
3. die Forderungsübersicht,
4. die Verbindlichkeitenübersicht und
5. der Beteiligungsbericht, soweit dieser nicht im Rahmen des Gesamtabchlusses gemäß § 83 Abs. 4 erstellt wird.

(3) Der Kämmerer stellt den Entwurf des Jahresabschlusses mit seinen Anlagen auf und legt den geprüften Entwurf dem Hauptverwaltungsbeamten zur Feststellung vor. Der Hauptverwaltungsbeamte leitet den von ihm festgestellten Jahresabschluss mit seinen Anlagen der Gemeindevertretung rechtzeitig zur Beschlussfassung nach Absatz 4 zu.

(4) Die Gemeindevertretung beschließt über den geprüften Jahresabschluss bis spätestens zum 31. Dezember des auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres; zugleich entscheidet sie in einem gesonderten Beschluss über die Entlastung des Hauptverwaltungsbeamten. Verweigert die Gemeindevertretung die Entlastung oder spricht sie diese mit Einschränkungen aus, so hat sie dafür die Gründe anzugeben.

(5) Die Beschlüsse über den Jahresabschluss und die Entlastung sind nach den für Satzungen geltenden Vorschriften öffentlich bekannt zu machen. In der Bekanntmachung ist darauf hinzuweisen, dass jeder Einsicht in den Jahresabschluss und die Anlagen nehmen kann. Der Jahresabschluss ist mit seinen Anlagen unverzüglich nach Beschluss der Kommunalaufsichtsbehörde vorzulegen. Der Beschluss über die Entlastung ist der Kommunalaufsichtsbehörde mitzuteilen.

(6) Ergibt sich bei der Aufstellung des Jahresabschlusses, dass der Jahresfehlbetrag des ordentlichen Ergebnisses höher ist als der im Haushaltssicherungskonzept ausgewiesene Jahresfehlbedarf, so hat die Gemeinde dies der Kommunalaufsichtsbehörde unverzüglich anzuzeigen. Die Kommunalaufsichtsbehörde kann in diesem Fall Anordnungen treffen, erforderlichenfalls diese Anordnungen selbst durchführen oder – wenn und solange diese Befugnisse nicht ausreichen – einen Beauftragten bestellen, um eine geordnete Haushaltswirtschaft wiederherzustellen. Die §§ 115 bis 117 gelten entsprechend.

(7) Weist der Jahresabschluss bei der Feststellung trotz eines ursprünglich ausgeglichenen Haushalts einen Jahresfehlbetrag im ordentlichen Ergebnis aus, der die in der Haushaltssatzung nach § 68 Abs. 2 Satz 2 festgelegte Erheblichkeitsgrenze übersteigt, gilt Absatz 6 entsprechend.

§ 82 Kommentar – BbgKVerf

Erläuterungen

Übersicht

1. Jahresabschluss
2. Bestandteile und Anlagen des Jahresabschlusses
 - 2.1 Bestandteile des Jahresabschlusses
 - 2.1.1 Ergebnisrechnung
 - 2.1.2 Finanzrechnung
 - 2.1.3 Teilrechnungen
 - 2.1.4 Bilanz
 - 2.1.5 Rechenschaftsbericht
 - 2.2 Anlagen zum Jahresabschluss
 - 2.2.1 Anhang
 - 2.2.2 Anlagenübersicht
 - 2.2.3 Forderungsübersicht
 - 2.2.4 Verbindlichkeitenübersicht
 - 2.2.5 Der Beteiligungsbericht
3. Aufstellung des Jahresabschlusses
4. Aufgaben des Kämmerers und des Hauptverwaltungsbeamten
5. Beschluss über den Jahresabschluss und Entlastung des Hauptverwaltungsbeamten
6. Bekanntmachung und Vorlage bei der Kommunalaufsichtsbehörde
7. Konsequenzen bei Fehlbeträgen
8. Gesetz zur Beschleunigung der Aufstellung und Prüfung kommunaler Jahresabschlüsse
 - 8.1 Betroffene Jahresabschlüsse
 - 8.2 Verkürzte Jahresabschlüsse
 - 8.3 Projektplan (zeitlich und sachlich)
 - 8.4 Prüfung der verkürzten Jahresabschlüsse

1. Jahresabschluss

Der Haushaltsplan als Bestandteil der Haushaltssatzung enthält die im Laufe des Haushaltsjahres voraussichtlich anfallenden Erträge und eingehenden Einzahlungen sowie die entstehenden Aufwendungen und zu leistenden Auszahlungen. Er gibt der Verwaltung bestimmte Produktziele vor und legt Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung fest. Ob und in welcher Höhe die Erträge und Einzahlungen tatsächlich realisiert, die Aufwendungen und Auszahlungen tatsächlich geleistet, sowie Ziele und Kennzahlen erreicht wurden, lässt sich nach Ablauf des Haushaltsjahres im Jahresabschluss sehen. Der Jahresabschluss kann insoweit als das Gegenstück zum Haushaltsplan betrachtet werden. In ihm wird Rechenschaft darüber abgelegt, welche Aufgaben mit welchen Ressourcen in der Haushaltsdurchführung erfüllt wurden. Der Jahresabschluss gibt darüber hinaus Auskunft darüber, wie sich die Vermögens- und Schuldenlage der Gemeinde entwickelt hat, welche Forderungen, Verbindlichkeiten und Risiken bestehen. Um diese Aufgaben zu erfüllen, gliedert sich der Jahresabschluss in die Ergebnisrechnung als Gegenstück zum Ergebnishaushalt, in die Finanzrechnung als Gegenstück zum Finanzhaushalt und in die jeweiligen Teilrechnungen als Gegenstücke zu den Teilhaushalten. Zur Darstellung der Vermögens-

und Schuldenlage sowie zur Erläuterung und Bewertung des Jahresabschlusses sind eine stichtagsbezogene Bilanz und ein Rechenschaftsbericht zu erstellen. Darüber hinaus sind dem Jahresabschluss nach Abs. 2 Satz 2 ein Anhang, eine Anlagenübersicht, eine Forderungsübersicht, eine Verbindlichkeitenübersicht sowie eineteiligungsbericht als Anlagen beizufügen.

Als Aufstellungsgrundsatz legt § 82 BbgKVerf fest, dass der Jahresabschluss die tatsächliche Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage der Gemeinde darzustellen hat. Dazu sind – wie in der gesamten Haushaltsdurchführung – die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sowie die in der Kommunalverfassung und der Kommunalen Haushalts- und Kassenverordnung als spezielle kommunale Regelungen enthaltenen haushaltsrechtlichen Vorschriften zu beachten (vgl. hierzu Erl. zu § 63 BbgKVerf).

Der Jahresabschluss schafft die Voraussetzungen für die Rechenschaftslegung und Kontrolle, indem er zur Abstimmung der Buchführung zwingt, die Ergebnisse systematisch und übersichtlich zusammenfasst und diese für Zwecke der Prüfung und Information dokumentiert. Zugleich liefert er Ergebnisdaten, die für die weitere Planung wichtig sind.

Die Notwendigkeit des Jahresabschlusses ergibt sich aus der Rechenschaftspflicht der Verwaltung gegenüber der Gemeindevertretung, die den hervorgehobenen Bedeutung, die der Haushaltsplan für die Erfüllung der gemeindlichen Aufgaben hat, ergibt sich zwingend, dass der Hauptverwaltungsbeamte nach dem Ende des auf ein Jahr begrenzten Auftrages, die Haushaltswirtschaft nach dem Haushaltsplan zu führen, der Gemeindevertretung darüber Rechenschaft ablegt, wie er diesen Auftrag durchgeführt hat und zu welchem Ergebnis die Haushaltswirtschaft im Verlauf des Haushaltsjahres geführt hat.

Die Rechnungslegung ist Sache aller mit der Haushaltswirtschaft beteiligten Stellen, d. h. sowohl der Gemeindevertretung, die den Haushaltsplan beschließt, als auch des Hauptverwaltungsbeamten, der diesen auszuführen hat und nicht zuletzt des Kämmerers, der den Entwurf des Haushaltsplans aufstellt. Analog zur Aufstellungsregelung des Haushaltsplanes schreibt § 82 BbgKVerf dementsprechend vor, dass der Kämmerer auch den Entwurf des Jahresabschlusses aufstellt. Nach Prüfung durch das Rechnungsprüfungsamt (gem. § 102 Abs. 2 BbgKVerf kann sich das Rechnungsprüfungsamt auch eines Wirtschaftsprüfers oder einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft bedienen) ist der Entwurf des Jahresabschlusses vom Hauptverwaltungsbeamten festzustellen und der Gemeindevertretung zur Beschlussfassung zuleiten. Die Gemeindevertretung beschließt außerdem darüber, ob sie dem Hauptverwaltungsbeamten Entlastung für das abgelaufene Haushaltsjahr erteilt. Der Beschluss über den Jahresabschluss und über die Entlastung ist bis zum 31. Dezember des auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres zu fassen und danach öffentlich bekanntzumachen. Der Kommunalaufsichtsbehörde ist der gesamte Jahresabschluss unverzüglich vorzulegen. Der Beschluss über die Entlastung ist ihr mitzuteilen.

Am 15.10.2018 trat das *Gesetz zur Weiterentwicklung der gemeindlichen Ebene* in Kraft. In diesem Zusammenhang wurde in Art. 18 auch das *Gesetz zur Beschleunigung der Aufstellung und Prüfung kommunaler Jahresabschlüsse* beschlossen. Das Gesetz wurde am 18.12.2020 geändert. Es trägt jetzt die folgende Kurzbezeichnung und Abkürzung: *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetz – JABG* – siehe Anhang 16. Hintergrund ist die befristete Schaffung von erleichterten Bedingungen zur Aufstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen, da eine Vielzahl von Gemeinden und Gemeindeverbänden nach wie vor nicht in der Lage sind, zeitnah innerhalb der zeitlichen Bedingungen der Kommunalverfassung (bis zum 31. Dezember des Folgejahres) Jahresabschlüsse zu erstellen und zu beschließen. § 1 zur Erstellung von Jahresabschlüssen tritt mit Ablauf des 31.12.2022 außer Kraft und § 2 zur Prüfung mit Ablauf des 31.12.2023. Danach besteht die Erwartung, dass die sachlichen und zeitlichen Rahmenbedingungen von § 82 Abs. 4 BbgKVerf durch die Gemeinden und Gemeindeverbände eingehalten werden. Da die zeitnahe Erstellung, Prüfung und Beschlussfassung von Jahresabschlüssen unabdingbare Grundlage für die Tätigkeit der Kommunalverwaltungen und Gemeindevertretungen ist, rückt der Gesetzgeber das Thema in den Fokus der Gemeindevertretung, die über die Anwendung des Jahresabschlusses

§ 82 Kommentar – BbgKVerf

beschleunigungsgesetzes einen Beschluss fassen muss. Insoweit steht auch die Gemeindevertretung in der Pflicht, durch Unterstützung der Verwaltung wieder gesetzeskonformes Handeln herzustellen.

In der folgenden Kommentierung wird mehrfach auf die *Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplans der Gemeinden (Kommunale Haushalts- und Kassenverordnung- KomHKV)* verwiesen – Gesetzestext siehe Anhang 3. Die KomHKV enthält gemeinsam mit der *Verwaltungsvorschrift über die produktorientierte Gliederung der Haushaltspläne, die Kontierung der kommunalen Bilanzen und der Ergebnis- und Finanzhaushalte sowie über die Verwendung verbindlicher Muster zur Kommunalen Haushalts- und Kassenverordnung – VV Produkt- und Kontenrahmen* die ergänzenden gesetzlichen Vorgaben zur Haushaltswirtschaft im Land Brandenburg und damit auch zum Jahresabschluss, seinen einzelnen Bestandteilen und Anlagen. Es wird daher ergänzend zum vorliegenden Kommentar von der Autorin auch auf *Kommunales Haushaltsrecht im Land Brandenburg, Kommentar zur Kommunalen Haushalts- und Kassenverordnung vom Kommunal- und Schulverlag Wiesbaden* verwiesen.

2. Bestandteile und Anlagen des Jahresabschlusses

2.1 Bestandteile des Jahresabschlusses

Was zu den Bestandteilen des Jahresabschlusses gehört, ist in § 82 Abs. 2 BbgKVerf geregelt. Dies sind zum Einen die zahlenmäßigen Abschlüsse der drei Rechnungskomponenten des doppelten Haushalts- und Rechnungswesens, die Ergebnisrechnung und Finanzrechnung mit den jeweiligen Teilrechnungen sowie die Bilanz. Darüber hinaus ist der erläuternde und die Zahlen ergänzende Rechenschaftsbericht als Bestandteil des Jahresabschlusses definiert.

Da der Einzelabschluss regelmäßig zeitlich vor dem Gesamtabchluss erstellt wird, ist der Beteiligungsbericht ebenfalls wichtiger Bestandteil des Jahresabschlusses. Der Beteiligungsbericht ist damit entsprechend der Bedeutung der wirtschaftlichen Betätigung der Gemeinde gesetzlich direkt in den Jahresabschluss einbezogen worden.

2.1.1 Die Ergebnisrechnung

In der **Ergebnisrechnung** sind gem. § 54 KomHKV die **dem Haushaltsjahr zuzurechnenden** Erträge und Aufwendungen gegenüberzustellen. Dies bedeutet zunächst, dass alle Vorschriften zur periodengerechten Abgrenzung der Erträge und Aufwendungen auch auf die Ergebnisrechnung anzuwenden sind. Dies erfolgt zwar vorrangig in den entsprechenden Teilrechnungen, in der Ergebnisrechnung werden jedoch alle Aufwendungen und Erträge aus den einzelnen Teilergebnisrechnungen zusammengeführt. Die Ergebnisrechnung liefert insoweit einen nach Ertrags- und Aufwandsarten gegliederten Gesamtüberblick über den Verlauf der Haushaltswirtschaft. Aus ihr kann abgelesen werden, ob die Gemeinde der Pflicht zum Ausgleich des ordentlichen Ergebnisses nachgekommen ist oder ob ein Jahresfehlbetrag entstanden ist. Der Ergebnisrechnung kann auch entnommen werden, ob eine Zuführung zu den Ergebnisrücklagen des ordentlichen Ergebnisses und/oder des außerordentlichen Ergebnisses erfolgen kann.

Gleichzeitig liefert die Ergebnisrechnung einen Vergleich zu den Planzahlen des Haushaltsjahres und zu den Vorjahresergebnissen, indem den Ist-Ergebnissen des aktuellen Jahresabschlusses die fortgeschriebenen Planansätze des Haushaltsjahres und die Ergebnisse der Rechnung des Vorjahres voranzustellen sind. In einer weiteren Spalte „Vergleich fortgeschriebener Ansatz/Ergebnis Haushaltsjahr“ ist ein Plan-/Ist Vergleich durchzuführen (siehe auch Muster zu § 54 KomHKV für die Ergebnisrechnung gemäß *Verwaltungsvorschrift über die produktorientierte Gliederung der Haushaltspläne, die Kontierung der kommunalen Bilanzen und der Ergebnis- und Finanzhaushalte sowie über die Verwendung verbindlicher Muster zur Kommunalen Haushalts- und Kassenverordnung – VV Produkt- und Kontenrahmen*):

Ergebnisrechnung
Haushaltsjahr 20..
– in EUR –

Ertrags- und Aufwandsarten		Ergebnis des Vor- jahres	Fortge- schrie- bener Ansatz des Haus- halts- jahres	Ergebnis des Haus- halts- jahres	Ver- gleich fort- geschr. Ansatz/ Ergebnis Haus- haltsjahr
		1	2	3	4
1.	Steuern und ähnliche Abgaben				
2.	Zuwendungen und allgemeine Umla- gen				
3.	sonstige Transfererträge				
4.	öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte				
5.	privatrechtliche Leistungsentgelte				
6.	Kostenerstattungen und Kostenumla- gen				
7.	sonstige ordentliche Erträge				
8.	aktivierte Eigenleistungen				
9.	Bestandsveränderungen				
10.	= Erträge aus laufender Verwaltungstätig- keit				
11.	Personalaufwendungen				
12.	Versorgungsaufwendungen				
13.	Aufwendungen für Sach- und Dienst- leistungen				
14.	Abschreibungen				
15.	Transferaufwendungen				
16.	sonstige ordentliche Aufwendungen				
17.	= Aufwendungen aus laufender Ver- waltungstätigkeit				
18.	= Ergebnis der laufenden Verwaltungs- tätigkeit (10./ 17)				
19.	Zinsen und sonstige Finanzerträge				
20.	-- Zinsen und sonstige Finanzaufwen- dungen				
21.	= Finanzergebnis				
22.	= ordentliches Ergebnis (18 + 21)				
23.	außerordentliche Erträge				
24.	-- außerordentliche Aufwendungen				

§ 82 Kommentar – BbgKVerf

Ertrags- und Aufwandsarten		Ergebnis des Vor- jahres	Fortge- schrie- bener Ansatz des Haus- halts- jahres	Ergebnis des Haus- halts- jahres	Ver- gleich fort- geschr. Ansatz/ Ergebnis Haus- haltsjahr
		1	2	3	4
25.	= außerordentliches Ergebnis				
26.	= Gesamtüberschuss/Gesamtfehlbe- trag (22 + 25)				

Die fortgeschriebenen Planansätze des Haushaltsjahres berücksichtigen dabei alle auf Grund zulässiger haushaltswirtschaftlicher Maßnahmen und Entscheidungen vorgenommenen Änderungen an den Ermächtigungsgansätzen. Dazu gehören z. B. Erhöhungen oder Minderungen im Rahmen von Nachtragssatzungen, aber auch Verschiebungen aus der Inanspruchnahme von gegenseitigen oder einseitigen Deckungsfähigkeiten sowie über- und außerplanmäßig bewilligte Aufwendungen und übertragene Ermächtigungen. Die in der Ergebnisrechnung ausgewiesenen fortgeschriebenen Planansätze können somit nicht unerheblich von den im ursprünglichen Haushaltsplan festgesetzten Ansätzen abweichen. Die grundsätzliche Gliederung von Ergebnishaushalt und Ergebnisrechnung in das Ergebnis aus laufender Verwaltungstätigkeit, das ordentliche Ergebnis und das außerordentliche Ergebnis gibt Auskunft über die Nachhaltigkeit der Ergebnisentwicklung und auch die Zielerreichung seitens der laufenden Haushaltswirtschaft durch die Verwaltung in Bezug auf die Vorgaben der durch die Gemeindevertretung beschlossenen Haushaltssatzung.

Ein als Endergebnis ausgewiesener Jahresüberschuss fließt in die Bilanz unter den Posten Eigenkapital in die entsprechenden Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen und/oder außerordentlichen Ergebnisses ein. Weist die Ergebnisrechnung hingegen einen Jahresfehlbetrag aus, verringert dieser zunächst noch vorhandene Rücklagen aus Vorjahren. Stehen solche nicht oder nicht in ausreichendem Maße zur Verfügung, ist der verbleibende Fehlbetrag in der Bilanz als Fehlbetrag aus ordentlichem und/oder außerordentlichem Ergebnis vorzutragen. Eine Verrechnung von Fehlbeträgen oder Überschussrücklagen mit dem Posten „Basisreinvermögen“ ist in Brandenburg nicht vorgesehen. Angesammelte Überschussrücklagen bleiben daher solange bestehen, bis sie zum Ausgleich eines Jahresfehlbetrages benötigt werden. Fehlbeträge werden solange vorgetragen, bis sie durch einen Jahresüberschuss abgebaut werden können. Übersteigt der auszuweisende Fehlbetrag rechnerisch die Höhe des Eigenkapitals, so ist der übersteigende Fehlbetrag auf der Aktivseite der Bilanz als „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ auszuweisen.

2.1.2 Die Finanzrechnung

In der **Finanzrechnung** sind gem. § 55 KomHKV die im Haushaltsjahr eingegangenen Einzahlungen und geleisteten Auszahlungen getrennt voneinander auszuweisen. Eine Periodenabgrenzung wie in der Ergebnisrechnung findet hier nur in Bezug auf den tatsächlichen Zahlungsverkehr statt. Das bedeutet, dass die Zahlungen entsprechend der Kassenwirksamkeit dem Jahr des tatsächlichen Ein- oder Ausgangs zuzuordnen sind. Die Finanzrechnung ist entsprechend der Gliederung für den Finanzhaushalt aufzustellen. Aus ihr ist sowohl das Ergebnis der Ein- und Auszahlungen der laufenden Verwaltungstätigkeit als auch der Investitions- und Finanzierungstätigkeit abzulesen. Wie in der Ergebnisrechnung sind auch in der Finanzrechnung die fortgeschriebenen Planansätze des Haushaltsjahres und die Ergebnisse der Rechnung des Vorjahres voranzustellen und es ist ein Plan-Ist Vergleich durchzuführen.

Abweichend vom Finanzhaushalt sind in der Finanzrechnung zusätzlich die Ein- und Auszahlungen aus der Aufnahme und der Tilgung von Liquiditätskrediten, der Bestand an Liquiditätskrediten zum Stichtag 31.12. sowie der Bestand an fremden Finanzmitteln zum selben Stichtag anzugeben. Im Unterschied zur Ergebnisrechnung bildet die Finanzrechnung zusätzlich die planmäßigen zahlungswirksamen Veränderungen der Bilanz (z. B. Inanspruchnahme von Rückstellungen) sowie die stichtagsbedingten Veränderung der Bilanz (z. B. Bildung von passiven Rechnungsabgrenzungsposten) ab. Neben dem Saldo (der Einzahlungen und Auszahlungen) aus laufender Verwaltungstätigkeit erscheint daher in der Finanzrechnung auch ein Saldo aus Investitionstätigkeit und ein Saldo aus der Finanzierungstätigkeit.

Damit liefert die Finanzrechnung einen umfassenden Überblick über die tatsächliche Liquiditätslage der Gemeinde einschließlich der im Jahresverlauf eingetretenen Entwicklung gegenüber dem Vorjahresabschluss und sie gibt im Jahresvergleich Aufschluss über die Eigenfinanzierungskraft der Gemeinde, die verfügbaren Eigenmittel zur Finanzierung von Investitionen und über die Nettoneuverschuldung der Gemeinde.

In Bezug auf die Beträge in der Spalte „Ergebnis des Haushaltsjahres“ ist eine Übereinstimmung mit den zahlungswirksamen Veränderungen der Bilanz systemimmanent. Daher ist der „Bestand an Zahlungsmitteln am Anfang des Haushaltsjahres“ identisch mit der Bilanzposition „2.4. Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks“ am 31. Dezember des Vorjahres; dito bezüglich des Endbestandes zum 31. Dezember.

Siehe auch Muster zu § 55 KomHKV für die Finanzrechnung gemäß *Verwaltungsvorschrift über die produktorientierte Gliederung der Haushaltspläne, die Kontierung der kommunalen Bilanzen und der Ergebnis- und Finanzhaushalte sowie über die Verwendung verbindlicher Muster zur Kommunalen Haushalts- und Kassenverordnung – VV Produkt- und Kontenrahmen:*

Finanzrechnung
Haushaltsjahr 20..
– in EUR –

Ein- und Auszahlungsarten		Ergebnis des Vor- jahres	Fortge- schrie- bener Ansatz des Haus- halts- jahres	Ergebnis des Haus- halts- jahres	Ver- gleich fort- geschr. Ansatz/ Ergebnis Haus- haltsjahr
		1	2	3	4
1.	Steuern und ähnliche Abgaben				
2.	Zuwendungen und allgemeine Umla- gen				
3.	sonstige Transfereinzahlungen				
4.	öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte				
5.	privatrechtliche Leistungsentgelte				
6.	Kostenerstattungen und Kostenumla- gen				
7.	sonstige Einzahlungen				
8.	Zinsen und sonstige Finanzeinzahlun- gen				

§ 82 Kommentar – BbgKVerf

Ein- und Auszahlungsarten		Ergebnis des Vor- jahres	Fortge- schrie- bener Ansatz des Haus- halts- jahres	Ergebnis des Haus- halts- jahres	Ver- gleich fort- geschr. Ansatz/ Ergebnis Haus- haltsjahr
		1	2	3	4
9.	= Einzahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit				
10.	Personalauszahlungen				
11.	Versorgungsauszahlungen				
12.	Auszahlung für Sach- und Dienstleistungen				
13.	Transferauszahlungen				
14.	Zinsen und sonstige Finanzauszahlungen				
15.	= Auszahlungen aus laufender Verwaltungstätigkeit				
16.	= Saldo aus laufender Verwaltungstätigkeit (9./15)				
17.	Einzahlungen aus Investitionszuwendungen				
18.	Einzahlungen aus Beiträgen und Entgelten				
19.	Einzahlungen aus der Veräußerung von immateriellen Vermögensgegenständen				
20.	Einzahlungen aus der Veräußerung von Grundstücken, grundstücksgleichen Rechten und Gebäuden				
21.	Einzahlungen aus der Veräußerung von übrigem Sachanlagevermögen				
22.	Einzahlungen aus der Veräußerung von Finanzanlagevermögen				
23.	Sonstige Einzahlungen aus Investitionstätigkeit				
24.	= Einzahlungen aus Investitionstätigkeit				
25.	Auszahlungen für Baumaßnahmen				
26.	Auszahlungen von aktivierbaren Zuwendungen für Investitionen Dritter				
27.	Auszahlungen für den Erwerb von immateriellen Vermögensgegenständen				

Ein- und Auszahlungsarten		Ergebnis des Vor- jahres	Fortge- schrie- bener Ansatz des Haus- halts- jahres	Ergebnis des Haus- halts- jahres	Ver- gleich fort- geschr. Ansatz/ Ergebnis Haus- haltsjahr
		1	2	3	4
28.	Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken, grundstücksgleichen Rechten und Gebäuden				
29.	Auszahlungen für den Erwerb von übrigen Sachanlagevermögen				
30.	Auszahlungen für den Erwerb von Finanzanlagevermögen				
31.	Sonstige Auszahlungen aus Investitionstätigkeit				
32.	= Auszahlungen aus Investitionstätigkeit				
33.	= Saldo aus Investitionstätigkeit (24./ 32)				
34.	= Finanzmittelüberschuss/Finanzmittelfehlbetrag (16 + 33)				
35.	Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten für Investitionen				
36.	Sonstige Einzahlungen aus Finanzierungstätigkeit (ohne Kassenkredite)				
37.	Aufnahme von Krediten zur Liquiditätssicherung				
38.	= Einzahlungen aus der Finanzierungstätigkeit				
39.	Auszahlungen für die Tilgung von Krediten für Investitionen				
40.	Sonstige Auszahlungen aus der Finanzierungstätigkeit (ohne Kassenkredite)				
41.	Tilgung von Krediten zur Liquiditätssicherung				
42.	= Auszahlungen aus der Finanzierungstätigkeit				
43.	= Saldo aus der Finanzierungstätigkeit (38./ 42)				
44.	Einzahlungen aus der Auflösung von Liquiditätsreserven				
45.	Auszahlungen an Liquiditätsreserven				

§ 82 Kommentar – BbgKVerf

Ein- und Auszahlungsarten		Ergebnis des Vor- jahres	Fortge- schrie- bener Ansatz des Haus- halts- jahres	Ergebnis des Haus- halts- jahres	Vergleich fort- geschr. Ansatz/ Ergebnis Haus- haltsjahr
		1	2	3	4
46.	= Saldo aus der Inanspruchnahme von Liquiditätsreserven (44./ 45)				
47.	= Veränderung des Bestandes an eigenen Zahlungsmitteln (34 + 43 + 46)				
48.	+ voraussichtlicher Bestand an Zahlungsmitteln am Anfang des Haushaltsjahres				
49.	+ Bestand an fremden Finanzmitteln				
50.	= voraussichtlicher Bestand an Zahlungsmitteln am Ende des Haushaltsjahres				

2.1.3 Teilrechnungen

Für jeden im Haushaltsplan abgebildeten **Teilergebnishaushalt** und für jeden **Teilfinanzhaushalt** sind im Rahmen des Jahresabschlusses jeweils eine Teilergebnisrechnung bzw. eine Teilfinanzrechnung aufzustellen. Siehe auch Muster zu § 56 KomHKV für die Teilergebnisrechnung und Teilfinanzrechnung gemäß *Verwaltungsvorschrift über die produktorientierte Gliederung der Haushaltspläne, die Kontierung der kommunalen Bilanzen und der Ergebnis- und Finanzhaushalte sowie über die Verwendung verbindlicher Muster zur Kommunalen Haushalts- und Kassenverordnung – VV Produkt- und Kontenrahmen*.

Die Teilrechnungen bilden die dienstleistungsorientierte Tätigkeit und deren planmäßige Deckung durch Erträge im Detail ab und bilden damit einen wichtigen Bestandteil der Rechenschaftslegung der Verwaltung gegenüber der Gemeindevertretung in Bezug auf die Einhaltung der Vorgaben der Haushaltssatzung. Sowohl bei den Teilhaushalten, als auch bei den Teilrechnungen ist der Kommunale Produktrahmen bis zur dreistelligen Produktgruppe verbindlich anzuwenden (siehe *VV Produkt- und Kontenrahmen*). Damit soll eine einheitliche Gliederung und Vergleichbarkeit im Rahmen der kommunalen Daseinsvorsorge gewährleistet werden.

In den **Teilergebnisrechnungen**, die inhaltlich analog zur Ergebnisrechnung aufgebaut sind, sind die produktorientierten Ergebnisse der dem Haushaltsjahr zuzurechnenden Erträge und Aufwendungen darzustellen. Zusätzlich sind in den Teilergebnisrechnungen die Erträge und Aufwendungen aus internen Leistungsbeziehungen aufzunehmen und es sind die nicht zahlungswirksamen Erträge und Aufwendungen nachrichtlich anzugeben. Schließlich sind hier die im Haushaltsplan festgelegten Ziele und Kennzahlen zur Erreichung dieser Ziele abzurechnen, in dem die jeweiligen Ist-Zahlen auch hierfür zu ergänzen sind. Die Aufnahme der Ist-Zahlen zu den Leistungsmengen und Kennziffern erfolgt zusätzlich zu der in § 29 KomHKV geregelten unterjährigen Berichtspflicht, wonach die Gemeindevertretung mindestens halbjährlich über die Erreichung der Finanz- und Leistungsziele zu unterrichten ist.

Die **Teilfinanzrechnungen** weichen insoweit inhaltlich von der Finanzrechnung ab, als – wie in den Teilfinanzhaushalten – auf eine Darstellung der Ein- und Auszahlungen der

laufenden Verwaltungstätigkeit verzichtet werden kann. Hier steht die Abrechnung der investiven Maßnahmen im Vordergrund. Es ist jedoch, wie in § 8 Abs. 2 KomHKV für die Teilfinanzhaushalte vorgesehen, auch eine Einzeldarstellung der Ist-Einzahlungen und Ist-Auszahlungen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen vorzunehmen, die sich über mehrere Jahre erstrecken oder oberhalb der von der Gemeinde in der Haushaltssatzung festgesetzten Wertgrenze liegen.

Ergibt sich für investive Maßnahmen, die im Finanzhaushalt zusammengefasst geplant waren, in der Haushaltsdurchführung, dass eine der darin enthaltenen Maßnahmen nicht im Laufe des Haushaltsjahres abgeschlossen werden konnte oder aufgrund von bewilligten überplanmäßigen Auszahlungen nunmehr die festgelegte Wertgrenze, nach der eine Einzeldarstellung erfolgen müsste, überschreitet, kann im Jahresabschluss dennoch eine zusammengefasste Abrechnung erfolgen. Eine über die im Haushaltsplan hinausgehende Gliederung ist weder in § 55 KomHKV noch in § 82 BbgKVerf gefordert. Bei der Aufstellung des folgenden Haushaltsplanes ist ggf., soweit beispielsweise weitere Mittel für die nunmehr mehrjährige Maßnahme veranschlagt werden müssen, eine Einzeldarstellung vorzunehmen. Wird die Maßnahme aus im Jahresabschluss übertragenen Ansätzen beendet, ist eine Neuveranschlagung nicht erforderlich.

2.1.4 Bilanz

Nach der vollständigen Buchung aller Geschäftsvorfälle und der periodengerechten Abgrenzung der nicht dem abzuschließenden Haushaltsjahr zuzurechnenden Finanzvorgänge sowie der Durchführung der erforderlichen vorbereitenden Arbeiten und Abschlussbuchungen (vgl. Erl. 3) ist die Schlussbilanz des Jahres aufzustellen. In der **Bilanz** sind das Anlage- und das Umlaufvermögen, das Eigenkapital, die Schulden sowie die Rechnungsabgrenzungsposten vollständig auszuweisen. Im Einzelnen sind mindestens die in § 57 Abs. 3 und 4 KomHKV bezeichneten Posten in der dort angegebenen Reihenfolge gesondert auszuweisen. Anders als für die Ergebnis- und die Finanzrechnung ist für die Bilanz ein verbindliches Muster nicht vorgegeben. Gem. § 57 Abs. 1 KomHKV ist die Bilanz in Kontoform aufzustellen und hat folgende Mindeststruktur:

§ 82 Kommentar – BbgKVerf

Bilanz der Gemeinde zum 31.12.20... - in EUR-					
Aktiva		Vor-jahr	Haus-halts-jahr	Passiva	
				Vor-jahr	Haus-halts-jahr
1	Anlagevermögen			1	Eigenkapital
1.1	Immaterielle Vermögensgegenstände			1.1	Basis-Reinvermögen
1.2	Sachanlagevermögen			1.2	Rücklagen aus Überschüssen
1.2.1	Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte			1.2.1	Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses
1.2.2	Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte			1.2.2	Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses
1.2.3	Grundstücke und Bauten des Infrastrukturvermögens und sonstiger Sonderflächen			1.3	Sonderrücklage
1.2.4	Bauten auf fremdem Grund und Boden			1.4	Fehlbetragsvortrag
1.2.5	Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler			1.4.1	Fehlbetrag aus ordentlichem Ergebnis
1.2.6	Fahrzeuge, Maschinen und technische Anlagen			1.4.2	Fehlbetrag aus außerordentlichem Ergebnis
1.2.7	Betriebs- und Geschäftsausstattung				
1.2.8	Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau			2	Sonderposten
1.3	Finanzanlagevermögen			2.1	Sonderposten aus Zuweisungen der öffentlichen Hand
1.3.1	Rechte an Sondervermögen			2.2	Sonderposten aus Beiträgen, Baukosten- und Investitionszuschüssen
1.3.2	Anteile an verbundenen Unternehmen			2.3	Sonstige Sonderposten
1.3.3	Mitgliedschaft in Zweckverbänden				
1.3.4	Anteile an sonstigen Beteiligungen				
1.3.5	Wertpapiere des Anlagevermögens				
1.3.6	Ausleihungen				
1.3.6.1	an Sondervermögen				
1.3.6.2	an verbundene Unternehmen				
1.3.6.3	an Zweckverbände				
1.3.6.4	an sonstige Beteiligungen				
1.3.6.5	Sonstige Ausleihungen				

2 Umlaufvermögen 2.1 Vorräte 2.1.1 Grundstücke in Entwicklung 2.1.2 Sonstiges Vorratsvermögen 2.1.3 Geleistete Anzahlungen auf Vorräte 2.2 Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände 2.2.1 Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen 2.2.1.1 Gebühren 2.2.1.2 Beiträge 2.2.1.3 Wertberichtigungen auf Gebühren und Beiträge 2.2.1.4 Steuern 2.2.1.5 Transferleistungen 2.2.1.6 Sonstige öffentlich-rechtliche Forderungen 2.2.1.7 Wertberichtigungen auf Steuern, Transferleistungen und sonstige öffentlich-rechtliche Forderungen 2.2.2 Privatrechtliche Forderungen 2.2.2.1 gegenüber dem privaten und dem öffentlichen Bereich 2.2.2.2 gegen Sondervermögen 2.2.2.3 gegen verbundene Unternehmen 2.2.2.4 gegen Zweckverbände 2.2.2.5 gegen sonstige Beteiligungen 2.2.2.6 Wertberichtigungen auf privatrechtliche Forderungen 2.2.3 Sonstige Vermögensgegenstände 2.3 Wertpapiere des Umlaufvermögens 2.4 Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks		3 Rückstellungen 3.1 Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen 3.2 Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung 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 Anleihen 4.2 Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen 4.3 Verbindlichkeiten aus der Aufnahme von Kassenkrediten 4.4 Verbindlichkeiten aus Rechtsgeschäften, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen 4.5 Erhaltene Anzahlungen 4.6 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen 4.7 Verbindlichkeiten aus Transferleistungen 4.8 Verbindlichkeiten gegenüber Sondervermögen 4.9 Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen 4.10 Verbindlichkeiten gegenüber Zweckverbänden 4.11 Verbindlichkeiten gegenüber sonstigen Beteiligungen 4.12 Sonstige Verbindlichkeiten	
3 Aktive Rechnungsabgrenzungsposten Bilanzsumme		5 Passive Rechnungsabgrenzungsposten Bilanzsumme	

§ 82 Kommentar – BbgKVerf

Die jeweilige Untergliederung nach Positionen und Konten enthält die *Verwaltungsvorschrift über die produktorientierte Gliederung der Haushaltspläne, die Kontierung der kommunalen Bilanzen und der Ergebnis- und Finanzhaushalte sowie über die Verwendung verbindlicher Muster zur Kommunalen Haushalts- und Kassenverordnung – VV Produkt- und Kontenrahmen*. Ergänzungen sind erfolgt für das „Disagio“, den „Nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag“ und „Erhaltene Anzahlungen auf Sonderposten“ (*Runderlass in kommunalen Angelegenheiten Nr. 4/2009 vom 21. September 2009*).

Während die Ergebnisrechnung und die Finanzrechnung alle im Laufe des gesamten Haushaltsjahres angefallenen Erträge und Aufwendungen bzw. Einzahlungen und Auszahlungen und somit eine zeitraumbezogene Darstellung enthalten, ist in der Bilanz der Stand der einzelnen Posten zum Stichtag 31.12. abzubilden. Es handelt sich somit um eine zeitpunktbezogene Darstellung aller Ressourcenbestände. Durch die Angabe der jeweiligen Vorjahresdaten ist es möglich, die im Jahresverlauf eingetretenen Veränderungen zu erkennen. Die Bilanz ist das stichtagsbezogene Regulativ für die Periodenabgrenzung in der Ergebnisrechnung ohne Berücksichtigung der Zahlungswirksamkeit. Erträge, die wirtschaftlich dem Haushaltsjahr zuzurechnen sind, weil sie für die Deckung der tatsächlichen Aufwendungen erforderlich und damit entstanden sind, werden als Forderungen ausgewiesen. Verpflichtungen bzw. Aufwendungen, die entstanden bzw. dem Haushaltsjahr wirtschaftlich zuzurechnen sind, sind in der Ergebnisrechnung auszuweisen und als Rückstellungen bzw. Verbindlichkeiten in der Bilanz zu erfassen.

2.1.5 Rechenschaftsbericht

Im **Rechenschaftsbericht** ist gem. § 59 KomHKV der Verlauf der Haushaltswirtschaft und die Lage der Gemeinde darzustellen. Dabei sind die wichtigen Ergebnisse des Jahresabschlusses sowie erhebliche Abweichungen von den Haushaltsansätzen zu erläutern. Zu erwartende Risiken von besonderer Bedeutung sind darzustellen. Außerdem soll der Rechenschaftsbericht Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Haushaltsjahres eingetreten sind, enthalten. Weitere formelle Vorgaben zum Rechenschaftsbericht sind in den haushaltsrechtlichen Vorschriften nicht enthalten. Es steht der Gemeinde somit frei, Form und Umfang den eigenen Bedürfnissen anzupassen. Dabei sollte jedoch auf eine übersichtliche und für alle Adressaten leicht verständliche Darstellung geachtet werden. Von der Bedeutung kommt dem Rechenschaftsbericht die Aufgabe zu, kurz und präzise über die wesentlichen Ergebnisse des abgelaufenen Haushaltsjahres und über zu erwartende Risiken zu berichten und damit insbesondere Erläuterungen zu geben, die den Zahlenwerken nicht entnommen werden können.

2.2 Anlagen zum Jahresabschluss

2.2.1 Der Anhang

In den **Anhang** sind diejenigen Angaben aufzunehmen, die zu den einzelnen Positionen der Ergebnisrechnung und der Finanzrechnung sowie zu den einzelnen Posten der Bilanz vorgeschrieben sind (vgl. § 58 KomHKV). Damit kommt dem Anhang die Funktion zu, die in den drei Jahresabschlusskomponenten enthaltenen Informationen durch zusätzliche Erläuterungen so zu ergänzen, dass sowohl das für die Prüfung zuständige Rechnungsprüfungsamt oder der ggf. vom Rechnungsprüfungsamt bestellte Wirtschaftsprüfer, die Gemeindevertretung, die Kommunalaufsichtsbehörde und die Öffentlichkeit die Wertansätze nachvollziehen und beurteilen können.

In § 58 Abs. 2 KomHKV ist dazu ein Katalog von Erläuterungen festgelegt, der mindestens in den Anhang aufzunehmen ist. Dies sind im Einzelnen:

1. die angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und die angesetzten Nutzungsdauern,

2. Abweichungen angewandter Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Zuschreibungen und außerplanmäßige Abschreibungen mit Begründung sowie deren Auswirkungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommune,
3. Erläuterungen zu den einzelnen Positionen der Ergebnisrechnung und den Posten der Bilanz, wobei auf wesentliche Abweichungen zum Vorjahr einzugehen ist; außerordentliche Erträge und Aufwendungen sowie das periodenfremde Ergebnis sind hinsichtlich ihres Betrages und ihrer Art zu erläutern, soweit sie für die Beurteilung der Ertragslage nicht von untergeordneter Bedeutung sind,
4. in welchen Fällen aus welchen Gründen die lineare Abschreibungsmethode nicht angewendet wird,
5. Veränderungen der ursprünglich angenommenen Nutzungsdauer von Vermögensgegenständen,
6. Angaben über die Einbeziehung von Zinsen für Fremdkapital in die Herstellungskosten,
7. Vermögensgegenstände mit zum Bilanzstichtag noch ungeklärten Eigentumsverhältnissen (inklusive Buchwert und Risikoabschätzung),
8. Sachverhalte, aus denen sich künftig finanzielle Verpflichtungen ergeben können (zum Beispiel Bürgschaften, Gewährleistungsverträge) sowie Verpflichtungen aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften, soweit diese nicht bereits in der Verbindlichkeitenübersicht angegeben sind,
9. der Gesamtbetrag der nicht in der Bilanz ausgewiesenen mittelbaren Pensionsverpflichtungen,
10. eine Übersicht der übertragenen Haushaltsermächtigungen,
11. eine Übersicht über die von der Gemeinde bewirtschafteten Treuhandmittel und über das Stiftungsvermögen.

Weitere Pflichten für Anhangangaben ergeben sich aus § 52 KomHKV, bei

- Abweichungen in der Gliederung im Vergleich zum Vorjahr bei der Ergebnisrechnung, der Finanzrechnung und der Bilanz,
- erheblichen Unterschieden in den Bilanzpositionen im Vergleich zum Vorjahr und
- der Mitzugehörigkeit einer Schuld oder eines Vermögensgegenstandes zu mehreren Posten der Bilanz.

2.2.2 Die Anlagenübersicht

In der **Anlagenübersicht** ist gem. § 60 Abs. 1 KomHKV das gesamte Anlagevermögen mit seinen Anschaffungs- und Herstellungskosten zum Abschlussstichtag des vorhergehenden Haushaltsjahres darzustellen. Darüber hinaus sind:

- die Zu- und Abgänge,
- die Umbuchungen,
- die Zuschreibungen,
- die Abschreibungen des Haushaltsjahres,
- die kumulierten Abschreibungen und
- die Buchwerte am Abschlussstichtag des Haushaltsjahres

anzugeben. Auf Grund des verbindlich vorgegebenen Musters (Muster zu § 60 Abs. 1 KomHKV für die Anlagenübersicht in der *Verwaltungsvorschrift über die produktorientierte Gliederung der Haushaltspläne, die Kontierung der kommunalen Bilanzen und der Ergebnis- und Finanzhaushalte sowie über die Verwendung verbindlicher Muster zur kommunalen Haushalts- und Kassenverordnung – VV Produkt- und Kontenrahmen*) und der Regelung in § 60 Abs. 4 KomHKV ist eine tiefere Gliederung als in der Bilanz erforderlich.

§ 82 Kommentar – BbgKVerf

Insgesamt kommt der Anlagenübersicht damit die Bedeutung zu, über die im Laufe des abgelaufenen Haushaltsjahres eingetretenen Veränderungen der Werte des Anlagevermögens detailliert zu berichten.

Das Muster im VV Produkt- und Kontenrahmen stellt eine Mindestgliederung dar. Im Hinblick auf die Erstellung eines Gesamtabchlusses und die rechnerische Nachprüfbarkeit innerhalb der Anlagenübersicht sollte die in der Praxis übliche Anfangsspalte bei den Abschreibungen „kumulierte Abschreibungen zu Beginn des Haushaltsjahres“ ergänzt werden.

2.2.3 Die Forderungsübersicht

Die **Forderungsübersicht** enthält die bereits in der Bilanz angegebenen Posten. Zusätzlich sind hier jedoch gem. § 60 Abs. 2 KomHKV die Restlaufzeiten, unterteilt in Laufzeiten bis zu einem Jahr, von einem bis zu fünf Jahren und von mehr als fünf Jahren, darzustellen.

Diese zusätzliche Information ist erforderlich, weil ansonsten davon ausgegangen wird, dass sich Forderungen im Umlaufvermögen kurzfristig umschlagen und damit wie liquide Mittel zur Verfügung stehen.

2.2.4 Die Verbindlichkeitenübersicht

Die **Verbindlichkeitenübersicht** entspricht von der Gliederung ebenfalls den in der Bilanz anzugebenden Posten. Als zusätzliche Information sind, wie bei der Forderungsübersicht, die Restlaufzeiten der Verbindlichkeiten, unterteilt in Laufzeiten bis zu einem Jahr, von einem bis fünf Jahren und von mehr als fünf Jahren anzugeben (vgl. § 60 Abs. 3 KomHKV).

Die unterschiedliche Fälligkeit der Verbindlichkeiten, insbesondere der Investitionskredite und Kassenkredite ist von entscheidender Bedeutung für die mittelfristige Finanzplanung und daher für eine nachhaltige und stabile Liquiditätslage.

2.2.5 Der Beteiligungsbericht

Die Kommunen in Brandenburg dürfen sich zur Erledigung von Aufgaben wirtschaftlich betätigen und kommunale Unternehmen errichten, wenn der öffentliche Zweck dies rechtfertigt und die Betätigung nach Art und Umfang in einem angemessenen Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Kommune und zum voraussichtlichen Bedarf steht (vgl. §§ 91 und 92 BbgKVerf). Vor diesem Hintergrund soll der Beteiligungsbericht der Gemeindevertretung und der Öffentlichkeit einen Überblick über den kommunalen Beteiligungsbesitz geben und Rechenschaft über die Aufgabenwahrnehmung durch kommunale Beteiligungsunternehmen legen. Ein Beteiligungsbericht ist gemäß den Vorgaben von § 61 KomHKV dem ersten Jahres- oder Gesamtabschluss, den die Kommune nach dem neuen Gemeindehaushaltsrecht aufstellt, als Pflichtanlage beizufügen.

Sollten sich die Jahresabschlussarbeiten in der Kommune über die gesetzliche Frist hinaus verzögern, ist sogar denkbar, dass der Beteiligungsbericht aufgrund geprüfter Jahresabschlüsse der Unternehmen, Zweckverbände und Sondervermögen durch die Beteiligungsverwaltung noch vor dem Jahresabschluss erstellt wird, um die zeitnahe Aufgabenwahrnehmung gemäß § 98 BbgKVerf (Beteiligungsverwaltung) und § 83 Abs. 8 BbgKVerf (Bericht über Veränderungen von wesentlicher wirtschaftlicher Bedeutung) zu gewährleisten. Auch wenn die Beteiligungsverwaltung die Berichte nur vorbereitet, die in der grundsätzlichen Verantwortung des Kämmers bzw. des Hauptverwaltungsbeamten liegen, ist dieser Prozess von der Beteiligungsverwaltung maßgeblich zu steuern.

Das Ministerium des Innern des Landes Brandenburg (jetzt MIK) hat mit Datum vom 22.12.2009 ein *Rundschreiben zur Anwendung der Bestimmungen über die Erstellung und den Aufbau der Berichte über die Beteiligung der Gemeinden an Unternehmen (Beteiligungsbericht)* gemäß § 82 Abs. 2 Satz 2 Nr. 5 bzw. § 83 Abs. 4 Satz 2 Nr. 5 BbgKVerf i. V. m. § 61 KomHKV herausgegeben. Neben inhaltlichen Hinweisen ist auch als Anlage 1 ein Muster-Beteiligungsbericht sowie als Anlage 2 eine Definition von Kennzahlen enthal-

ten. Mit Datum vom 23.12.2015 hat das MİK ein *Rundschreiben zur Evaluierung der Umsetzung der Bestimmungen über die Erstellung und den Aufbau der Berichte über die Beteiligung der Gemeinden an Unternehmen (Beteiligungsbericht) gemäß § 82 Abs. 2 Satz 2 Nr. 5 bzw. § 83 Abs. 4 Satz 2 Nr. 5 BbgKVerf i. V. m. § 61 KomHKV* herausgegeben, in dem eine freiwillige Ergänzung der Daten im Beteiligungsbericht zu den Eigenbetrieben und Zweckverbänden begrüßt wird. Auch eine Loslösung des Beteiligungsberichts vom Jahresabschluss, falls dessen Erstellung über die gesetzliche Frist hinaus andauert, wird ausdrücklich im Sinne einer zeitnahen und vollständigen Unterrichtung der Gemeindevertreter, der Einwohner und der Kommunalaufsicht gefordert.

Auf die Kommentierung der Autorin zu § 61 KomHKV im *Kommunalen Haushaltsrecht im Land Brandenburg, Kommentar zur Kommunalen Haushalts- und Kassenverordnung vom Kommunal- und Schulverlag Wiesbaden* wird verwiesen.

3. Aufstellung des Jahresabschlusses

Der Jahresabschluss stellt, wie den vorangegangenen Erläuterungen zu entnehmen ist, ein umfassendes Werk dar. Die einzelnen Komponenten Ergebnisrechnung, Finanzrechnung und Anlagenrechnung bedingen einander. Ihre Ergebnisse fließen in die Bilanz ein.

Für die Aufstellung des Jahresabschlusses ist es daher erforderlich, frühzeitig mit den vorbereitenden Arbeiten zu beginnen. Dazu gehört nach § 35 Abs. 1 KomHKV für den Schluss eines jeden Haushaltsjahres ein Inventar aufzustellen, in dem das gesamte Vermögen und die Schulden zu verzeichnen und wertmäßig nachzuweisen sind. Dafür sind die materiellen Vermögensgegenstände in der Regel durch eine körperliche Bestandsaufnahme (Inventur) zu erfassen. Für bestimmte Vermögensgegenstände ist es ausreichend, wenn die Inventur alle drei Jahre durchgeführt wird. Hier bietet es sich an, ein rollierendes Verfahren einzuführen, um die jährlich erforderlichen Arbeiten gleichmäßiger verteilen zu können. Möglichkeiten der Inventurvereinfachung, die in § 36 KomHKV geregelt sind, sollten genutzt werden.

Mit Hilfe der Inventurliste kann abgeglichen werden, ob in der Anlagenbuchhaltung alle Bestandsveränderungen gebucht wurden. Darüber hinaus sind die Buchungen der planmäßigen und ggf. erforderlichen außerplanmäßigen Abschreibungen sowie die Buchung der Erträge aus der Auflösung von Sonderposten zu prüfen und ggf. zu vervollständigen.

Für den Abschluss der Ergebnisrechnung müssen die Werte und Daten für die Fortschreibung bzw. Bildung von Rückstellungen, wie z. B. Pensionsrückstellungen, Rückstellungen für nicht genommenen Urlaub, für unterlassene Instandsetzung usw. ermittelt werden. Die Forderungen sind auf ihre Werthaltigkeit zu prüfen. Ggf. sind entsprechende Wertberichtigungen zu buchen. Dafür ist eine enge Zusammenarbeit mit den jeweiligen Fachämtern erforderlich, weil in der Regel nur dort Kenntnisse über die Realisierbarkeit der noch offenen Forderungen vorliegen.

Die periodengerechte Abgrenzung der Erträge und Aufwendungen in entsprechenden Rechnungsabgrenzungsposten ist vorzunehmen, soweit die Buchungen nicht unmittelbar im laufenden Haushaltsvollzug erfolgt sind.

Sowohl für die Ergebnisrechnung als auch für die Finanzrechnung ist schließlich zu entscheiden, welche nicht verbrauchten Haushaltsermächtigungen in das neue Jahr übertragen werden. Diese Übertragungen fließen zwar nicht in das Rechnungsergebnis ein, sie sind aber dennoch im Rahmen der Arbeiten zur Erstellung des Jahresabschlusses durchzuführen. Eine entsprechende Liste ist dem Anhang des Jahresabschlusses beizufügen.

Sind alle Vorarbeiten erledigt, werden sowohl die Ergebnisrechnung als auch die Finanzrechnung abgeschlossen. Dafür sind sowohl auf der Soll- als auch auf der Haben-Seite der jeweiligen Konten alle im Laufe des Jahres aufgelaufenen Buchungen zu summieren. Auf der Seite der geringeren Summe, wird dann der Unterschiedsbetrag errechnet und an das jeweilige Abschlusskonto gebucht.

§ 82 Kommentar – BbgKVerf

Schließlich sind auch die Bestandskonten abzuschließen und alle Schlussbestände in die Bilanz zu übernehmen. Dazu gehört auch gem. § 26 KomHKV die Ergebnisverwendung, die nicht im Ermessen von Beschlüssen der Gemeindevertretung liegt, sondern gesetzlich vorgeschrieben ist in Bezug auf Abdeckung von Fehlbeträgen oder Zuführung zu Rücklagen oder Ergebnisvorträge jeweils getrennt nach ordentlichem und außerordentlichem Ergebnis. Der zu prüfende Jahresabschluss muss also bereits die Ergebnisverwendung bzw. -deckung beinhalten.

4. Aufgaben des Kämmerers und des Hauptverwaltungsbeamten

Die Zuständigkeiten bei der Rechnungslegung sind analog zur Aufstellung des Haushaltsplanes geregelt. So obliegt es zunächst dem Kämmerer, den Entwurf des Jahresabschlusses aufzustellen. Er leitet ihn danach allerdings nicht unmittelbar dem Hauptverwaltungsbeamten zur Feststellung zu. Vorher prüft das Rechnungsprüfungsamt oder ein Wirtschaftsprüfer/eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft den Jahresabschluss. Diese geänderte Verfahrensweise hat mehrere Vorteile. So kann das Prüfverfahren ggf. schon begleitend während der Aufstellung des Jahresabschlusses begonnen werden. Darüber hinaus kann die Verwaltung, soweit sie den Prüfungsfeststellungen folgt, noch unmittelbar Änderungen am Jahresabschluss vornehmen. Dadurch können viele Prüffeststellungen, die beispielsweise erforderliche Umbuchungen o. Ä. betreffen und bisher in umfangreichen Prüfberichten dargestellt werden mussten, sofort ausgeräumt werden. Im abschließenden Prüfbericht kann sich die Prüfstelle damit auf die wesentlichen, nicht korrigierten Feststellungen konzentrieren.

In der Folge dieses Verfahrenswechsels ist ein Termin, bis zu dem der Entwurf des Jahresabschlusses aufzustellen ist, vom Gesetzgeber nicht mehr festgelegt worden. Es ist damit in die Verantwortung der Gemeinde gegeben, den Jahresabschluss so rechtzeitig aufzustellen, dass sowohl die Prüfung als auch die Beschlussfassung durch die Gemeindevertretung bis zum 31.12. des folgenden Jahres abgeschlossen werden kann.

Nach der Prüfung leitet der Kämmerer den Jahresabschluss dem Hauptverwaltungsbeamten zu, der ihn festzustellen hat. Für die Feststellung ist keine bestimmte Form vorgeschrieben. Nach der Feststellung leitet der Hauptverwaltungsbeamte den Jahresabschluss der Gemeindevertretung zur Beschlussfassung zu.

5. Beschluss über den Jahresabschluss und Entlastung des Hauptverwaltungsbeamten

Nach § 28 Abs. 2 Nr. 15 BbgKVerf zählt zu den nicht übertragbaren Aufgaben der Gemeindevertretung die Abnahme des Jahresabschlusses und die Entlastung des Hauptverwaltungsbeamten. Sie kann diese Aufgabe nicht auf einen Ausschuss oder eine andere Stelle delegieren. Die Vorbereitung des Beschlusses wird sich im Wesentlichen damit beschäftigen müssen, ob und in welchem Umfang die Gemeindevertretung die Ausführung des beschlossenen Haushaltsplanes billigt und welche Folgerungen sie für die Entscheidung über die Entlastung aus dem Jahresabschluss ziehen will. Daneben gibt der Jahresabschluss für die Gemeindevertretung wichtige Hinweise für die Beurteilung der Entwicklung der Finanz- und Vermögenslage sowie der Ertragslage der Gemeinde und damit für die zukünftige Haushaltsplanung.

Die Gemeindevertretung beschließt über den geprüften Jahresabschluss. Nach § 104 BbgKVerf hält das Rechnungsprüfungsamt bzw. der beauftragte Wirtschaftsprüfer bzw. die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft das Ergebnis der Prüfung des Jahresabschlusses in Form des Prüfungsergebnisses fest. Im Schlussbericht des Rechnungsprüfungsamtes nach § 104 Abs. 4 BbgKVerf werden die Ergebnisse der Prüfung und eine Bewertung zum Jahresabschluss zusammengefasst. Auf dieser Grundlage erfolgt in der Regel auch die Beschlussfassung der Gemeindevertretung über den Jahresabschluss.

Mit dem Beschluss über den Jahresabschluss hat die Gemeindevertretung in einem gesonderten Beschluss über die Entlastung des Hauptverwaltungsbeamten zu entscheiden. Da

ein Entlastungsbeschluss inhaltlich nicht nur den Jahresabschluss umfasst, sind die Beschlüsse ausdrücklich zu trennen. Das heißt, ein Jahresabschluss kann auf der Grundlage des Prüfungsergebnisses des Rechnungsprüfungsamtes durchaus beschlossen werden, auch wenn für die Entlastung des Hauptverwaltungsbeamten ggf. noch offene Fragen zu klären sind. Dies ist insbesondere auch in Bezug auf die zukünftige Haushaltswirtschaft und ggf. die Beantragung von Krediten und Zuschüssen von Bedeutung. Auch umgekehrt gilt, dass es keine zwingende gesetzliche Kausalität zwischen dem Beschluss zum Jahresabschluss und der Entlastung des Hauptverwaltungsbeamten gibt.

Der Begriff der „Entlastung“ ist im kommunalen Haushaltsrecht nicht näher definiert. Die h. M. vertritt die Auffassung, dass die Entlastung in erster Linie dem öffentlichen Recht zuzuordnen ist und dass deshalb ihre Bedeutung unter den besonderen öffentlich-rechtlichen Gesichtspunkten zu sehen ist. Sie ist deshalb als eine abschließende Entscheidung der Gemeindevertretung über die Art und die Form der Ausführung des Haushaltsplanes und der Haushaltssatzung zu sehen.

Entlastet die Gemeindevertretung den Hauptverwaltungsbeamten ohne Vorbehalt, kann damit die Haushaltswirtschaft des abgerechneten Jahres als abgeschlossen angesehen werden. Damit ist nicht ein Verzicht auf die Beseitigung von festgestellten Mängeln gemeint.

Eine Einschränkung der Entlastung kommt dann in Betracht, wenn aufgetretene Mängel bis zur Beschlussfassung noch nicht ausgeräumt werden konnten, wegen ihres Gewichts einer uneingeschränkten Entlastung jedoch entgegenstehen. Eine unbedingte Pflicht der Gemeindevertretung, bei erheblichen Verstößen die Entlastung nur eingeschränkt zu erteilen oder zu verweigern, besteht nicht.

Eine Verweigerung der Entlastung sollte sich auf schwerwiegende Verstöße beschränken, die dienstrechtliche Maßnahmen und Schadensersatzansprüche notwendig machen (z. B. wiederholte Missachtung der Zuständigkeit der Gemeindevertretung beim Eingehen von Verpflichtungen erheblichen Ausmaßes, Zustimmung bei erheblichen über- und außerplanmäßigen Aufwendungen/Auszahlungen bei Zuständigkeit der Gemeindevertretung usw.). Die Verweigerung der Entlastung muss im Regelfall zu dienstrechtlichen Konsequenzen gegen den Hauptverwaltungsbeamten führen. Sollen bei einer Einschränkung oder Verweigerung der Entlastung rechtliche Konsequenzen gezogen werden, so muss dieses von der Gemeindevertretung beschlossen werden.

Der Hauptverwaltungsbeamte hat nach § 82 Abs. 4 BbgKVerf einen Anspruch darauf, dass die Gemeindevertretung bei Einschränkung oder Verweigerung der Entlastung entsprechende Gründe angibt. Die Gemeindevertretung muss daher die Verstöße, welche zu der Entscheidung geführt haben, nennen und den Grund der Entscheidung darlegen.

Bei unterjährigem Wechsel des Hauptverwaltungsbeamten ist zu beachten, dass es nicht ausreichend ist, nur den zuletzt verantwortlichen Hauptverwaltungsbeamten zu entlasten. Vielmehr ist es notwendig, eine Entscheidung für jeden im Laufe des Haushaltsjahres verantwortlichen Hauptverwaltungsbeamten herbeizuführen. Dazu kann entweder ein zusammengefasster Beschluss (sog. Gesamtentlastung) oder einzeln für jeden Hauptverwaltungsbeamten (Einzelentlastung) ein Beschluss erfolgen. Vgl. hierzu *Rundschreiben in kommunalen Angelegenheiten zur Anwendung des doppelten Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesens und Außerkraftsetzung eines Runderlasses* MIK vom 4.1.2018.

Die Gemeindevertretung hat über den geprüften Jahresabschluss spätestens bis zum 31. Dezember des auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres zu beschließen. Erstellung, Prüfung und Beschlussfassung hat demzufolge innerhalb einer Frist von zwölf Monaten zu erfolgen, damit den Gemeindevertretern für die Haushaltsplanung die erforderlichen Informationen auch zeitnah zur Verfügung stehen. Nur so kann sichergestellt werden, dass z. B. zur Haushaltsplanung für das Haushaltsjahr 2022 (im November/Dezember 2021) auch verlässliche Daten zur Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde vorliegen. Mit der Ergänzung von § 67 BbgKVerf – *Erlass der Haushaltssatzung* durch einen

§ 82 Kommentar – BbgKVerf

neuen Absatz 6 wird dieser Forderung Nachdruck verliehen: Beginnend mit der Haushaltssatzung für das Haushaltsjahr 2025 wird die Kommunalaufsichtsbehörde (im Dezember 2024) die Genehmigung zurückstellen, wenn der Jahresabschluss für das vorvorvergangene Haushaltsjahr (Jahresabschluss 2022) von der Gemeindevertretung noch nicht beschlossen ist und der Jahresabschluss für das vorvergangene Haushaltsjahr (Jahresabschluss 2023) noch nicht aufgestellt und dem Rechnungsprüfungsamt und der Kommunalaufsicht vorgelegt worden ist. Es ist davon auszugehen, dass diese Bedingungen kumulativ zu erfüllen sind. Liegen also genehmigungspflichtige Sachverhalte der Haushaltssatzung zugrunde und verweigert die Kommunalaufsichtsbehörde mit Hinweis auf § 67 Abs. 6 BbgKVerf die Genehmigung, kann die Haushaltssatzung weder beschlossen, noch veröffentlicht werden und kann am 1.1.2025 auch nicht in Kraft treten. Nach § 69 BbgKVerf gelten dann die Vorschriften für die vorläufige Haushaltsführung. Damit gibt es mit Inkrafttreten des § 67 Abs. 6 BbgKVerf am 1.12.2024 einen eindeutigen Sanktionsmechanismus, wenn Jahresabschlüsse nicht innerhalb der gesetzlichen Frist aufgestellt, geprüft und beschlossen werden.

6. Bekanntmachung und Vorlage bei der Kommunalaufsichtsbehörde

Die Beschlüsse über den Jahresabschluss und über die Entlastung des Hauptverwaltungsbeamten sind öffentlich bekanntzumachen. Ein verbindliches Muster für die Veröffentlichung existiert nicht. Ausdrücklich wird darauf hingewiesen, dass lediglich die Beschlüsse zu veröffentlichen sind. In der Veröffentlichung ist darauf hinzuweisen, wann und wo für Jedermann die Einsichtnahme in den Jahresabschluss und seine Anlagen genommen werden kann. Damit sind die Unterlagen gemeint, die in Absatz 2 des § 82 BbgKVerf genannt sind. Eine Einsichtnahme in andere Unterlagen, z. B. die zugrundeliegenden Buchungssunterlagen zu einzelnen Sachverhalten oder Berechnungsgrundlagen sowie den Prüfungsbericht des Rechnungsprüfungsamtes, ist in diesem Zusammenhang nicht vorgesehen.

Nach Beschlussfassung ist der Jahresabschluss mit seinen Anlagen sowie der Beschluss über die Entlastung des Hauptverwaltungsbeamten unverzüglich der Kommunalaufsicht vorzulegen. Es ist davon auszugehen, dass die Veröffentlichung und die Vorlage bei der Kommunalaufsichtsbehörde zeitgleich erfolgen soll. Insofern ist die Kommunalaufsichtsbehörde (gemeinsam mit dem Rechnungsprüfungsamt) in der Lage, den Sanktionsmechanismus des neuen § 67 Abs. 6 BbgKVerf auch dann zu kontrollieren, wenn die Haushaltssatzung keine genehmigungspflichtigen Sachverhalte enthält: die Haushaltssatzung für das Haushaltsjahr 2025 darf nach § 67 Abs. 6 BbgKVerf erst dann veröffentlicht werden, wenn der Jahresabschluss für das vorvorvergangene Haushaltsjahr (Jahresabschluss 2022) von der Gemeindevertretung beschlossen und der Kommunalaufsichtsbehörde vorgelegt wurde sowie der aufgestellte Entwurf des Jahresabschlusses für das vorvergangene Haushaltsjahr (Jahresabschluss 2023) aufgestellt und dem Rechnungsprüfungsamt sowie der Kommunalaufsicht bis zum 1.12.2024 vorgelegt worden ist. Letztlich ergibt sich daraus bereits für den Jahresabschluss 2023 eine Vorlagepflicht des vom Kämmerer nach Absatz 3 aufgestellten Entwurfs des Jahresabschlusses an die Kommunalaufsichtsbehörde!

7. Konsequenzen bei Fehlbeträgen

§ 63 Abs. 5 BbgKVerf schreibt für den Fall, dass der Ausgleich des ordentlichen Ergebnisses im Haushaltsplan nicht erreicht werden kann, die Aufstellung eines **Haushaltssicherungskonzeptes** vor. Darin ist der Zeitraum zu beschreiben, innerhalb dessen der Haushaltsausgleich wieder erreicht wird. Außerdem sind die Maßnahmen darzustellen, durch die der ausgewiesene Fehlbedarf abgebaut und das Entstehen eines neuen Fehlbedarfes künftiger Jahre vermieden wird. Die Beschlussfassung über das Haushaltssicherungskonzept fällt gem. § 28 Abs. 2 Nr. 15 i. V. m. § 63 Abs. 5 Satz 4 BbgKVerf in den ausschließlichen Zuständigkeitsbereich der Gemeindevertretung. Dadurch wird dem Budgetrecht der Gemeindevertretung Rechnung getragen und es tritt eine Selbstbindung an die vorgesehenen Spar- und Konsolidierungsmaßnahmen ein (vgl. Erl. zu § 63 BbgKVerf).

Die Regelungen des § 82 Abs. 6 BbgKVerf greifen den Fall auf, dass der Fehlbetrag im Jahresabschluss höher ausfällt, als dieses bei Aufstellung des Haushaltsplanes sowie des Haushaltssicherungskonzeptes geplant war. Die Genehmigung des Haushaltssicherungskonzeptes durch die Aufsichtsbehörde ist daher von unrichtigen Annahmen geleitet worden. Die Anordnungsmöglichkeiten der Aufsichtsbehörde werden sich in der Praxis auf die Fälle beschränken, in denen die Gemeinde die im Haushaltssicherungskonzept beschlossenen Maßnahmen nicht konsequent umsetzt oder die Aufnahme weiterer, die gemeindliche Haushaltswirtschaft entlastende, Maßnahmen verweigert.

Werden die genehmigten und im Haushaltssicherungskonzept vorgegebenen Konsolidierungsmaßnahmen durch die Gemeinde nicht erfüllt, kann die Aufsichtsbehörde anordnen, dass die Gemeinde innerhalb einer angemessenen Frist die notwendigen Maßnahmen veranlasst und selbst durchführt (§ 115 BbgKVerf). Führt dies nicht zum Erfolg, kann die Kommunalaufsichtsbehörde an Stelle und auf Kosten der Gemeinde die Maßnahmen ersatzweise durchführen oder einen Dritten mit der Durchführung beauftragen (§ 116 BbgKVerf). Wenn und solange diese Befugnisse nicht ausreichen, kann die Aufsichtsbehörde einen Beauftragten bestellen, um eine geordnete Haushaltswirtschaft wiederherzustellen. Dieses aufsichtsrechtliche Instrumentarium ist formalrechtlich nicht zu beanstanden. Es ist jedoch fraglich, was konkret geschehen soll, wenn trotz aller Bemühungen und trotz Verzicht auf alle freiwilligen Selbstverwaltungsaufgaben der Haushaltsausgleich nicht möglich ist. Entgegen dem Eindruck, den das Instrumentarium vermittelt, mit dem die Aufsichtsbehörde tätig werden kann, ist die Rechtsaufsicht in erster Linie als Beratungsfürsorge zu verstehen (vgl. § 108 BbgKVerf). Danach ist die Aufsicht so auszuüben, dass die Rechte der Gemeinden geschützt und die Erfüllung ihrer Pflichten gesichert werden (Meder, Einführung zur Gemeindeordnung Brandenburg, S. 28).

Die Regelungen des § 82 Abs. 6 BbgKVerf gelten gem. Abs. 7 sinngemäß, wenn der Jahresabschluss trotz eines ausgeglichen aufgestellten Haushaltes einen erheblichen Fehlbetrag im ordentlichen Ergebnis aufweist. Wann ein Fehlbetrag erheblich ist, richtet sich nach dem Gesamthaushaltsvolumen und ist von der Gemeinde in der Haushaltssatzung festzulegen.

8. Gesetz zur Beschleunigung der Aufstellung und Prüfung kommunaler Jahresabschlüsse

Das Gesetz wurde am 18.12.2020 geändert. Es trägt jetzt die folgende Kurzbezeichnung und Abkürzung: *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetz – JABG* – siehe Anhang 16. Mit Datum vom 21.3.2019 wurde vom MIK ein *Rundschreiben in kommunalen Angelegenheiten zur Anwendung des Gesetzes zur Weiterentwicklung der gemeindlichen Ebene vom 15.10.2018 hier: Anwendungshinweise zur Änderung der Brandenburgischen Kommunalverfassung (Artikel 3) und zum Gesetz zur Beschleunigung der Aufstellung und Prüfung kommunaler Jahresabschlüsse (Artikel 18)* herausgegeben.

Das *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetz* warst von vornherein zeitlich befristet bis zum 31.12.2020 und wurde nunmehr in Bezug auf § 1 bis zum 31.12.2022 verlängert. Sachlich ist das Gesetz nunmehr befristet bis zum Jahresabschluss für das Haushaltsjahr 2019. Ziel ist

- die Beschleunigung der Aufstellung von Jahresabschlüssen durch Weglassen einiger in § 82 BbgKVerf gesetzlich vorgeschriebenen Bestandteile und Anlagen und
- das Aussetzen der gesetzlichen Prüfungspflicht nach § 102 BbgKVerf für diese verkürzten Jahresabschlüsse.

Innerhalb dieses zeitlichen und sachlichen Rahmens sollen entsprechend den jeweiligen örtlichen Bedingungen die Verwaltungen, Gemeindevertretungen und zuständigen Rechnungsprüfungsämter die jeweils angezeigte Verfahrensweise besprechen. Das *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetz* sieht lediglich vor, dass die Gemeindevertretung zur grundsätzlichen Anwendung des Gesetzes vorab einen Beschluss fasst, um Rechtssicher-

§ 82 Kommentar – BbgKVerf

heit für das Handeln des Hauptverwaltungsbeamten herzustellen. Mit der Erweiterung des Gesetzes auch auf die Jahresabschlüsse 2017, 2018 und 2019 wird die Anwendung auch für Kommunen interessant, die bisher schon erhebliche Fortschritte bei der zeitnahen Erstellung von Jahresabschlüssen gemacht haben: z. B. könnte der Jahresabschluss 2019 verkürzt aufgestellt und gemeinsam mit dem vollständigen Jahresabschluss 2020 im Haushaltsjahr 2021 geprüft und beschlossen werden. Das wäre eine einmalige Gelegenheit auch für die Fleißigen, den gesetzlichen zeitlichen Rahmen bereits jetzt zu erreichen. Neben der Kosten- und Zeitersparnis würde das auch die Ressourcen der Rechnungsprüfungsämter positiv beeinflussen.

8.1 Betroffene Jahresabschlüsse

§ 1 des *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetzes* legt fest, dass sachlich nur Jahresabschlüsse für bestimmte Haushaltsjahre für die Beschleunigung in Betracht kommen:

Frühestens für das Haushaltsjahr, das auf das Doppik-Umstellungsjahr folgt: wurde die Eröffnungsbilanz auf den 1.1.2011 aufgestellt, so ist die verkürzte Aufstellung erstmals für den Jahresabschluss für das Haushaltsjahr 2012 möglich.

Bis einschließlich Haushaltsjahr 2019: wenn die Eröffnungsbilanz auf den 1.1.2011 aufgestellt wurde, dann können maximal für die Jahresabschlüsse 2012, 2013, 2014, 2015 und 2016 sowie 2017, 2018 und 2019 die erleichterten Bedingungen in Anspruch genommen werden.

Daher ist zunächst zu klären, wo die Gemeinde derzeit steht. Solange der Kämmerer den Entwurf des Jahresabschlusses noch nicht dem Rechnungsprüfungsamt vorgelegt hat, ist eine Anwendung des *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetzes* noch möglich. Da keine Beschlüsse der Gemeindevertretung und auch keine gesetzlichen Vorgaben verletzt werden, ist m. E. die Anwendung des *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetzes* ohne Beschränkung auf solche Jahresabschlüsse möglich.

Die Anwendung ist nicht mehr möglich, wenn der geprüfte Jahresabschluss bereits durch die Gemeindevertretung beschlossen wurde. Aufgrund der Außenwirkung eines Beschlusses über die Feststellung eines Jahresabschlusses und der Bedeutung für die Rechtssicherheit der laufenden Haushaltswirtschaft sollten Berichtigungen bereits beschlossener Jahresabschlüsse die absolute Ausnahme bilden.

Steht nach dieser grundsätzlichen Bestandsaufnahme fest, dass ein oder mehrere Jahresabschlüsse für die verkürzte Aufstellung in Frage kommen, sollte ein grundsätzlicher Beschluss zur Anwendung des *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetzes* in die Gemeindevertretung eingebracht werden. Da dem Hauptverwaltungsbeamten die gesetzliche Pflicht zur rechtzeitigen Vorlage des Jahresabschlusses nach § 82 Abs. 3 BbgKVerf obliegt, ist durch ihn auch jede Möglichkeit zu nutzen, dieses Ziel zu erreichen.

Der Jahresabschluss für das Haushaltsjahr 2020 ist wieder nach den üblichen gesetzlichen Vorschriften vollständig aufzustellen und zu prüfen. Lediglich unter Bezugnahme auf das *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetz* wird vom Gesetzgeber toleriert, dass dieser Abschluss ggf. auch nicht in der gesetzlichen Frist – also bis zum 31.12.2021 – durch die Gemeindevertretung beschlossen wird.

§ 1 des *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetzes* tritt erst mit Ablauf des 31.12.2022 außer Kraft.

8.2 Verkürzte Jahresabschlüsse

§ 1 des *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetzes* legt auch fest, auf welche Bestandteile und Anlagen des nach § 82 BbgKVerf gesetzlich vorgeschriebenen Jahresabschlusses verzichtet werden kann:

- die Teilrechnungen,

- den Rechenschaftsbericht,
- die Anlagenübersicht,
- die Forderungsübersicht und
- die Verbindlichkeitenübersicht
- die Angaben nach § 58 Abs. 2 Nr. 3 bis 10 KomHKV (neu eingefügt).

Ein verkürzter Jahresabschluss besteht somit aus folgenden Bestandteilen und Anlagen:

- Ergebnisrechnung,
- Finanzrechnung,
- Bilanz,
- Anhang, jedoch ohne Erläuterungen zur Ergebnisrechnung und zur Bilanz, zu künftigen finanziellen Verpflichtungen sowie mittelbaren Pensionsverpflichtungen und
- Beteiligungsbericht.

Da die Anlagenübersicht systemtechnisch in unmittelbarem Zusammenhang mit der Bilanz steht und wesentliche Angaben enthält, die ansonsten im Anhang zu machen wären, sollte auf sie nicht verzichtet werden. Im Übrigen können m. E. grundsätzlich alle Möglichkeiten des Gesetzes genutzt werden.

In Bezug auf den Anhang sollte ggf. ein bereits vorhandene Textentwurf aus dem letzten geprüften Jahresabschluss fortgeführt werden, wenn er bereits auf das gesetzliche Maß reduziert wurde (siehe hier unter Erl. 2.2.1 und im *Kommentar zur KomHKV*).

Ein Rechenschaftsbericht oder Vorbericht als Bestandteil des verkürzten Jahresabschlusses ist nicht zu erstellen. Es wird davon ausgegangen, dass im Zusammenhang mit der Haushaltsplanung der Gemeindevertretung ohnehin regelmäßig über das vorläufige Ergebnis des Vorjahres und des laufenden Jahres berichtet wurde, bevor über den nächsten Haushalt beschlossen wird. Lediglich im Zusammenhang mit der Beschlussvorlage kann es sinnvoll sein, über wesentliche Abweichungen zu den vorläufig kommunizierten Ergebnissen der einzelnen Jahre und deren Ursachen zu berichten.

8.3 Projektplan (zeitlich und sachlich)

Um das *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetz* vollumfänglich zu nutzen, eröffnet der Gesetzgeber die Möglichkeit, die verkürzten Jahresabschlüsse nicht einzeln, sondern zeitlich gemeinsam mit dem vollständig zu erstellenden Jahresabschluss 2020 vorzulegen. Auch wenn in § 1 Abs. 2 *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetz* von der Aufstellung die Rede ist, kann davon ausgegangen werden, dass auch die gemeinsame Vorlage der Entwürfe durch den Kämmerer an das Rechnungsprüfungsamt und folgend auch eine „gemeinsame“ Prüfung möglich ist. Da gemäß § 2 *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetz* auf die gesonderte Prüfung der verkürzten Jahresabschlüsse verzichtet werden kann, wäre eine Prüfung von Geschäftsvorfällen aus den verkürzten Jahresabschlüssen nur aus der Sicht des Jahresabschlusses 2020 erforderlich.

Das Ziel des *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetzes* wäre am besten erreicht, wenn die verkürzten Jahresabschlüsse dann auch gemeinsam mit dem geprüften Jahresabschluss 2020 der Gemeindevertretung zur Beschlussfassung vorgelegt werden. In diesem Rahmen liegt dann auch der Schlussbericht des Rechnungsprüfungsamtes gemäß § 104 Abs. 4 BbgKVerf vor, in dem aus Sicht der Prüfung des Jahresabschlusses 2020 auch eine Bewertung der verkürzten Jahresabschlüsse der Vorjahre sowie Vorschläge zur Entlastung des Hauptverwaltungsbeamten für die einzelnen Jahre enthalten sein soll (siehe *Rundschreiben vom 21. März 2019*). In chronologischer Reihenfolge sollen sodann einzelne Beschlüsse zum Jahresabschluss und zur Entlastung für die jeweiligen Jahre gefasst werden.

Für die Aufstellung eines zeitlichen Projektplanes stellt sich die Frage, bis wann diese Beschlüsse zu fassen sind, da nach § 3 *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetz* mit Ablauf

§ 82 Kommentar – BbgKVerf

des 31.12.2022 die Frist für die Erstellung von verkürzten Jahresabschlüssen (§ 1) endet. Allerdings tritt § 2 (Prüfungswesen) erst mit Ablauf des 31.12.2023 außer Kraft. In der Gesetzesbegründung heißt es dazu: „Mit der Geltungsdauer des § 2 bis zum 31.12.2023 wird den Rechnungsprüfungsämtern ein zusätzlicher Zeitraum von einem Jahr eingeräumt, in dem sie ihre Prüfungsaufgaben wahrnehmen können. Die Beschlussfassung über den geprüften Jahresabschluss kann nach diesem Stichtag erfolgen. Damit steht den Gemeinden und Gemeindeverbänden seit In-Kraft-Treten des Gesetzes (16.10.2018) bis zum 31.12.2023 ausreichend Zeit zur Verfügung, die rückständigen Jahresabschlüsse aufstellen zu können und zu prüfen.“ Mit dem Hinweis auf den **geprüften** Jahresabschluss bezieht der Gesetzgeber den Jahresabschluss 2020 indirekt in den Geltungsbereich des *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetzes* mit ein. Da der Jahresabschluss 2020 nach den „normalen“ gesetzlichen Regelungen aufgestellt wird, unterfällt er eigentlich nicht der Befristung des *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetzes*; er wäre innerhalb der gesetzlichen Frist von § 82 Abs. 4 BbgKVerf – bis zum 31.12.2021 – durch die Gemeindevertretung zu beschließen. Nunmehr wurde diese Frist bis nach dem 31.12.2023 verlängert. Wird diese Frist in vollem Umfang genutzt, dann ist damit zu rechnen, dass auch die Jahresabschlüsse für die Haushaltsjahre 2021, 2022 und ggf. 2023 nicht in der gesetzlichen Frist beschlossen werden. Der neue Sanktionsmechanismus des § 67 Abs. 6 BbgKVerf tritt am 1.12.2024 in Kraft. Spätestens zu diesem Zeitpunkt muss der Jahresabschluss für das Haushaltsjahr 2022 beschlossen sein und der Entwurf des Jahresabschlusses für das Haushaltsjahr 2023 vorliegen, wenn sich die Gemeinde nicht am 1.1.2025 der Gefahr der vorläufigen Haushaltsführung aussetzen will. Siehe auch Erl. 5. und 6. in der Kommentierung zu § 82 BbgKVerf.

Aus diesen Überlegungen könnten sich die folgenden Projektschritte ergeben:

1. Ermittlung der betroffenen Jahresabschlüsse
 - Letzter geprüfter und beschlossener Jahresabschluss: z. B. 2015
 - verkürzte Jahresabschlüsse möglich für: z. B. 2016, 2017, 2018, 2019
2. Beschluss der Gemeindevertretung zur grundsätzlichen Anwendung des *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetzes*
3. Ehrliche Bestandsaufnahme der Probleme, die eine Jahresabschlusserstellung bisher verhindert haben.
Z. B. anhand eines derzeit im System vorhandenen Entwurfs von Bilanz, Ergebnisrechnung, Finanzrechnung und Anlagenübersicht für das Haushaltsjahr 2016 die offenen Punkte erfassen:
 - die Posten der Bilanz durchsehen und nach zeitlichen und sachlichen Hindernissen sortieren; Verantwortlichkeiten und Zeitplan festlegen für die Beseitigung der wesentlichen Hemmnisse
 - systemtechnische bzw. Software-Probleme gesondert erfassen; Termin mit Softwarehaus vereinbaren zur Klärung
 - Vereinfachungen festlegen (z. B. vorhandene sonstige Rückstellungen und Wertberichtigungen von Forderungen nur bearbeiten, aber bis 2019 nicht neu bilden => erst im Jahresabschluss 2020; dito ggf. für manuelle Rechnungsabgrenzungsposten)
4. Parallel zu 3. Erstellung eines „Probeabschlusses“ für das Haushaltsjahr 2016 unter Berücksichtigung der Festlegungen unter 3. und ggf. mit Hilfe einer mitlaufenden Excel-Variante, wenn Software-Probleme bestehen. (nur Zahlenwerk: Bilanz, Ergebnisrechnung, Finanzrechnung, Anlagenübersicht)
5. Zeitplan erstellen bzw. konkretisieren; Absprache mit dem Rechnungsprüfungsamt
6. In einem Packet das Zahlenwerk für 2017, 2018 und 2019 erstellen
7. Anhang entschlacken bzw. neues Muster erstellen, das zunächst nur die für verkürzte Jahresabschlüsse notwendigen Angaben enthält

8. Vollständigen Jahresabschluss 2020 erstellen
9. ...

Das Projekt zur beschleunigten Aufstellung von Jahresabschlüssen sollte gleichzeitig dazu genutzt werden, in einem dann regelmäßig anzuwendenden Jahresabschluss-Erstellungsplan geeignete Maßnahmen, Termine und Verantwortlichkeiten festzuhalten. Dies sollte dazu beitragen, dass zukünftig die Erstellung der Jahresabschlüsse konzentriert und zeitnah erfolgen kann sowie die Bestandteile und Anlagen der Jahresabschlüsse auf das gesetzliche Maß beschränkt werden.

8.4 Prüfung der verkürzten Jahresabschlüsse

Nach § 82 Abs. 3 BbgKVerf legt der Kämmerer den geprüften Entwurf eines Jahresabschlusses dem Hauptverwaltungsbeamten zur Feststellung vor. Dieser leitet den Jahresabschluss mit seinen Anlagen der Gemeindevertretung zur Beschlussfassung vor. Dieser gesetzlich normierte Verfahrensablauf wird durch das *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetz* nur in Bezug auf die gesetzlich vorgeschriebene Prüfung unterbrochen, denn auf die Prüfung kann gemäß § 2 *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetz* verzichtet werden.

Daraus leitet sich m. E. folgender formaler Ablauf ab:

Die Kann-Bestimmung bedeutet, dass das Rechnungsprüfungsamt diesbezüglich die letzte Entscheidung hat. Festzuhalten bleibt m. E., dass das Rechnungsprüfungsamt keine gesetzliche Pflicht zur Prüfung der verkürzten Jahresabschlüsse hat und die gesonderte Prüfung eines zulässigerweise verkürzt aufgestellten Jahresabschlusses nicht mit § 102 Abs. 1 Nr. 1 BbgKVerf begründen kann, wohl aber aus anderen zulässigen Gründen Prüfungshandlungen jederzeit vornehmen kann.

Es erscheint daher dringend geboten, dass sich der Hauptverwaltungsbeamte mit dem zuständigen Rechnungsprüfungsamt in Verbindung setzt, wenn er beabsichtigt, einen verkürzten Jahresabschluss der Gemeindevertretung zur Beschlussfassung vorzulegen, ohne dass ein formaler Schlussbericht des Rechnungsprüfungsamtes nach § 104 Abs. 4 BbgKVerf für das Haushaltsjahr vorliegt.

Ist im Schlussbericht über das Ergebnis weiterer Prüfungen des Rechnungsprüfungsamtes nicht zu berichten und bestehen im Übrigen keine substantiierten Einwände, dann enthält der Schlussbericht lediglich den Hinweis, dass zulässigerweise nach § 1 *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetz* ein verkürzter Jahresabschluss erstellt wurde und eine Prüfung durch das Rechnungsprüfungsamt nach § 2 *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetz* unterblieben ist. Einer Beschlussfassung des ungeprüften verkürzten Jahresabschlusses sowie einer Entlastung des Hauptverwaltungsbeamten für das Haushaltsjahr sollte dann nichts entgegenstehen.

Bleibt für den Jahresabschluss 2020, der wieder vollständig aufzustellen und zu prüfen ist, das Problem der ungeprüften Vorjahresabschlüsse. Die Lösung liegt jedoch allein in den Prüfungshandlungen zum Jahresabschluss 2020 und betrifft nicht die Prüfung der verkürzten Jahresabschlüsse an sich. Im Rahmen der Prüfungsstrategie sind daher gesonderte Prüfungshandlungen zu planen, über die auch im Prüfungsbericht zu berichten ist. Verbleiben wesentliche und nicht beurteilbare Restrisiken bei der Prüfung des Jahresabschlusses für das Haushaltsjahr 2020, ist das Prüfungsergebnis entsprechend im Prüfungsbericht zu modifizieren, zu ergänzen oder ggf. auch einzuschränken.

Wenn bei der Prüfung des Jahresabschlusses 2020 idealerweise gleichzeitig die verkürzten Vorjahresabschlüsse vorliegen und die Beschlussfassung auch im Geltungszeitraum des *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetzes* – zeitnah nach dem 31.12.2023 – abgeschlossen werden kann, kann ein gemeinsamer Schlussbericht des Rechnungsprüfungsamtes für alle Haushaltsjahre bis 2020 erstellt werden.

§ 82 Kommentar – BbgKVerf

Sollte es jedoch sinnvoll oder zeitkritisch sein, ist m. E. auch eine Packet-Lösung nur für die verkürzten Jahresabschlüsse nebst Schlussbericht des Rechnungsprüfungsamtes gesetzlich zulässig.

Der Jahresabschluss 2020 wird ohnehin nach den üblichen gesetzlichen Regelungen aufgestellt und geprüft. Die durchzuführenden Prüfungshandlungen liegen nach § 103 BbgKVerf stets im Ermessen des Rechnungsprüfungsamtes; mit Verweisung auf das *Jahresabschlussbeschleunigungsgesetz* sind die durchzuführenden umfangreicheren Prüfungshandlungen (siehe oben) im Bericht zu erwähnen sowie darauf hinzuweisen, dass der Jahresabschluss nicht rechtzeitig aufgestellt wurde und daher die gesetzliche Frist gemäß § 82 Abs. 4 BbgKVerf zur Beschlussfassung über den Jahresabschluss 2020 (31.12.2021) nicht eingehalten wird. Auf den Sanktionsmechanismus nach § 67 Abs. 6 BbgKVerf kann zusätzlich verwiesen werden.