

Nichtamtliche Gesetzesbegründung

Zum Kirchengesetz zur Änderung kirchenrechtlicher Vorschriften über das Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen in der Evangelischen Kirche in Mitteldeutschland (Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesengesetz – HKRG) vom

Artikel 1

Kirchengesetz über das Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen der Kirchengemeinden und Kirchenkreise in der Evangelischen Kirche in Mitteldeutschland (Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesengesetz Kirchenkreise – HKRGK) nebst Ausführungsverordnung (AVHKRGK)

A. Allgemeiner Teil

I. Ausgangslage

Im Jahr 2012 hat der kirchlichen Gesetzgeber mit dem HKRG ein kirchliches Haushaltsrecht geschaffen, welches auf erweiterte Kameralistik ausgelegt war. Auch sollten alle kirchlichen Körperschaften aller Verwaltungsebenen in einem einheitlichen Buchführungsstil buchen. In den letzten 10 Jahren hat sich gezeigt, dass die kirchliche Lebenswirklichkeit mit der damals vorgesehenen Entwicklung des Buchführungsstils nicht mithalten konnte. In der Praxis führte dies zu Umsetzungsschwierigkeiten im geltenden Haushaltsrecht, welche bis zum "Uminterpretation" ganzer gesetzlichen Vorschriften im Wege der Konkretisierung durch Ausführungsbestimmungen führten. Auch durch die neuen Entwicklungen des verwaltungsgerichtlichen Rechtsschutzes (§ 15 VwGG) und den sich seit 2012 herausgebildeten unterschiedlichen Bedürfnissen der Körperschaften auf den einzelnen Verwaltungsträgerebenen, wurde eine Änderung des geltenden Haushaltsrechtes zwingen notwendig. Der vorliegende Gesetzentwurf des HKRGK bildet den kameralen Buchführungsstil ab. Eine Trennung des Haushaltsplanes in einen Verwaltungs- und Vermögenshaushaltsplan findet sich im HKRGK nicht. Die bisherigen Regelungen zur Trennung wurden durch kirchlichen Körperschaften etc. nicht angewendet. gFerner wurden vermögensrechtliche Verpflichtungen, die bisher in der Ausführungsverordnung geregelt waren, aber nach Artikel 80 Absatz 1 Nummer 4 der Kirchenverfassung unter einem Gesetzesvorbehalt standen, nunmehr ins HKRGK aufgenommen .

Die Fassung für den Geltungsbereich der Landeskirche soll der Landessynode zur Beratung und Beschlussfassung im Herbst 2022 vorgelegt werden.

II. Systematik

Das vorliegende Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesengesetz Kirchenkreise regelt das Haushaltsrecht der Kirchengemeinden und Kirchenkreise in der EKM. Es ist dem Haushaltskreislauf nachvollzogen. Der Aufstellung und Beschlussfassung des Haushaltsplanes folgt die Ausführung bis zum Jahresabschluss und die Rechnungsprüfung. Die Abschnitte sind hinsichtlich ihrer Systematik somit den Lebensphasen des Haushaltes nachempfunden.

B. Besonderer Teil

Abschnitt I. - Allgemeine Vorschriften zum Haushaltsplan

Zu § 1 Zweck des Haushaltsplanes

Elemente der erweiterten Kernalistik wurden gestrichen.

Die Vorschrift beschreibt Gründe, warum eine kirchliche Körperschaft einen Haushalt aufstellen sollte. Damit werden gleichzeitig die unterschiedlichen Funktionen, die ein Haushalt haben kann, wiedergegeben. Damit intendiert die Vorschrift auch geschriebene Verpflichtung zur Haushaltsaufstellung durch die jeweilige kirchliche Körperschaft. Der Haushaltsplan ist somit die Grundlage der Haushalts- und Wirtschaftsführung und dient auch zur Feststellung und Deckung des Finanzbedarfes bezüglich der Erfüllung der Aufgaben der kirchlichen Körperschaft

Zu § 2 Geltungsdauer

Die Vorschrift stellt klar, dass ein Haushaltsplan für ein oder zwei Haushaltsjahre (Kalenderjahr) aufgestellt werden kann. Sollte eine Aufstellung nach zwei Haushaltsjahren erfolgen, so sind diese nach den Jahren zu trennen.

Zu § 3 Wirkung des Haushaltsplanes

Die Vorschrift statuiert, dass sich aus dem Haushaltsplan die Verpflichtungen für die jeweiligen Beschlussorgane der kirchlichen Körperschaft ergeben, Einnahmen zu erheben, und diese auch ermächtigt sind, die Ausgaben, die im Haushaltsplan festgelegt worden sind, zu leisten. Ausdrücklich wird nochmal klargestellt, dass Genehmigungsvorbehalte, wie sie sich insbesondere zum Beispiel aus dem Vermögensverwaltungs- und Aufsichtsgesetz oder anderen Spezialgesetzen ergeben, ebenfalls einzuhalten sind. Mit dem Beschluss des Haushaltsplanes wird dieser Genehmigungsvorbehalt nicht ersetzt. Der Haushaltsplan wird durch den Haushaltsbeschluss in Kraft gesetzt. Aus dem Haushaltsbeschluss ergibt sich die Haushaltsermächtigung zur Erhebung der Einnahmen und Leistung der Ausgaben. Der Haushaltsplan kann dann im Rahmen der Ermächtigung bewirtschaftet werden. Der Haushaltsbeschluss wird in dem jeweiligen Leitungsgremium des Kirchenkreises oder der Kirchengemeinde getroffen. Bei Kirchenkreisen erfolgt die Feststellung des Haushaltsplanes durch einen Beschluss der Kreissynode, bei Kirchengemeinden durch einen Beschluss des Gemeindegemeinderates.

Der Haushaltsbeschluss kann neben der Feststellung des Haushaltsplanes auch weitere Regelungen umfassen. So können Haushalts- und Stellenvermerke aufgenommen werden (Deckungsvermerke, Sperrvermerke, Verpflichtungsermächtigungen, Budgetierungsregeln u.a.). Für die Kirchengemeinden und Kirchenkreise soll dazu eine Mustervorlage erarbeitet werden, die die Gestaltungsmöglichkeiten darstellt

Absatz 2 regelt, dass Kirchengemeinden und Kirchenkreise Verpflichtungsermächtigungen für Investitionen oder Investitionsfördermaßnahmen im Haushaltsplan auch für kommende Haushaltsjahre zu veranschlagen haben. Die Verpflichtungsermächtigungen sind nach Haushaltsstellen geordnet und gesondert zu veranschlagen. Bei Verpflichtungsermächtigungen zu Lasten mehrerer Haushaltsjahre sollen die Jahresbeträge im Haushaltsbeschluss

angegeben werden. Durch die Verpflichtungsermächtigungen werden „Schulden“ für die nachfolgenden Generationen begründet, weswegen diese nur bei wirtschaftlicher Sinnhaftigkeit veranschlagt werden sollten. Das Eingehen von Verpflichtungsermächtigungen kann insbesondere sinnvoll sein, wenn Investitionen, wie Umbau von Kirchengebäuden oder Pfarrhäusern, sich über mehrjährige Bauabschnitte erstrecken und schon zum Zeitpunkt des Haushaltsplanbeschlusses feststeht, welche Kosten die einzelnen Bauabschnitte verursachen werden. Sofern diese Kosten feststehen, sind Verpflichtungsermächtigungen zu beschließen. Durch eine Verpflichtungsermächtigung können bereits finanzielle Mittel für die Zukunft gebunden werden. Diese verringern folglich den finanziellen Spielraum (freie Spitze) der Kirchengemeinde oder des Kirchenkreises für die zukünftige Haushaltsplanung. Darin liegt auch sogleich die Verpflichtung diese zukünftig gebundenen Ausgaben bei der jeweiligen Haushaltsplanaufstellung mit zu berücksichtigen.

Zudem wurden im Absatz 2 die Regelungen über die Verpflichtungsermächtigungen aufgenommen, die bisher in der AVHKRGK zu § 3 Absatz 1 geregelt waren. Die Bedingungen für einen Beschluss zur Veranschlagung von Verpflichtungsermächtigungen sind im Absatz 2 und den neuen AVHKRGK geregelt. Der bisherige Absatz 2 wurde aufgehoben, da „Haushaltsmittel“ ein Begriff der erweiterten Kameralistik ist.

Absatz 3 normiert die feststellende Aussage, dass durch den Haushaltsplan weder Ansprüche noch Verbindlichkeiten begründet werden. In der Praxis bedeutet dies, dass insbesondere Dritte, wie z. B. ein Kirchbauverein aber auch einzelne Interessensgruppen innerhalb der Kirchengemeinde oder des Kirchenkreises, keine Ansprüche aus dem Haushaltsplan ableiten können. Der Haushaltsplan ist lediglich ein internes Planungsinstrument der betroffenen kirchlichen Körperschaften und hat keinerlei Außenwirkung. Folglich könnte sich auch ein Kirchbauverein nicht auf die Auszahlungsverpflichtung einer Kirchengemeinde berufen, wenn eine Zuwendung für den Kirchbauverein im Haushaltsplan der Kirchengemeinde eingestellt ist. Dies ist auch unabhängig davon, ob die Kirchengemeinde aufgrund von Haushaltskonsolidierungsmaßnahmen im jeweiligen Haushaltsjahr die Zuwendung an den Kirchbauverein als Konsolidierungs- bzw. Deckungsmaßnahmen für andere Ausgaben einsetzt. Ebenso kann auch ein Bauunternehmer, der eine Baumaßnahme für die Kirchengemeinde durchführt, nicht allein auf Grundlage der veranschlagten Summe im Haushaltsplan Ansprüche ableiten. Ein Anspruch entsteht erst auf Grundlage einer Zusage, eines Zuwendungsbescheides oder eines Vertrages.

Zu § 4 Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit

Absatz 1 regelt den Haushaltsgrundsatz der Wirtschaftlichkeit- und Sparsamkeit bei Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplanes. Es gilt somit das Minimalprinzip und das Maximalprinzip. Im Minimalprinzip ist ein vorgegebenes Ziel (Aufgabe) mit so geringen wie möglichen Mitteln zu realisieren. Beim Maximalprinzip ist mit einem fest vorgegebenen finanziellen Beitrag (konstant) ein vorgegebenes Ziel (Aufgabe) mit maximalem Erfolg zu realisieren. Der Grundsatz der Sparsamkeit findet sich im Minimalprinzip wieder.

In der nunmehr vorliegenden Formulierung des Absatzes 1 wird der Haushaltsgrundsatz um die verpflichtende Berücksichtigung der ökologischen und sozialen Folgen konkretisiert. Diese sind z.B. bei Wirtschaftlichkeitsbetrachtungen zu beachten. Darunter fallen in der neuen Formulierung nicht nur die Ausgaben für ökologische und soziale Folgen, die sich im konkreten Haushaltsplan jeweils realisieren. Auch Ausgaben, die sich in zukünftigen Haushaltsplänen als Ausgaben für ökologische und soziale Folgen realisieren, müssen mitberücksichtigt werden. Dies kann auch dazu führen, dass unter Berücksichtigung dieser Folgen höhere Ausgaben entstehen, als im Falle der Nichtberücksichtigung.

Absatz 2 normiert, dass für erhebliche Maßnahmen angemessene Wirtschaftlichkeitsbetrachtungen durchzuführen sind. Die Feststellung, ob eine Maßnahme erhebliche finanzielle Bedeutung hat, wird anhand von Kriterien in der AVHKRGK festgelegt. Kriterien orientieren sich am Umfang der Maßnahme im Verhältnis zum Gesamthaushalt, zur Gliederung im Haushaltsplan, in dem die Maßnahme veranschlagt ist (z.B. bei Kindertagesstätten), der Sicherheit der zu erwartenden Einnahmen und der Belastung künftiger Haushaltsjahre und sind insgesamt miteinander abzuwägen.

Absatz 3 eröffnet die Möglichkeit, eine Kosten- und Leistungsrechnung für geeignete Bereiche in der kirchlichen Körperschaft einzuführen. Die Kosten- und Leistungsrechnung dient der Beurteilung der Wirtschaftlichkeit und Leistungsfähigkeit der jeweiligen konkreten Aufgabenerfüllung. Bei der Einrichtung einer Kosten- und Leistungsrechnung ist darauf zu achten, dass sie dem Bereich der kirchlichen Körperschaft Rechnung trägt. Die Einführung von beispielsweise 165 Kostenstellen wird den Aussagewert nicht erhöhen, hingegen aber den Buchhaltungsaufwand erheblich steigern. Geeignete Bereiche können Leistungen an Dritte innerhalb und außerhalb der Verwaltung gegen Gebühr oder Entgelt (z.B. Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen bei Tagungshäusern) sein sowie Leistungen, die mit den Leistungen anderer Anbieter verglichen werden können (beispielsweise Druck von Gemeindebriefen oder Gemeindebeitragsbriefen) sowie für Projekte und für Bereiche, die einen hohen Anteil an gestaltbaren Kosten aufweisen. Bei den gestaltbaren Kosten ist es nicht notwendig, dass die jeweilige kirchliche Körperschaft direkt aktiv Einfluss auf die Kosten nimmt. Die hypothetische Gestaltbarkeit ist ausreichend.

In den Absätzen 1 bis 3 wird deutlich, dass es ein Stufenverhältnis hinsichtlich der einzelnen Maßnahmen zur Realisierung des Haushaltsgrundsatzes der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit gibt. Dabei orientiert sich das Stufenverhältnis von der Abstraktheit zur Konkretheit der jeweiligen Wirtschaftlichkeitsuntersuchung. Hierbei ist zu differenzieren zwischen Wirtschaftlichkeitsuntersuchung, Wirtschaftlichkeitsbetrachtung und Wirtschaftlichkeitsberechnung. Wirtschaftlichkeitsuntersuchung ist der Oberbegriff, unter dem sich Wirtschaftlichkeitsbetrachtung und -berechnung einordnen. Bei der nunmehr normierten Wirtschaftlichkeitsbetrachtung wird anhand von abstrakten Prämissen ohne den Einsatz von konkreten Zahlen die Wirtschaftlichkeit einer Maßnahme eingeschätzt. Bei einer Wirtschaftlichkeitsberechnung wird anhand eines sich aus der Betriebswirtschaft ergebenden Investitionsrechenverfahrens detailliert die Wirtschaftlichkeit einer Maßnahme berechnet. Bei der Wirtschaftlichkeitsbetrachtung hingegen wird meist nur eine Nutzwertanalyse durchgeführt. Diese weist jedoch eine hohe Subjektivität und Gestaltbarkeit auf und verzichtet Großteils auf den Einsatz monetärer Aussagen. Die Wirtschaftlichkeitsberechnung hingegen basiert größtenteils auf monetären Erwägungen. In der Praxis werden beide Verfahren (Nutzwertanalyse und statisches bzw. dynamisches Investitionsrechenverfahren) parallel verwendet. Als statisches Investitionsrechenverfahren können insbesondere die Kosten-Vergleichs-Rechnung gegen die Gewinn-Vergleichs-Rechnung, die Rentabilitäts-Vergleichs-Rechnung und die Amortisations-Rechnung zur Anwendung kommen. Bei dem dynamischen Investitionsrechenverfahren können insbesondere die Kapitalwertmethode und die interne Zinsfußmethode zur Anwendung kommen. Es ist jedoch dabei zu beachten, dass die statischen Investitionsrechenverfahren sich meist ohne großen mathematischen Aufwand berechnen lassen, wohingegen für eine Berechnung nach der Kapitalwertmethode und der internen Zinsfußmethode Parameter bezüglich der Zinsentwicklung und eines Zinssatzes berücksichtigt werden müssen, ohne die eine solche Berechnung nicht möglich ist. Mit der Kapitalwertmethode und der internen Zinsfußmethode wird der Vergleich angestellt, ob das Geld, was in eine konkrete Maßnahme fließen soll, mit einem höheren rentierlichen Ertrag erwirtschaftet werden kann, als wenn das Geld beispielsweise auf dem Bankkonto oder in einer geeigneten Geldanlage über mehrere Jahrzehnte gehalten wird.

In Absatz 4 wird ausgeführt, dass der Ausgleich von Zahlungsansprüchen und Zahlungsverpflichtungen zwischen den kirchlichen Körperschaften in der Regel im Wege der Verrechnung erfolgen soll, das Bruttoprinzip (§ 11) jedoch weiterhin anzuwenden ist. Diese Klarstellung ist rein deklaratorisch. Es ist zwischen der Verrechnung und der Verbuchung der Zahlungsansprüche und Zahlungsverpflichtungen zu unterscheiden. Zahlungsansprüche und Zahlungsverpflichtungen sind jeweils in voller Höhe einzubuchen. Auf der Zahlungsebene können sie jedoch verrechnet werden.

Zu § 5 Grundsatz der Gesamtdeckung

In § 5 wird nochmals dargestellt, dass alle Einnahmen als Deckungsmittel für alle Ausgaben dienen. Ausgenommen davon sind zweckgebundene Einnahmen wie beispielsweise zweckgebunden Spenden oder Zuwendungen. Der Grundsatz der Gesamtdeckung erstreckt sich über den gesamten Haushaltsplan und somit alle Sachbuchteile. Die zu veranschlagenden

Einnahmen und Ausgaben für die Kirchengemeinden und Kirchenkreise ergeben sich aus den entsprechenden Regelungen des Finanzgesetzes (aus den §§ 9 und 10 für die Kirchengemeinden und den §§ 12 und 13 für die Kirchenkreise).

Da bisher keine kirchliche Körperschaft der Landeskirche ihren Haushalt in einen Verwaltungs- und Vermögenshaushalt getrennt hat, wurden die entsprechenden Regelungen des Absatzes 2 HKRGK in der vorliegenden Neufassung gestrichen.

Zu § 6 Berichtswesen

Als ein Bestandteil des Internen Kontrollsystems (IKS), ist in bestimmten Zeitabständen, mindestens vierteljährlich, eine Auswertung zu Steuerungs- und Überwachungszwecken zu fertigen. Adressaten

der Auswertungen sind insbesondere Geschäftsführende, Mitglieder des Gemeinde- oder Kreiskirchenrates, Bewirtschafter und Budgetverantwortliche, denen diese Auswertung dazu dienen soll, ihre Verantwortung für die ihnen anvertrauten finanziellen Mittel wahrzunehmen.

Das Berichtswesen dient insbesondere dazu, der Steuerungs- und Überwachungsfunktion im Rahmen des IKS nachzukommen, um somit etwaige finanzielle Risiken zu identifizieren und diesen rechtzeitig entgegenwirken zu können. Bisher war das Berichtswesen nur für die Budgetierung in den AVHKRG zu § 16 Absatz 2 geregelt.

Nähere Vorgaben werden durch eine Verwaltungsanordnung geregelt. Die Auswertung soll beispielsweise den Hinweis enthalten, dass der Gemeindebeitrag noch nicht erhoben wurde, weitere geplante Einnahmen ausstehen, Belege zur Verbuchung einzureichen sind, um die Aussagefähigkeit über den Stand der Haushaltsbewirtschaftung zu erhöhen oder anzuzeigen, dass Ausgabeansätze bereits überschritten sind. Art und Umfang des Berichtswesens ist für die unterschiedlich großen kirchlichen Körperschaften nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit zu regeln. Die Auswertung soll in die Zuständigkeit der kassenführenden Stelle erfolgen und kann auf Wunsch der für die Bewirtschaftung zuständige Stelle durch einen Lesezugriff auf die Daten ersetzt werden.

Zu § 7 Finanzplanung

Absatz 1 normiert, dass der Haushaltswirtschaft der Kirchenkreise eine fünfjährige Finanzplanung ausgehend vom laufenden Haushaltsjahr zugrunde liegen soll. Es handelt sich insoweit um eine Verpflichtung der Kirchenkreise, von der nur im atypischen Fall abgewichen werden kann.

Insbesondere können die Personalkosten (Tarif- und Besoldungserhöhungen) hochgerechnet werden, die Entwicklung der Gemeindeglieder- und Einwohnerzahlen ist vorhersehbar sowie die Sachkosten (Inflationsausgleich) und die daran teilweise verbindlich geknüpften Finanzzuweisungen. Die Ergebnisse der Finanzplanung zeigen Risiken und ggf. Handlungsbedarfe auf.

Kirchengemeinden hingegen können ihrer Haushaltswirtschaft eine mehrjährige Haushaltsplanung zugrunde legen (Absatz 2). Eine Verpflichtung, wie bei den Kirchenkreisen besteht nicht, und auch der Zeitraum, auf den sich die Haushaltsplanung erstrecken kann, ist bewusst offengeblieben. Dies eröffnet den Kirchengemeinden einen Ermessensspielraum, bedeutet aber nicht, dass Kirchengemeinden einfach ohne ausreichende Reflexionen der die Haushaltswirtschaft bestimmenden Sachverhalte auf die mehrjährige Finanzplanung verzichten können. Das Leitungsorgan der Kirchengemeinde hat nach pflichtgemäßem Ermessen über die Aufstellung einer mehrjährigen Finanzplanung zu entscheiden. Dabei können als ermessenswägende Kriterien insbesondere die Größe des Haushaltes, etwaige Projekte, die Verfügbarkeit von Geld sowie die Abhängigkeit von externen Transferleistungen Berücksichtigung finden.

Die konkrete Gestaltung der Finanzplanung (Aussehen) wird in Absatz 3 festgelegt.

Absatz 4 statuiert, dass die Finanzplanung jährlich anzupassen und fortzuführen ist. Bei der Finanzplanung handelt es sich um ein Planungsinstrument, was der Prognose zugänglich ist und als Innenrecht keine Außenwirkung erzeugt.

Die bisherigen Regelungen der AVHKRG wurden in das Gesetz integriert und sind nun verbindlich.

Abschnitt II – Aufstellung des Haushaltsplanes

Zu § 8 Ausgleich des Haushaltsplans

Absatz 1 normiert den Haushaltsausgleich. Danach müssen alle Einnahmen und Ausgaben im Haushaltsplan per Saldo ausgeglichen sein. Der Ausgleich muss im Rahmen der Haushaltsplanung bereits berücksichtigt werden. Unausgeglichene Haushaltspläne dürfen durch das jeweilige zuständige Organ (Kreissynode oder Gemeindegemeinderat) nicht beschlossen werden. Im Rahmen der Haushaltsplanung ist darauf zu achten, dass der Ausgleich nicht über konsumtive Darlehen erfolgen darf. Dies verdeutlicht nochmals, dass der Ausgleich durch Finanz- und Sparanstrengungen innerhalb des Haushaltsplanes gefunden werden muss.

Absatz 2 wurde aufgehoben, da eine Trennung in Verwaltungs- und Vermögenshaushalt in der Landeskirche bisher nicht angewendet wird.

Zu § 9 Vollständigkeit, Fälligkeitsprinzip, Gliederung

§ 9 normiert das Vollständigkeits- und Fälligkeitsprinzip. Danach sind alle zu erwartenden Einnahmen und zu leistenden Ausgaben bei der Haushaltsplanung im Haushaltsplan bereits zu berücksichtigen.

Absatz 1 erhält eine Konkretisierung durch die AVHKRGK, da es in der Vergangenheit Anfragen dazu gab, welche Sachbuchteile Teil des Haushaltes sind und was den zuständigen Organen zur Beschlussfassung vorzulegen ist. Der Haushaltsplan umfasst dabei alle Sachbuchteile der Körperschaft. Ausgenommen sind lediglich Verwahr- und Vorschusskonten sowie Vermögens- und Investitionssachbücher.

Der bisherige Absatz 2 wurde gestrichen (siehe auch Begründung zu § 5 Absatz 2).

Die Gliederung und Gruppierung des Haushaltsplanes orientiert sich an den von der Evangelischen Kirche in Deutschland festgelegten Grundlagen zur Haushaltssystematik, welche mit Abweichungen und Ergänzungen durch das Landeskirchenamt durch Verfügung für verbindlich erklärt wurden. Durch die Änderung der bisherigen Formulierung macht der Gesetzgeber deutlich, dass die Haushaltssystematik der EKD nicht unmittelbar mit der Veröffentlichung durch die EKD, sondern abgestimmt auf die Bedarfe der EKM umgesetzt werden.

Zu § 10 Haushaltsplan und dessen Anlagen

Absatz 1 legt fest, welche Anlagen dem Haushaltsplan beizufügen sind. Dies sind neben dem Stellenplan auch die Verpflichtungsermächtigungen und die Übersicht über Wirtschafts- und Sonderhaushaltspläne. Wirtschafts- und Sonderhaushaltspläne können insbesondere die Haushaltspläne von Tagungshäusern und unselbständigen Einrichtungen der jeweiligen Körperschaft darstellen.

Absatz 2 normiert die konkreten Vorgaben, welche Stellen im Stellenplan auszuweisen sind. Dabei ist darauf abzustellen, dass der Stellenplan alle Soll-Stellen der öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnisse und die nicht nur vorübergehend privatrechtlich Beschäftigten nach der Ordnung des Haushaltsplanes mit Angabe der Besoldungs- und Entgeltgruppe umfasst. Mit nicht nur vorübergehend Beschäftigten sind alle diejenigen Mitarbeiter gemeint, mit denen ein unbefristetes Arbeitsverhältnis besteht. Mit „vorübergehend“ ist auf die Begriffsinhalte des Wortes „vorübergehend“ im geltenden Wirtschafts- und Sozialrecht abzustellen. Für die befristet Beschäftigten wird in Absatz 2 eine Ausnahme gemacht: sofern ein befristetes Beschäftigungsverhältnis über das Ende des Haushaltsjahrs hinaus andauert, ist dieses ebenfalls im Stellenplan aufzunehmen. Hintergrund ist die Sorge des Gesetzgebers zur Entstehung von Schattenstellenplänen. Da die Befristung nach Sachgrund gewählt werden kann, kann sich diese über mehrere Jahre erstrecken und wäre somit zwar finanziell im Rahmen der Haushaltsplanung zu unterlegen, aber nicht im Stellenplan aufzunehmen. Dem wollte der Gesetzgeber entgegenwirken. Dies hat auch zur Folge, dass eine befristete Beschäftigung über das Haushaltsjahr hinaus somit nur möglich ist, wenn die Stelle im Stellenplan vorgesehen ist.

Absatz 3 betrifft das Kenntlichmachen von wegfallenden oder umzuwandelnden Stellen im Stellenplan durch kw- oder ku-Vermerke.

Absatz 4 stellt eine Ermächtigungsgrundlage für das Landeskirchenamt dar, das weitere Anlagen zum Haushaltsplan festlegen kann.

Bestimmungen der AVHKRG zur erweiterten Kameralistik und zum Vermögenshaushalt wurden aufgehoben. Die bisherige AVHKRG zu Absatz 1 wurden in das Gesetz integriert.

Zu § 11 Bruttoveranschlagung und Einzelveranschlagung

§ 11 normiert das Prinzip der Brutto- und Einzelveranschlagung. Das bedeutet, dass Einnahmen und Ausgaben getrennt und in voller Höhe ohne Verrechnung im Haushaltsplan zu veranschlagen sind. So ist es beispielsweise unzulässig, wenn eine Rendantin oder Kirchrechnungsführerin von der vereinnahmen sonntäglichen Kollekte oder Gemeindebeiträgen, Ausgaben für Geschäftsbedarf im Pfarrbüro (u.a. Stifte, Papier, Kaffee) abzieht und nur den "verkürzten" Bargeldbetrag als Kollekte oder Gemeindebeitrag einbucht. Jede Einzahlung und jede Auszahlung sind buchhalterisch ohne Verrechnungen zu erfassen. Verrechnung können bei Zahlungsverkehr stattfinden. Die zugrunde liegenden Buchungen im Buchwerk sind ohne Verrechnungen darzustellen. Einnahmen sind nach dem Entstehungsgrund zu veranschlagen und Ausgaben nach dem Zweck. Ausgaben mit dem gleichen Zweck dürfen nicht unter verschiedenen Haushaltstellen geplant werden.

Gleichzeitig enthält Absatz 3 eine Vorgabe zur Ausgestaltung des Haushaltsplanes hinsichtlich der veranschlagten Einzelansätze. Der Haushaltsplan ist so zu gestalten, dass der Vergleich des Planansatzes mit dem Haushaltsansatz des Vorjahres und dem Rechnungsergebnisses des Vorjahres möglich ist. Bei Ausgaben für sich über mehrere Jahre erstreckende Maßnahmen sollen die voraussichtlichen Gesamtausgaben und die Finanzierung im Haushaltsplan mit erläutert werden. Verrechnungen innerhalb des Haushaltes sind nur zu verursachungsgerechten Kostenzuordnungen möglich. Dabei ist der Grundsatz der Erheblichkeit zu beachten.

Zu § 12 Verfügungsmittel und Verstärkungsmittel

§ 12 sieht die Veranschlagung von Verfügungsmitteln und Verstärkungsmitteln vor. Im Haushaltsplan können angemessene Beträge als Verfügungsmittel veranschlagt werden. Diese Verfügungsmittel sind Gelder, die für dienstliche Zwecke bestimmter Personen und Gremien zur Verfügung stehen und für repräsentative Aufgaben verwendet werden sollen. Der Gesetzgeber hat bewusst keine normative Bestimmung des Begriffes „angemessen“ vorgenommen. Die Ermittlung der Angemessenheit obliegt dem Haushaltsplaner. Dieser muss den unbestimmten Rechtsbegriff konkretisieren. Dabei sind aus Sicht des Gesetzgebers jedoch folgende Prämissen zu beachten:

Bei der Veranschlagung ist Zurückhaltung geboten. Die Höhe sollte sich nach Möglichkeit am Gesamthaushaltsvolumen bemessen. Auch ist die Erforderlichkeit der Verfügungsmittel zu hinterfragen. Da es sich bei den Verfügungsmitteln um eine Durchbrechung des Budgetrechtes der Kreissynode bzw. des Gemeindekirchenrates handelt, sollten die vorstehenden Grundsätze zwingend berücksichtigt werden. Eine Einzelausgabe, die jährlich wiederkehrend ist, ist in die Haushaltsplanung grundsätzlich separat aufzunehmen und nicht über Verfügungsmittel zu bestreiten. Ebenfalls trifft dies auf Ausgaben zu, die eine erhebliche Höhe aufweisen. Bei dem Wort "angemessen" handelt es sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff, der im Rahmen der Rechnungsprüfung und aufsichtlichen Prüfung vollständig kontrollierbar ist. Das Rechnungsprüfungsamt hat im Rahmen seiner Prüfstandards die maximale Grenze bei 10 Promille des Haushaltsvolumens festgesetzt.

Nach Absatz 2 können für gegebenenfalls entstehende über- und außerplanmäßige Ausgaben angemessene Beträge als Verstärkungsmittel veranschlagt werden. Auch hier handelt es sich um eine Durchbrechung des Budgetrechtes. Es ist zwingend darauf zu achten, dass sich die Verstärkungsmittel im Rahmen halten und größere wiederkehrende Ausgabepositionen nicht über diese Verstärkungsmittel abgewickelt werden. Verstärkungsmittel sind nur für über- und außerplanmäßige Ausgaben vorgesehen, das bedeutet, sie waren weder planbar noch vorhersehbar.

Nach Absatz 3 dürfen die Ansätze der Verfügungs- oder Verstärkungsmittel nicht überschritten werden und sie sind auch nicht übertragbar. Die Höhe der zu veranschlagenden Verstär-

kungsmittel soll nach einer internen Prüfungsvorgabe des Rechnungsprüfungsamtes 100 Promille des Haushaltsvolumens nicht überschreiten.

Absatz 4 regelt Schenkungen für Verfügungsmittel als einen Ausnahmetatbestand zu Absatz 3. Verfügungsmittel, die auf Schenkungen (bzw. Spenden) beruhen, erhöhen somit den zur Verfügung stehenden Ansatz und können übertragen werden.

Zuwendungen von Todes wegen dürfen demnach nicht angenommen werden, wenn sie als Verfügungsmittel (= repräsentative Zwecke) im Sinne dieses Gesetzes Verwendung finden sollen, da für sie kein Ausnahmetatbestand definiert ist.

Die bisherigen Begriffsdefinitionen in den AVHKRG wurden in Anlage 1 des HKRGK unter den Nummern 74 und 78 als Begriffsbestimmungen aufgenommen.

Zu § 13 Deckungsfähigkeit

§ 13 regelt die Deckungsfähigkeit und sieht vor, dass verschiedene Ausgaben im Haushaltsplan jeweils gegenseitig oder einseitig für deckungsfähig erklärt werden können. Insbesondere in der Praxis werden jeweils Personal- und Sachkosten für gegenseitig deckungsfähig erklärt. Die Deckungsfähigkeit setzt voraus, dass zwischen den einzelnen Ausgabepositionen ein verwaltungsmäßiger oder sachlicher Zusammenhang besteht und die wirtschaftliche und sparsame Verwendung von Haushaltsmitteln gefördert wird.

Ein pauschaler Beschluss über die vollumfänglichen gegenseitigen Deckungsfähigkeit aller Ausgaben darf nicht erfolgen; ein solcher Beschluss wäre rechtswidrig.

Haushaltsvermerke sind mit dem Haushaltsbeschluss zusammen zu beschließen. Alternativ können diese auch im Haushaltsplan eingetragen und zusammen mit diesem beschlossen werden.

Zu § 14 Zweckbindung von Einnahmen

§ 14 regelt die Zweckbindung von Einnahmen mit der Folge, dass Mehrausgaben, die durch Mehreinnahmen gedeckt sind, nicht als überplanmäßige Ausgabe zu behandeln sind.

Zu § 15 Übertragbarkeit

§ 15 regelt die Übertragbarkeit von Haushaltsausgaberesten. Bei Haushaltsausgaberesten handelt es sich um nicht verausgabte Haushaltsansätze zum Ende des Haushaltsjahres. Absatz 1 sieht eine generelle Übertragbarkeit von Gesetzes wegen für Haushaltsausgabereste für Investitionen und zweckgebundene Einnahmen (z. B. Spenden, soweit diese im laufenden Haushalt nicht verwendet wurden) vor.

Bei Absatz 1 handelt es sich somit um die geborene Übertragbarkeit. Davon ist abzugrenzen die gekorene Übertragbarkeit nach Absatz 2. Da die Übertragung von Haushaltsausgaberesten ebenfalls eine Ausnahme im Budgetrecht darstellt, bedarf sie einer gesonderten Erlaubnis. Für die geborene Übertragbarkeit ist die Erlaubnis in Absatz 1 enthalten. Für die gekorene Übertragbarkeit können die Haushaltsausgabereste durch Haushaltsvermerk für übertragbar erklärt werden, wenn dadurch ihre wirtschaftliche und sparsame Verwendung gefördert wird.

Absatz 3 stellt klar, dass die Bildung von Haushaltsausgaberesten unbeschadet der sonstigen Voraussetzungen nur möglich ist, wenn sich hierdurch kein Fehlbetrag ergibt.

Zu § 16 Budgetierung

§ 16 normiert die Möglichkeit der Budgetierung sowie die Anforderung an ein solches Budgetierungssystem. Die Budgetierung ist ein System dezentraler Verantwortung. Dabei werden Organisationseinheiten oder mit der Aufgabenerfüllung betraute funktional begrenzte Aufgabenbereiche mit einem Budget ausgestattet. Dieses Budget wird eigenverantwortlich bewirtschaftet. Ziele der Budgetierung sind die Förderung wirtschaftlicher Aufgabenerfüllung und die Steigerung der Eigenverantwortlichkeit. Das Budget ist dabei der finanzielle Rahmen, mit dem Ziele verfolgt werden, die vom haushaltsbeschließenden Organ mit vorgegeben werden. Die nähere Ausgestaltung des Budgets und die Verantwortlichkeiten können durch die jeweilige kirchliche Körperschaft im Rahmen ihrer inneren Organisation selbst erfolgen.

Zu § 17 Sperrvermerk

§ 17 ermöglicht, im Rahmen der Haushaltsplanung Sperrvermerke vorzusehen. Sperrvermerke werden als Haushaltsvermerke beschlossen.

Sperrvermerke sperren die Verausgabung des Ausgabeansatzes. Sie sind zulässig, wenn die Ausgaben noch nicht ohne die Realisierung eines besonderen Grundes geleistet werden sollen, die Ausgaben im Einzelfall einer besonderen Genehmigung bedürfen oder deren Finanzierung noch nicht gesichert ist. Ein besonderer Grund könnte insbesondere sein, wenn unklar ist, ob ein bestimmtes Ereignis eintritt oder nicht (z.B. die Bewilligung von Zuschüssen). Im Sperrvermerk ist zu vermerken, wer für die Entsperrung bzw. Aufhebung des Sperrvermerkes zuständig ist. Sollte keine Regelung getroffen werden, ist das jeweilige Leitungsorgan der kirchlichen Körperschaft für die Entsperrung zuständig. Denn derjenige, der den Sperrvermerk angebracht hat, kann auch nur im Rahmen seiner eigenen Kompetenz Sperrvermerke wieder aufheben.

Zu § 18 Darlehensaufnahme

§ 18 regelt die Vorgaben für die Aufnahme von Darlehen. Danach ist im Haushaltsbeschluss zu bestimmen, bis zu welcher Höhe und für welchen Zweck Darlehen aufgenommen werden können. Darlehen dienen insbesondere zur Deckung von Ausgaben für Investitionen oder zur Aufrechterhaltung einer ordnungsgemäßen Kassenwirtschaft (Kassenkredite - siehe auch Nr. 49 der Begriffsbestimmungen). Die Genehmigungsvorbehalte aus anderen Gesetzen müssen ebenfalls eingehalten werden (beispielsweise § 21 Absatz 1 Nummer 8 Vermögensverwaltungs- und Aufsichtsgesetz, Genehmigung von Darlehen bis zu 100.000Euro durch die Aufsichtsbehörde).

Darlehen dürfen nur dann aufgenommen werden, wenn andere Finanzierungen nicht möglich oder nicht wirtschaftlich vertretbar sind. So kann es unter Umständen wirtschaftlich sinnvoll sein, ein Darlehen aufzunehmen, wenn der Großteil des Kapitals in festverzinsliche Wertpapiere oder Festgeld angelegt und der Zinscoupon bzw. der Zinsertrag höher ist als die Zinsen, die auf das Darlehen zu entrichten sind. Sollte hingegen auf die verschiedenen Wertpapiere ein geringerer Zins gezahlt werden, als Darlehenszinsen anfallen, dann ist die Darlehensaufnahme unwirtschaftlich und die Wertpapiere sind aufzulösen. Insbesondere ist im Rahmen der seit 2008 bestehenden weltweiten Finanzkrise die wirtschaftliche Vertretbarkeit einer Darlehensaufnahme immer gesondert zu prüfen.

In Absatz 2 Satz 2 wird nochmal ausdrücklich dargestellt, dass die Darlehenslaufzeit höchstens 10 Jahre betragen soll. Dabei handelt es sich um eine Verpflichtung, von der im atypischen Fall abgewichen werden kann. Solche atypischen Fälle können sich aus dem Investitionsgut, dem Investitionszweck oder der zur Verfügung stehenden Finanzierung ergeben.

Absatz 3 normiert, dass ein Investitionsdarlehen nach Absatz 1 Nummer 1 nur dann aufgenommen werden darf, wenn die finanzielle Leistungsfähigkeit der betreffenden kirchlichen Körperschaft gegeben ist. Die finanzielle Leistungsfähigkeit beinhaltet, dass in einer Prognose die Zins- und Tilgungsverpflichtungen, die sich aus der Darlehensaufnahme ergeben, auch tatsächlich über die Darlehenslaufzeit gezahlt werden können. Die finanzielle Leistungsfähigkeit ist im Regelfall immer dann gegeben, wenn in Zukunft regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und die für die Erhaltung und Erneuerung des Vermögens durchschnittlich notwendigen Ausgaben mindestens die zusätzliche Zins- und Tilgungsverpflichtung übersteigen.

Absatz 4 regelt als besondere Veranschlagungsverpflichtung, dass die Einnahmen aus dem Darlehen, die Geldbeschaffungskosten sowie die Zinsen und Tilgungsbeträge im Haushaltsplan zu veranschlagen sind.

Der bisherige Absatz 4 entfällt (siehe Begründung zu § 5 Absatz 2).

§ 18 enthält darüber hinaus Aussagen darüber, wie lange die Ermächtigung zur Aufnahme für ein Darlehen gültig ist. Im Rahmen eines Investitionsdarlehens Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 gilt die Ermächtigung auch über das Haushaltsjahr hinaus bis zur Abwicklung des Vorhabens, zu der das Darlehen bestimmt war. Bei der Aufnahme eines Kassenkredites gilt die Ermächtigung so lange, bis der nächste Haushaltsbeschluss in Kraft tritt.

Darüber hinaus normiert § 18 die näheren Anforderungen, die zur Aufnahme eines Kassenkredites notwendig sind. Die Regelung, dass ein Kassenkredit nicht im Haushaltsplan zu

veranschlagen ist, beinhaltet auch das Verbot der Refinanzierung von Investitionen über den Kassenkredit.

Zu § 19 Innere Darlehen

§ 19 regelt die Vorgaben für die Gewährung eines Inneren Darlehens. Die Auskehrung eines Inneren Darlehens setzt voraus, dass Finanzmittel, die sich in den Rücklagen befinden, für den vorgesehenen Zweck einstweilig nicht benötigt werden und sichergestellt ist, dass auch die Verfügbarkeit der mit dem Inneren Darlehen ausgekehrten Beträgen im Bedarfsfall (wenn die Notwendigkeit dazu besteht) nicht beeinträchtigt ist. Für die Rückzahlung ist ein schriftlicher Tilgungsplan zu beschließen. Auf eine Festlegung zur angemessenen Verzinsung hat der Gesetzgeber ausdrücklich verzichtet. Jedoch hat er die Absätze 2 und 3 des § 18 auch im Rahmen eines Inneren Darlehens für anwendbar erklärt. Dies hat zur Folge, dass ein Inneres Darlehen auch nur dann ausgereicht werden darf, wenn damit zu rechnen ist, dass diese Mittel zurückgezahlt werden und eine andere Finanzierung nicht möglich oder wirtschaftlich vertretbar ist. Auch hier bedarf es jeweils einer Einzelfallprüfung, die zu dokumentieren ist.

Zu § 20 Bürgschaften

In § 20 wird bestimmt, dass Bürgschaften in der Höhe, mit der sie übernommen werden sollen, im Haushaltsbeschluss auszuweisen sind. Auch hier bleiben Genehmigungsvorbehalte in anderen Gesetzen, wie in § 21 Absatz 1 Nummer 7 des Vermögensverwaltungs- und Aufsichtsgesetzes, unberührt.

Zu § 21 Baumaßnahmen und sonstige Investitionen

§ 21 normiert die konkreten Vorgaben, unter denen Baumaßnahmen und sonstige Investitionen im Haushaltsplan zu veranschlagen sind. Dies ist insbesondere erst dann möglich, wenn Pläne zur Kostenermittlung und Erläuterung vorliegen, aus denen sich die Art der Ausführung und die vorgesehene Finanzierung, die Folgekosten und ein Zeitplan ergeben. Bei Baumaßnahmen und sonstigen Investitionen, die sich über mehrere Jahre erstrecken, sind neben den veranschlagten jährlichen Ausgaben auch die Gesamtausgaben für die Maßnahme als Erläuterung im Haushaltsplan mit anzugeben.

Absatz 2 normiert abschließend die Ausnahmen von Absatz 1. Danach ist eine Veranschlagung von Geldern für Baumaßnahmen und sonstigen Investitionen auch ohne detaillierte Planung und Erläuterung und Kostenermittlung möglich, wenn die Unterlagen im Einzelfall nicht rechtzeitig fertiggestellt werden konnten oder aus einer späteren Veranschlagung im Haushaltsplan ein Nachteil erwachsen würde. Hierbei muss berücksichtigt werden, dass der verspätete Beginn mit der Kostenermittlung und der Aufstellung von Plänen eine Ausnahme nicht rechtfertigen. Die Voraussetzungen für das Greifen der Ausnahmeregelung liegen nur dann vor, wenn mit dem Planungs- und Kostenermittlungsschritten rechtzeitig begonnen wurde, aber aufgrund von unvorhergesehenen Vorkommnissen eine Fertigstellung nicht wie geplant möglich war. Hinzukommen muss, dass mit der späteren Veranschlagung im Haushaltsplan schwere Nachteile entstehen würden. Dies ist insbesondere immer dann der Fall, wenn es kurzfristige Ankündigungen von Fördermittelgebern gibt, dass Fördermittelprogramme zeitnah auslaufen. Um sich eine Förderung an dieser Stelle zu sichern, kann die Veranschlagung notwendig werden, bevor die eigentlich erforderlichen Unterlagen fertiggestellt werden können.

Des Weiteren normiert Absatz 3, dass die zu veranschlagenden Baumaßnahmen und sonstige Investitionen, die von finanziell erheblicher Bedeutung oder mehrjährig sind, in einer Nebenrechnung in einem gesonderten Sachbuchteil (Investitionssachbuch) geführt werden müssen.

Zu § 22 Zuwendungen

Zuwendungen an Stellen, die nicht zur verfassten Kirche gehören, dürfen nur dann veranschlagt werden, wenn ein berechtigtes Interesse der bewilligenden Stelle an der Erfüllung der Zuwendung durch die empfangende Stelle besteht. Nicht zur verfassten Kirche gehören insbesondere selbständige diakonische Einrichtungen, Vereine (z.B. Kirchbauvereine) und

die Gebietskörperschaften (z.B. Kommunen). Diakonische Einrichtungen und Vereine gehören auch dann nicht zur verfassten Kirche, wenn sie den Status als anerkanntes Werk der EKM besitzen, wie z.B. das Gustav-Adolf-Werk der EKM, bzw. Mitglied des Diakonischen Werkes sind. Der Gesetzgeber ermöglicht somit den Kirchenkreisen und Kirchengemeinden Zuwendungen an Stellen, die nicht zur verfassten Kirche gehören, um die von ihnen verfolgten Zwecke und Ziele finanziell zu unterstützen, wenn dies im Interesse der Kirchenkreise und / oder Kirchengemeinden liegt. Absatz 2 regelt die Beibringung von Unterlagen, die zur Urteilsbildung erforderlich sind, ob eine Zuwendung bewilligt wird oder nicht. Für die Bewilligung der Zuwendung ist eine schriftliche Vereinbarung (Vertrag) über die durch die Zuwendung verfolgten Ziele, den Verwendungsnachweis und das Prüfungsrecht des Rechnungsprüfungsamtes (siehe auch AVHKRGK zu Absatz 3) zu treffen. Diese Verpflichtungen obliegen dem Zuwendungsgeber.

Zu § 23 Überschuss und Fehlbetrag

§ 23 normiert, dass ein Überschuss oder Fehlbetrag aus der Jahresrechnung dem Leitungsorgan zeitnah zur Entscheidung über die Verwendung bzw. Deckung vorgelegt werden soll. Möglich ist, mit einer Haushaltsplanermächtigung durch Haushaltsbeschluss bereits im Rahmen der Haushaltsplanung vorzusehen, dass ein sich ergebender Überschuss oder Fehlbetrag aus Rücklagen gedeckt bzw. den Rücklagen zugeführt werden soll. § 23 ist daher hier im Rahmen der Haushaltsplanung mitberücksichtigt worden, obwohl er inhaltlich eher zur Rechnungslegung gehört.

Überschüsse sind vorrangig zur Schuldentilgung oder zur Rücklagenzuführung zu verwenden. Sollten unterfinanzierte Pflichtrücklagen bestehen, sind etwaige sich aus der Jahresrechnung ergebende Überschüsse immer den unterfinanzierten Pflichtrücklagen zuzuführen. Dies ist allerdings nur so lange möglich, wie dadurch kein Haushaltsfehlbetrag entsteht. Ein Fall des Überschusses liegt auch vor, wenn Beträge auf dem Konto des Kreiskirchenamtes oder Kirchenkreises eingezahlt wurden und diese weder einer Kirchengemeinde noch einer konkreten Person zugeordnet werden können, insbesondere bei Einzahlung eines Gemeindebeitrages, der eine nicht existente Person ausweist und auch keine Rückschlüsse zulässt, für welche Kirchengemeinde der Gemeindebeitrag eingezahlt wurde. Dieser Gemeindebeitrag ist, nach aufwendiger Recherche zwecks Zuordnung in den allgemeinen Haushalt zu buchen.

Zu § 24 Verabschiedung des Haushaltsplanes und vorläufige Haushaltsführung

§ 24 normiert, dass der Haushaltsplan vor Beginn des Haushaltsjahres durch den Haushaltsbeschluss festzustellen ist. Der Haushaltsplan ist zu veröffentlichen und zur Einsicht auszulegen. Die Auslegung zur Einsicht kann in ortüblicher Weise bekanntgemacht werden. Dies erfolgt zumeist im Gottesdienst im Rahmen der Abkündigung oder im örtlichen Schaukasten.

Sollte der Haushaltsplan nicht rechtzeitig vor Beginn des neuen Haushaltsjahres beschlossen worden sein, wird gegen den Grundsatz der Vorherigkeit verstoßen. Dieser Verstoß wird mit der vorläufigen Haushaltsführung sanktioniert. Die vorläufige Haushaltsführung wird beendet, wenn die Körperschaft den Haushaltsbeschluss vorgenommen hat. Vorläufige Haushaltsführung bedeutet, dass nur die Ausgaben geleistet werden dürfen, die erforderlich sind, um die bestehenden Einrichtungen in geordnetem Gang zu halten und um den gesetzlichen Aufgaben und Verpflichtungen zu genügen. Baumaßnahmen und sonstige Leistungen sind fortzusetzen, für die durch den Haushaltsplan des Vorjahres bereits Beträge festgesetzt worden sind. Der Beginn neuer Baumaßnahmen oder neuer Projekte oder Maßnahmen ist nicht möglich. Auch die Aufnahme von Kassenkrediten ist nur im Rahmen der Vorjahreshaushaltsplanung und die Aufnahmen sonstiger Darlehen sind nur im Rahmen der Ermächtigung von § 18 Absatz 5 zulässig.

Zu § 25 Nachtragshaushaltsplan

Der Haushaltsplan kann nur bis zum Ablauf des Haushaltsjahres durch einen Nachtragshaushaltsplan geändert werden. Das bedeutet, dass ein Nachtragshaushaltsplan nicht mehr

aufgestellt werden kann, wenn der zu ändernde Haushalt bereits durch Zeitablauf endet bzw. sich erledigt hat.

Der Nachtragshaushalt dient insbesondere dazu, rechtzeitig den Haushaltsausgleich zu wahren. Sollten sich im Verlauf des Haushaltsjahres Anzeichen dafür ergeben, dass ein erheblicher Fehlbetrag entsteht und der Haushaltsausgleich auch unter Ausnutzung jeder Sparmöglichkeit nicht erreicht werden kann, ist die Aufstellung eines Nachtragshaushaltsplanes erforderlich.

Bei Vorliegen der unter Absatz 2 Nummern 1 und 2 aufgestellten Kriterien ist ein Nachtragshaushalt aufzustellen, nur im atypischen Fall darf hiervon abgewichen werden. Nach Nummer 2 ist die Aufstellung des Haushaltsplanes dann erforderlich, wenn bisher nicht veranschlagte zusätzliche Ausgaben in einem erheblichen Umfang geleistet werden müssen. Auch hierbei hat der Gesetzgeber bewusst darauf verzichtet, einen „erheblichen Umfang“ zu definieren. Es handelt sich dabei um einen unbestimmten Rechtsbegriff. Die Erwägungen, die zur Aufstellung oder Nichtaufstellung geführt haben, sind zu dokumentieren.

Absatz 3 enthält nähere Vorgaben für die Darstellung und Gestaltung des Nachtragshaushaltsplanes. Danach müssen alle erheblichen Änderungen dargestellt werden, die zum Zeitpunkt der Aufstellung nicht erkennbar waren. Erhebliche Änderungen sind die, die zur Aufstellung des Nachtragshaushaltes geführt haben. Das bedeutet, dass nicht die Prüfung und Änderung aller Haushaltsplanansätze erfolgen muss.

Zu § 26 Sonderhaushaltspläne

§ 26 normiert die Möglichkeit, Sonderhaushaltspläne für kirchliche Werke, Einrichtungen und Stiftungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit sowie Sondervermögen aufzustellen. Auf diese Sonderhaushaltspläne sind die Vorschriften des Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesengesetzes anzuwenden, sofern keine gesetzlichen Bestimmungen oder der Stifterwille diesem entgegenstehen. Die Zuweisung an Sonderhaushaltspläne oder die Ablieferung von Sonderhaushaltsplänen an den Haushaltsplan sind jeweils in diesem zu veranschlagen.

Abschnitt III – Ausführung des Haushaltes

Zu § 27 Erhebung der Einnahmen und Bewirtschaftung der Ausgaben

§ 27 regelt die Verpflichtung, Einnahmen rechtzeitig und vollständig zu erheben und Ausgaben nach den Grundsätzen von Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit zu leisten. Haushaltsausgabeansätze sind erst dann in Anspruch zu nehmen, wenn es die Erfüllung der Aufgabe erfordert.

Leistungen vor Empfang der Gegenleistung (Vorleistung) sollen nur dann vereinbart und auch realisiert werden, wenn und soweit es allgemein üblich ist oder besondere Umstände dies rechtfertigen. Für Vorleistungen sind die erforderlichen Sicherheiten zu verlangen. Ein klassischer Fall der Vorleistung im Rahmen des Haushaltsplans der Kirchengemeinde ist der sogenannte „Glockenguss“. Hierbei müssen „Glockengemeinden“ zumeist das Gussmaterial einkaufen, bevor dieses dann weiterverarbeitet werden kann. Die Vereinbarung einer Vorleistung ist hier durchaus üblich.

Auch hat die bewirtschaftende Stelle geeignete Maßnahmen zu ergreifen und darüber zu wachen, dass die Einnahmen erhoben werden und die Ausgaben sich im Rahmen der Haushaltsansätze bewegen. Dies erfolgt zumeist in der Praxis mit Haushaltsüberwachungslisten und der Anlegung einer Offenen-Posten-Liste im Rahmen eines Forderungsmanagements, wie beispielsweise beim Einzug von Grabnutzungsgebühren oder anderen Verwaltungsgebühren.

Zu § 28 Ausgaben und Verpflichtungen für Investitionen

§ 28 normiert, dass kirchliche Körperschaften Verpflichtungen für Investitionsmaßnahmen, wie z. B. Bauprojekte, erst dann eingehen können, wenn die Finanzierung auch gesichert ist. Verträge für Investitionsmaßnahmen oder Bauprojekte können daher erst dann durch die Vertretungsberechtigten unterzeichnet werden, wenn sie sich darüber Klarheit verschafft haben, dass der Finanzierung nichts im Wege steht und die finanziellen Mittel zur Realisie-

zung des Projektes auch zur Verfügung stehen. Für diese Entscheidung obliegt ihnen kein Prognosespielraum.

Mit Verweis auf § 21 (Baumaßnahmen und sonstige Investitionen) soll an die notwendige Befassung mit der Investitionsmaßnahme bereits im Rahmen der Haushaltsplanung hingewiesen werden. So dürfen die Verpflichtungen nur dann eingegangen werden, wenn dafür im Haushaltsplan Ausgabeansätze und deren Finanzierung vorgesehen sind. Ist dies nicht der Fall, darf die Verpflichtung nicht eingegangen werden, kann jedoch durch Beschlussfassung über eine über- oder außerplanmäßige Ausgabe (siehe §29), bei erheblichen Investitionen durch einen Nachtragshaushaltsplan geheilt werden.

Zu § 29 über- und außerplanmäßige Ausgaben

§ 29 normiert die Verfahrensweise bei über- oder außerplanmäßigen Ausgaben.

Überplanmäßige Ausgaben sind Ausgaben, bei denen im Haushaltsplan im Rahmen der Haushaltsaufstellung ein Ausgabeansatz vorgesehen war, dieser jedoch in der Höhe nach nicht zur Aufgabenerfüllung ausreicht.

Bei einer außerplanmäßigen Ausgabe war im Rahmen der Haushaltsaufstellung kein Haushaltsansatz vorgesehen, es werden also eine neue Ausgabeverpflichtung und ein neuer Ausgabeansatz begründet.

Die Gewährung von über- und außerplanmäßigen Ausgaben bedarf der Genehmigung der zuständigen Stelle. Die Genehmigung soll nur im Falle eines unvorhergesehenen und unabweisbaren Bedarfes erteilt werden, sogleich soll auch über die Deckung entschieden werden. Der unabweisbare und unvorhergesehene Bedarf ist ein unbestimmter Rechtsbegriff, der beinhaltet, dass die Ausgabe zeitlich und sachlich unabweisbar sein muss. Sachlich ist die Ausgabe unabweisbar, wenn ohne sie eine Ausgabe nicht wahrgenommen werden kann und es keine anderweitige rechtliche Verpflichtung für die Leistung der Ausgabe gibt. Zeitlich ist die Ausgabe unabweisbar, die weder im Zeitraum der Aufstellung des Haushaltsplanes vorhersehbar war noch bis zum Erlass eines Nachtragshaushaltes oder zum Plan im nächsten Jahr hinausgeschoben werden kann.

Auch ist mit der Entscheidung über die über- oder außerplanmäßige Ausgabe zwingend über die Deckung der Mehrausgabe zu entscheiden. Beschlüsse des Gemeindegemeinderates oder der Kreissynode, die keine Deckung zu über- und außerplanmäßigen Ausgaben vorsehen, sind rechtswidrig. Als Deckung können Mehreinnahmen oder Rücklagenentnahmen als auch Einsparungen in den Haushaltsansätzen des jeweils aktuellen Haushaltsjahres oder auch Ausgabeansätze aus den zukünftigen Haushaltsjahren angesetzt werden (Haushaltsvorgriff). Beim Haushaltsvorgriff ist jedoch darauf zu achten, dass ein globaler Haushaltsvorgriff nicht zulässig ist. Ein globaler Haushaltsvorgriff würde bedeuten, dass bei der Beschlussfassung über die Deckung nur darauf verwiesen wird, dass zukünftig die Gelder im nächsten Haushalt eingespart werden. Dies ist zu unkonkret. Ein spezieller Haushaltsvorgriff ist dagegen zulässig. Sollten in der nächsten Haushaltsplanung an dem gleichen Haushaltsausgabeansatz Mittel eingeplant sein, können diese zukünftigen Haushaltsausgabeansätze als Deckungsvorschlag mit verwendet werden.

Zu § 30 Sicherung des Haushaltsausgleiches

§ 30 normiert die Verpflichtung der Haushaltsbewirtschafter, darüber zu wachen, dass der Haushaltsausgleich gewährleistet bleibt. Dies erfordert im Rahmen der Haushaltsbewirtschaftung Maßnahmen zur Haushaltssicherung. Eine Maßnahme der Haushaltssicherung ist die Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben zur Überwachung des sich ergebenden Fehlbetrages oder Überschusses. Die Formulierung verweist aber mit den Worten „andere geeignete Maßnahmen“ bereits darauf, dass weitere Maßnahmen zur Haushaltssicherung existieren. Insbesondere bei strukturell unausgeglichenen Haushalten, bei denen die Rücklagen fast aufgebraucht sind, sind Maßnahmen der Haushaltssicherung notwendig. Sollte sich im Rahmen der Haushaltsbewirtschaftung ein Fehlbetrag abzeichnen, sind unverzüglich geeignete Maßnahmen zu treffen. Geeignete Maßnahmen sind insbesondere Haushaltssperren und Nachtragshaushaltspläne. Darüber hinaus existieren kurz-, mittel- und langfristige Konsolidierungsmaßnahmen. Bei den kurz- und mittelfristigen Konsolidierungsmaß-

nahmen kann beispielsweise durch eine globale Minderausgabe (Pauschalierung), Kürzung von Zuwendungen an Dritte, Personalabbau (analytische Stellenbemessung, Wiederbesetzungssperre, Umwandlung von Stellen, Reduzierung von Stellen), Reduzierung des laufenden Sachaufwandes für Bau, Unterhaltung, Aus- und Fortbildung, Optimierung von Versicherungsverträgen, Kürzung von Investitionen, zeitliche Streckung oder Verzicht auf Investitionen, Erhöhung von Einnahmen sowie Verkauf von Vermögen (beispielsweise Verkauf eines Hausgrundstückes und Investition des gebäudebezogenen Bestandteils des Kaufpreises) ein Haushaltskonsolidierungsbeitrag und somit ein Beitrag zum Ausgleich des Haushaltes bzw. zur Gewährleistung des Haushaltsausgleiches geleistet werden. Langfristige Konsolidierungsmaßnahmen sollten durch die jeweilige kirchliche Körperschaft immer dann ergriffen werden, wenn sich über mehrere Jahre abzeichnet, dass kurz- und mittelfristige Konsolidierungsmaßnahmen nicht geeignet sind, den Haushaltsausgleich über einen längeren Zeitraum zu gewährleisten. Hierbei ist insbesondere an effizienzsteigernde Maßnahmen wie Straffung von Verwaltungsabläufen, Digitalisierung der Verwaltung, Aufgabenkritik oder formelle und materielle Privatisierungen zu denken. Jedoch unterliegt jede langfristige Konsolidierungsmaßnahme einer besonderen Betrachtung des Einzelfalles.

Zu § 31 Sachliche und zeitliche Bindung

Ausgabeansätze dürfen nur für den im Haushaltsplan bezeichneten Zweck und nur so lange, wie dieser fort dauert, bis zum Ende des Haushaltsjahres in Anspruch genommen werden. Bei der Übertragung von Haushaltsausgaberesten erstrecken sich die sachliche Bindung auf die jeweilige Zweckbestimmung und die zeitliche Bindung bis zum Ende des neuen Haushaltsjahres.

Zweckgebundene Einnahmen bleiben auch über das Haushaltsjahr hinaus zweckgebunden und solange der Zweck fort dauert.

Zu § 32 Abgrenzung der Haushaltsjahre

Einnahmen und Ausgaben sind bis zum Abschluss der Bücher für das Haushaltsjahr anzurufen. § 55 ist zu beachten.

Zu § 33 Vergabe von Aufträgen

§ 33 enthält Vorgaben an das Beschaffungswesen der Kirchengemeinden und Kirchenkreise. Hiernach sind Aufträge nach den Grundsätzen der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit in einem entsprechend geordneten Verfahren zu vergeben. Dies beinhaltet, dass durch das für die Vergabe zuständige Organ Vergabekriterien aufzustellen sind und ein Verfahren festzulegen ist, nach dem die Vergabe erfolgt. Dies beinhaltet auch die Festlegung von Leistungsverzeichnissen und Auftragsbeschreibungen, die bei der Angebotsabfrage verwendet werden sollen, bis hin zur Festlegung, ob allein das Preiskriterium ausschlaggebend ist und wie soziale und ökologische Folgen Anwendung finden. Für die Festlegung der Kriterien eignet sich insbesondere die Nutzwertanalyse in einfacher und qualifizierter Form. Die Kriterien sind vor Öffnung der Angebote festzulegen ebenso wie die Bewertungsmatrix. Der Gesetzgeber hat auf ein starres Vergabeverfahren mit detaillierten Vorschriften zu Schwellenwerten, verschiedenen Vergabeverfahren und Kriterien verzichtet. Dies obliegt allein den jeweiligen Leitungsgremien der kirchlichen Körperschaften. Somit kann mit maximaler Flexibilisierung den Verhältnissen vor Ort Rechnung getragen werden. Alle im Vergabeverfahren durchgeführten Schritte sind zu dokumentieren.

Ab einem durch den Gesetzgeber im Rahmen einer Ausführungsverordnung festgelegten Auftragswert in Höhe von eintausend Euro brutto, der sich an der Inventarordnung orientiert, soll das Angebot von mindestens drei Unternehmen, die sich gewerbsmäßig mit der Ausführung der Leistungen befassen, eingeholt werden (Absatz 2). Diese Verpflichtung erstreckt sich nur auf die Angebotsanforderung und nicht auf den tatsächlichen Eingang von drei Angeboten. Sollten durch eine Kirchengemeinde drei Unternehmen angeschrieben und zur Angebotsaufnahme aufgefordert worden sein und nur eines gibt ein Angebot ab, ist dies als rechtmäßig zu bewerten. Auf keinen Fall sollte durch eine Kirchengemeinde Geld dafür bezahlt werden, dass ein Unternehmer überhaupt ein Angebot abgibt bzw. erstellt.

Angebote können auch über die entsprechenden Suchmaschinen Online eingeholt werden. Der Schwellenwert in Absatz 1 umfasst nicht nur die Anforderung von körperlichen Gegenständen, sondern auch die Vergabe von Dienstleistungen. Der Absatz 2 ist die einzige verfahrensmäßige Verpflichtung, die der kirchliche Gesetzgeber den Kirchengemeinden und Kirchenkreisen auferlegt. Außerhalb dieser Verpflichtung sind die Kirchengemeinden und Kirchenkreise nur an Absatz 1 gebunden. Das bedeutet auch, dass Kirchengemeinden bei Nichterreichen des Auftragswertes zur Beschaffung, z. B. von allgemeinem Verwaltungsbedarf wie Schreibpapier, Druckerpatrone oder kleinste technische Geräte von geringem wirtschaftlichem Wert, auch im Rahmen einer freihändigen Vergabe vorgehen dürfen. Auch dies ist zu dokumentieren.

Für Baumaßnahmen gelten die Regelungen des Kirchenbaugesetzes. Diese beinhalten insbesondere die Verpflichtung, dass bei der Inanspruchnahme von staatlichen Fördermitteln meist der Fördermittelgeber im Rahmen des Zuwendungsbescheides die Vergabe von Aufträgen (Ausschreibungen) nach dem staatlichen Vergabereglement beauftragt. Diese sind dann auch, um nicht fördermittelschädlich zu handeln, zwingend einzuhalten. Ansonsten gilt für Baumaßnahmen insbesondere Nummer 9.3 Absatz 2 der Kirchenbauverordnung:

„In allen anderen Fällen sollen von mindestens drei Unternehmen, die sich gewerbsmäßig mit der Ausführung von Leistungen der ausgeschriebenen Art befassen, vergleichbare Angebote eingeholt werden. Unter diesen Angeboten soll der Zuschlag auf das Angebot erteilt werden, das unter Berücksichtigung aller Gesichtspunkte wie insbesondere Qualität, Preis, technischer Wert, Ästhetik, Zweckmäßigkeit, Umwelteigenschaften, Betriebs- und Folgekosten, Rentabilität, Kundendienst und technische Hilfe oder Ausführungsfrist als das wirtschaftlichste erscheint. Der niedrigste Angebotspreis allein ist nicht entscheidend.“

Zu § 34 Stellenplanbewirtschaftung

§ 34 normiert Anforderungen an die Stellenplanbewirtschaftung. Danach kann eine Planstelle, die im Stellenplan einen „kw“-Vermerk (künftig wegfallend) besitzt, zukünftig nicht mehr besetzt werden. Eine Planstelle, die einen „ku“-Vermerk (künftig umzuwandeln) aufweist, gilt ab dem Zeitpunkt ihres Freiwerdens als in eine andere Stelle umgewandelt. Bei der Stellenplanbewirtschaftung nach § 34 ist in Verbindung mit dem Sparsamkeits- und Wirtschaftlichkeitsprinzip darauf zu achten, dass der Stellenplanbewirtschaftung eine Konzeption und eine aktuelle Personalplanung zugrunde liegt. Insbesondere kann durch Maßnahmen der analytischen Stellenbemessung darauf abgestellt werden, ob die durch die einzelnen Mitarbeiter wahrzunehmenden Aufgaben auch der angemessenen Personalstärke entsprechen bzw. ob eine Personalüberkapazität besteht.

Zu § 35 Stundung, Niederschlagung und Erlass von Forderungen

§ 35 macht Vorgaben hinsichtlich Stundung, Niederschlagung und Erlass von Forderungen. Diese Vorgaben sind vor dem Hintergrund zu sehen, dass kirchliche Körperschaften aufgrund des Wirtschaftlichkeits- und Sparsamkeitsprinzip die Verpflichtung haben, mit ihren Haushaltsmitteln sparsam umzugehen. Dabei entspricht die Struktur des § 35 auch der Prüfungsreihenfolge, mit der über den Umgang einer offenen und erfolglos angemahnten Forderung entschieden werden sollte. Zuerst sollte eine Stundung gewährt werden, dann eine Niederschlagung und am Ende der Erlass, der zum vollständigen Erlöschen des Rechtsanspruches führt. Der Gesetzgeber hat in Absatz 1 Nummer 1 die Tatbestandsvoraussetzungen für die Stundung näher dargelegt und diese in der Ausführungsverordnung näher konkretisiert. Auch besteht die Möglichkeit, dass Forderungen zum Teil gestundet und bei vollständiger Zahlung innerhalb einer Frist die Restforderung erlassen werden (sogenannte Monaco-Regelung). Auf Stundung, Niederschlagung und Erlass besteht kein Rechtsanspruch. Hinsichtlich der vorzunehmenden Maßnahme ist nur auf die rechtliche Qualifizierung der Forderung abzustellen. Handelt es sich bei der Forderung um eine öffentlich-rechtliche Forderung, ist diese im Rahmen eines Verwaltungsverfahrens über Stundung, Niederschlagung und Erlass zu entscheiden. Handelt es sich um eine privatrechtliche Forderung, ist im Rahmen einer vertraglichen Regelung zu entscheiden. Auch ist im Rahmen der Stundung dar-

über zu entscheiden, ob Stundungszinsen erhoben werden sollen und ob die Stundung unter dem Vorbehalt des jederzeitigen Widerrufs auszusprechen ist.

Zu § 36 Nutzungen und Sachbezüge

§ 36 normiert die Verpflichtung der kirchlichen Körperschaft, Mitarbeitern und Mitarbeiterinnen im kirchlichen Dienst nur gegen ein angemessenes Entgelt Nutzungen und Sachbezüge zu gewähren. Die Angemessenheit des Entgeltes ergibt sich zumeist aus der Sachbezugs-wertverordnung und den jeweiligen steuerrechtlichen Vorschriften über die Gewährung eines geldwerten Vorteils.

Zu § 37 Vorschüsse und Verwahrgelder

§ 37 normiert die Verpflichtung, dass eine Ausgabe nur dann als Vorschuss ausgewiesen werden darf, wenn zwar die Verpflichtung zur Leistung feststeht, aber die endgültige Buchung noch nicht abschließend möglich ist (z.B. Handkassenvorschüsse). Auch als Verwahrgeld darf eine Auszahlung nur dann ausgewiesen werden, solange die endgültige Buchung noch nicht möglich ist oder wenn sie der Kasse irrtümlich oder zur Weiterleitung an Dritte zugegangen ist (z.B. Kollekten).

Zu § 38 Anordnungen

Ausführungen im Haushaltsplan dürfen nur auf Grundlage einer Kassenanordnung erfolgen. Die Kassenanordnung kann schriftlich oder im Rahmen eines automatisierten Verfahrens auf dem elektronischen Wege erfolgen.

Absatz 1 Nummer 1 schreibt die Zahlungsanordnung für Einzahlungen (Annahmeanordnung) und Auszahlungen (Auszahlungsanordnung) vor und Nummer 2 die Buchungsanordnung für nicht zahlungswirksame Buchungen, bei denen also kein Geldfluss auf dem Bankkonto oder der Barkasse stattfindet.

Bei der Kassenanordnung ist das Vier-Augen-Prinzip zu wahren (AVHKRGK zu Absatz 1). Da in der EKM die Möglichkeit der Bildung von Kassengemeinschaften besteht, ist, um die größtmögliche organisatorische Freiheit zu ermöglichen, der Begriff des Vier-Augen-Prinzipes weit auszulegen. Die weite Auslegung bezieht sich nur darauf, dass die Unterschriften nicht zusammen auf dem gleichen Dokument vorhanden sein müssen. Es ist beispielsweise auch zulässig, wenn sich auf der Rechnung die sachliche Richtigkeit oder die Anordnung befindet und in der Buchungs- und Kassenstelle oder im Kreiskirchenamt die rechnerische Richtigkeit auf dem dazu gehörigen Anordnungsbeleg, der sich als Ausdruck aus dem Buchhaltungsprogramm ergibt, vermerkt ist. Sollte die Anordnung entgegen den haushaltsrechtlichen Vorschriften erfolgen, oder eine Maßnahme getroffen oder unterlassen werden, durch die ein Schaden entstanden ist, so ist die jeweilige Person nach dem geltenden Recht ersatzpflichtig. Es handelt sich hierbei lediglich um eine deklaratorische Darstellung und um keine konstitutive Normierung eines Haftungstatbestandes. Die Haftung ergibt sich aus den bisher geltenden staatlichen und kirchlichen Gesetzen.

Absatz 2 listet von Nummer 1 bis 4 abschließend die Vorgänge auf, die auch ohne das Vorliegen einer Kassenanordnung abgewickelt werden dürfen. Zu Absatz 3 ist auszuführen, dass die Zahlungs- und Buchungsanordnungen schriftlich als Einzel-, Sammel- oder Daueranordnungen zeitnah zu erteilen sind. Die Schriftform stellt dabei auf § 126 BGB ab und ist ausdrücklich von der Textform abzugrenzen, schließt also E-Mails oder andere elektronische Kommunikationsmittel wie Messenger-Dienste aus. Digitale Signaturen sind hingegen zulässig, wenn die technischen Voraussetzungen vorliegen.

Absatz 4 enthält die Pflichtangaben, die eine Kassenanordnung aufweisen muss. Auf die Schriftform kann nur dann verzichtet werden, wenn ein vom Landeskirchenamt freigegebenes automatisiertes Kassenanordnungsverfahren verwendet wird.

Absatz 5 sieht als Sonderfall für Ausgangsrechnungen eine verkürzte Kassenanordnung vor. Bei Ausgangsrechnungen, die über die notwendigen Angaben des Absatzes 4 Nummern 1 bis 7 verfügen, müssen diese nicht erneut in der Anordnung aufgeführt werden. Auch bedarf es keiner erneuten Feststellung der sachlichen und rechnerischen Richtigkeit. Bei EDV-gestützten Verfahren kann auf die Angabe nach Absatz 3 Nummern 3, 4 und 7 verzichtet werden, wenn dies aus dem Beleg zweifelsfrei erkennbar ist. Aus Gründen der Nachvoll-

ziehbarkeit in den Buchungslisten wird jedoch empfohlen, den Buchungsgrund (in der Praxis Buchungstext) gemäß Nummer 7 im Buchhaltungsprogramm zu erfassen.

In Absatz 6 wird die Verantwortung, die sich aus der Unterschrift der zur Kassenanordnung berechtigten Person (Anordnung) ergibt, geregelt. Mit der Unterschrift wird die Gesamtverantwortung für die Kassenanordnung übernommen, Gleichzeitig kann sie auch mit dem Feststellungsvermerk der sachlichen Richtigkeit verbunden werden, ohne dass es dafür einer weiteren Unterschrift bedarf.

Absatz 6 Satz 3 normiert, dass das Leitungsorgan der jeweiligen Körperschaft, bei der Kirchengemeinde der Gemeindegemeinderat, die Anordnungsbefugnis festlegt. Dies geschieht in der Regel durch eine zu erlassende Dienstweisung des jeweiligen Gremiums. Vom Erlass dieser Dienstweisung sind die Kasse und die Rechnungsprüfung zu unterrichten. Anordnungsberechtigte legen zugleich eine Unterschriftsprobe vor. Dies gilt auch bei digitalen Signaturen.

In Absatz 7 ist geregelt, dass der Kassenanordnungsberechtigte keine Kassenanordnung erteilen darf, wenn er mit der anspruchsberechtigten Person verheiratet oder verpartnert ist. Gleiches gilt für den Fall, wenn der Kassenanordnungsberechtigte mit demjenigen, der durch die Anordnung begünstigt wird, nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes bis zum 3. Grad verwandt oder bis zum 2. Grad verschwägert ist oder in einer häuslichen Gemeinschaft lebt. Der Grad gibt die Anzahl der zu vermittelnden Geburten an, wobei die eigene Geburt nicht mitgezählt wird. Das Schwägerschaftsverhältnis bleibt auch nach einer Scheidung bestehen.

Absatz 8 knüpft die Kassenanordnung zu Lasten des Haushaltsplanes an das Vorliegen der haushaltsrechtlichen Voraussetzungen. Der Kassenanordnungsberechtigte muss vor Erteilung der Unterschrift prüfen, ob Haushaltsmittel im Haushaltsplan eingestellt und diese noch nicht ausgeschöpft sind; sollten keine Haushaltsmittel vorhanden sein, können bei Vorliegen der Voraussetzungen für eine über- oder außerplanmäßige Ausgabe diese beschlossen werden (siehe § 29 HKRGK).

Absatz 9 regelt die allgemeinen Zahlungsanordnungen. Das Leitungsgremium kann die Kasse mithilfe einer Dienstweisung oder einer Zahlungsanordnung anweisen, auch ohne die erforderlichen Unterschriften die Zahlung auszuführen. Die Konstellationen, in denen eine solche Zahlungsanordnung in jedem Fall zulässig ist, sind in Absatz 9 aufgezählt. Die Aufzählung ist nicht abschließend, sondern es handelt sich um Regelbeispiele. Soll eine allgemeine Zahlungsanordnung aus einem anderen, weiteren Grund erfolgen, muss dieser Grund mit den Regelbeispielen des Absatzes 9 Nummern 1 bis 3 vergleichbar sein.

In Absatz 10 ist das Saldierungsverbot festgeschrieben, das dem Bruttoprinzip (§ 11) entspricht. Einzahlungen- und Auszahlungen müssen getrennt voneinander angeordnet werden. In Absatz 11 wird dem Leitungsorgan ermöglicht, die Anordnungsbefugnis ganz oder für Teile des Haushaltsplanes eigenverantwortlich zu regeln, beispielsweise für Sonderhaushaltspläne oder im Rahmen der Budgetierung. Auch können im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen Regelungen über Form und Inhalt von Kassenanordnungen (z. B. Form und Inhalt eines Anordnungsstempels) erlassen werden.

Abschnitt IV – Kassenwesen

Zu § 39 Organisation

§ 39 Absatz 1 normiert das Prinzip der Einheitskasse. Danach ist der gesamte Zahlungsverkehr über eine Kasse abzuwickeln. Die Einheitskasse führt die Buchungen aus, sammelt die Belege und bereitet die Rechnungslegung vor.

Sonderkassen dürfen nur errichtet werden, wenn ein unabweisbarer Bedarf besteht oder dies aus wirtschaftlichen Gründen geboten erscheint. Die Sonderkasse ist abzugrenzen von der Zahlstelle. Bei der Zahlstelle werden lediglich Zahlungs- oder Einnahmevergänge als ausgelagerter Teil der Einheitskasse wahrgenommen. Bei der Sonderkasse handelt es sich um eine vollwertige Kasse, die neben der Einheitskasse steht und nicht integraler Bestandteil dieser ist (siehe Nr. 66 der Begriffsbestimmungen).

Absatz 3 regelt die Befugnis, dass Kirchenkreise und Kirchengemeinden an das zuständige Kreiskirchenamt ihre Kassengeschäfte übertragen dürfen. Das Haushaltsrecht der EKM regelt somit keinen vollständigen Anschluss- und Benutzungszwang hinsichtlich der Kassengeschäfte und Buchführung. Die Ausnahmen in § 75 bleiben davon unberührt.

Absatz 4 erlaubt aus umsatzsteuerlichen Gründen nicht, dass Kirchengemeinden und Kirchenkreise ihre Kassengeschäfte ganz oder teilweise an einen Dritten übertragen dürfen.

Absatz 5 regelt die Voraussetzungen, unter denen Kassengeschäfte auch für Dritte wahrgenommen werden können. Dritte im Sinne dieser Vorschrift können insbesondere Vereine, Stiftungen und andere kirchennahe Organisationen sein.

In Absatz 6 wird normiert, dass derjenige, der Kassenanordnungen erteilt, nicht an der Zahlung beteiligt sein darf oder die Buchung selbst ausführt.

Absatz 7 sieht das Remonstrationsgebot der Kasse vor. Die Kasse hat bei Bedenken hinsichtlich der Form oder dem Inhalt der Kassenanordnung sich schriftlich oder in Textform an die anordnende Person zu wenden und ihr dies mitzuteilen. Die Textform sieht sowohl Messenger-Dienste als auch E-Mail vor. Werden die Bedenken zurückgewiesen, so hat dies in der schriftlichen Form oder in Textform zu erfolgen. Der Schriftwechsel soll der Kassenanordnung beigelegt werden.

Zu § 40 Barkassen, Handvorschüsse und Zahlstellen

§ 40 regelt Barkassen, Handvorschüsse und Zahlstellen.

Nach Absatz 1 können für kleinere Ausgaben bestimmter Art Barkassen eingerichtet oder Handvorschüsse bewilligt werden. Diese sollen zeitnah, spätestens nach drei Monaten, abgerechnet werden. Die steuerlichen Pflichten (z. B. kürzere Fristen) bleiben davon unberührt.

Absatz 2 sieht die Möglichkeit vor, dass in Ausnahmefällen Zahlstellen als Teil der Kasse eingerichtet werden können. Diese buchen die Zahlungsvorgänge in zeitlicher Ordnung und sollen monatlich abgerechnet werden. Der Gesetzgeber verwendet bewusst das Wort „soll“, sodass die Zahlungsvorgänge nach einem Monat abgerechnet werden müssen. Nur in atypischen Fällen ist eine Ausnahme zulässig.

Zu § 41 Personal der Kasse

In § 41 wird normiert, dass nur Personen in der Kasse arbeiten dürfen, deren Zuverlässigkeit und Eignung festgestellt worden ist. Die Feststellung der Zuverlässigkeit erfolgt hier im Wege des Ausschlusses. Danach sind unzuverlässig alle Mitarbeiter, die nach dem Gesamteindruck ihres Verhaltens nicht die Gewähr dafür bieten, dass sie die Arbeit in einer Kasse künftig ordnungsgemäß ausüben können. Insbesondere bei Mitarbeitenden, die wegen der Begehung von Vermögensdelikten vorbestraft sind, bei denen Lohnpfändungen laufen oder über deren Vermögen das Insolvenzverfahren eröffnet ist, ist die Unzuverlässigkeit indiziert. Diese Annahme kann gegebenenfalls unter Rechtfertigung der Umstände entkräftet werden. Von einer mangelnden Eignung ist auszugehen, wenn die Person keine solide Ausbildung hinsichtlich der Vorgänge in der Kasse aufweist und über Eigenschaften verfügt, die mit dem Dienst in der Kasse unvereinbar sind.

Absatz 2 sieht Inkompatibilitätsvorschriften für die Kasse vor. Danach dürfen Personen, die in der Kasse beschäftigt werden, weder mit dem Anordnungsberechtigten noch den die Kassenaufsicht führenden Personen nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes verheiratet, verpartnert oder bis zum 3. Grade verwandt oder bis zum 2. Grad verschwägert sein oder in häuslicher Gemeinschaft leben. Ausnahmen bedürfen der Zustimmung durch die zuständige Aufsichtsbehörde.

Zu § 42 Geschäftsverteilung in der Kasse

Absatz 1 normiert die Vorgabe, dass in der Kasse, die mit mehreren Personen besetzt ist, die Buchhaltung und die Geldverwaltung von verschiedenen Personen wahrzunehmen ist. Von dieser Vorgabe darf ebenfalls nur in atypischen Fällen abgewichen werden. Die mit der Buchhaltung und der Geldverwaltung betrauten Personen sollen sich regelmäßig nicht vertreten. Ausnahmen bedürfen der Genehmigung der zuständigen Aufsichtsbehörde.

Zu § 43 Verwaltung des Kassenbestandes

Der Kassenbestand ist wirtschaftlich auf der Grundlage einer Liquiditätsplanung zu verwalten. Die Anzahl der Bankkonten ist auf ein Mindestmaß zu begrenzen. Für den laufenden Zahlungsverkehr von Kirchengemeinden, die nicht einem Kreiskirchenamt angeschlossen sind, nur ein Bankkonto zulässig. Ist die Kassenführung der Kirchengemeinde dem Träger des Kreiskirchenamtes übertragen, erfolgt der Zahlungsverkehr über gemeinschaftliche Bankkonten des Kreiskirchenamtes im Namen des Rechtsträgers des Kreiskirchenamtes. Dies kann ein Kirchenkreis oder auch ein Zweckverband sein. Es können weitere Bankkonten durch das Kreiskirchenamt eingerichtet sein, insbesondere zur Abrechnung von Elternbeiträgen, von Gemeindebeiträgen oder Pachteinnahmen sowie für die organisatorisch getrennten Buchungs- und Kassenstellen, sofern sie nicht Teil der Kassengemeinschaft sind.

Auch können Kirchengemeinden, die einem Kreiskirchenamt angeschlossen sind, Zahlstellen gemäß § 40 Absatz 2 einrichten, sofern Bedarf besteht und der Grundsatz nicht verletzt wird, dass für den laufenden Zahlungsverkehr das Kreiskirchenamt zuständig ist. Absatz 2 sieht vor, dass die Wahrnehmung von Online-Bezahldiensten nur dann zulässig ist, wenn die Kasse im Kreiskirchenamt verwaltet wird. Näheres wird durch Verfügung des Landeskirchenamtes geregelt.

Im Fall der Übertragung der Kassenführung auf das Kreiskirchenamt erfolgt die Geldanlage für die laufenden Konten und die Rücklagen der Kirchengemeinde ausschließlich durch das Kreiskirchenamt. Für Kassengemeinschaften erfolgt die Geldanlage im Namen des Rechtsträgers des Kreiskirchenamtes. Gemäß Anlagerichtlinie Kirchenkreise berichtet das Kreiskirchenamt dem Kreiskirchenrat jährlich über die Anlagen.

Absatz 4 normiert eine Mitteilungsverpflichtung der anweisenden Stelle an die Kasse, wenn mit größeren Einzahlungen zu rechnen ist oder größere Auszahlungen zu leisten sind.

Korrespondierend damit hat die Kasse das zuständige Leitungsorgan der zu buchenden Körperschaft rechtzeitig davon zu verständigen, wenn der Kassenbestand mit einem Kassenkredit verstärkt werden soll.

Absatz 6 verweist auf die zulässigen Anlageformen nach dem geltenden kirchlichen Recht.

In Absatz 7 wird eine Frist von zwei Jahren für die Umsetzung der Bankkontenstruktur gesetzt. Dies betrifft insbesondere die Kirchenkreise im Süden der EKM, die nun die Kassengemeinschaften einrichten müssen. Die Einrichtung von Kassengemeinschaften ist keine Neuregelung, sie soll nun aber mit Nachdruck verfolgt werden.

Zu § 44 Aufbewahrung und Sicherung von Wertsachen und Wertpapieren

§ 44 schafft Vorschriften zur Aufbewahrung und Sicherung von Wertsachen oder Wertpapieren.

Der Wortlaut in den Absätzen 1 und 2 macht deutlich, dass es sich um eine nicht abschließende Aufzählung von Wertsachen und Wertpapieren handelt. Dies wird durch die Formulierung zum Beispiel ausgedrückt. Die nicht aufgelisteten, also ungenannten Beispiele müssen mit dem im Wortlaut genannten Beispielen vergleichbar sein.

In Absatz 3 ist geregelt, dass Auszahlungen von Wertpapieren nur über das laufende Konto der kirchlichen Körperschaft erfolgen darf (dies gilt auch für Sparkonten) und dies auch zu vereinbaren ist, um vor Missbrauch geschützt zu sein.

Zu § 45 Aufbewahrung von Zahlungsmitteln

§ 45 sieht Vorschriften zur Aufbewahrung von Zahlungsmitteln vor. Zahlungsmittel sollen entsprechend den versicherungsrechtlichen Bestimmungen (siehe Versicherungsmerkblatt) und getrennt von privatem Geld aufbewahrt werden.

Zu § 46 Zahlungen

Die Absätze 1 und 2 normieren nochmals, dass Aus- und Einzahlungen nur auf der Grundlage einer Auszahlungs- oder Annahmeanordnung vorgenommen werden dürfen.

In Absatz 3 wird klargestellt, dass Lastschriftmandate nur durch die Kasse oder nunmehr auch dem vertretungsberechtigten Organ des Kontoinhabers erteilt werden dürfen. Der Kasse ist durch das vertretungsberechtigte Organ unverzüglich Mitteilung zu geben.

Zu § 47 Nachweis der Zahlungen (Quittungen)

Absatz 1 normiert die Verpflichtung der Kasse, bei jeder Barzahlung der einzahlenden Person eine Quittung zu erteilen oder von der empfangsberechtigten Person eine Quittung zu verlangen. Die kassenanordnende Stelle kann für bestimmte Fälle den Nachweis der Zahlung in einer anderen Form zulassen.

In Absatz 4 ist stichprobenweise eine Prüfung vorgesehen, sollten Überweisungen über ein EDV-gestütztes Verfahren abgewickelt werden. Hierbei ist die Übereinstimmung der Liste der Kassenanordnungen stichprobenweise zu prüfen und zu bescheinigen.

Zu § 48 Dienstanweisung für die Kasse

Absatz 1 stellt die Verpflichtung auf, dass im Rahmen eines internen Kontrollsystems sichergestellt werden soll, dass die Aufgaben der Kasse ordnungsgemäß erledigt werden. Diese Verpflichtung richtet sich an die Kassenaufsicht.

Absatz 2 verweist auf die Musterdienstanweisung, die die Mindeststandards in Bezug auf den Betrieb der Kasse und der Geldverwaltung abbildet. Diese ist Bestandteil der Ausführungsverordnung.

Korrespondierend damit wird in Absatz 3 festgeschrieben, dass die Kirchenkreise eine Dienstanweisung für die Kasse gemäß der Musterdienstanweisung zu erlassen haben. Gleichzeitig wird auch die Verpflichtung der jeweiligen Kassenaufsicht obliegen, die Dienstanweisung regelmäßig zu analysieren und auf Aktualität zu überprüfen. Sollte eine Dienstanweisung (noch) nicht erlassen worden sein, so gelten die Vorgaben der Musterdienstanweisung.

Für Kirchengemeinden ist die Geltung der Musterdienstanweisung der Regelfall. Sie kann aber auf dieser Basis eine eigene Dienstanweisung erlassen.

Abschnitt V – Rechnungswesen

Zu § 49 Aufgaben

Absatz 1 regelt die Zielvorgaben, weswegen ein Rechnungswesen einzurichten ist. Ergänzt wurde als Aufgabe die Erstellung und fristgerechte Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und -erklärungen.

Absatz 2 verpflichtet die Kirchenkreise und Kirchengemeinden, die oben genannten Zwecke durch die Buchführung zu ermöglichen.

Absatz 3 ermächtigt über die Ausführungsverordnung, abweichend vom HKRGK für Kirchengemeinden, Erleichterungen zu regeln. Unter Erleichterungen sind Verwaltungsvereinfachungen zu verstehen, ohne die Prinzipien einer ordnungsgemäßen Buchführung zu verletzen. Die sich aus dieser Öffnungsklausel ergebenden Maßnahmen müssen aus den Erfahrungen der Praxis heraus noch bearbeitet werden.

Zu § 50 Vermögensbuchführung und Vermögensnachweis

§ 50 sieht die Vermögensbuchführung und den Vermögensnachweis vor.

Nach Absatz 1 ist über das Vermögen und die Schulden Buch zu führen und ein Vermögensnachweis anzufertigen.

Formulare und Vorgaben für die Erstellung des Vermögensnachweises erlässt das Landeskirchenamt. Das Anfertigen des Vermögensnachweises kann aber auch in Form einer buchungstechnischen Lösung erfolgen, indem die Buchführung über die Ein- und Auszahlungen mit einer Vermögensbuchführung im Sachbuch 91 verknüpft wird.

Zu § 51 Führung der Bücher

Dieser Paragraph normiert Anforderungen, die an die Buchführung zu stellen sind.

Insbesondere wird festgelegt, welche Bücher zu führen sind, z. B. das Verwahr- und Vorschussbuch sowie der Vermögensnachweis.

Ebenfalls werden in Absatz 3 Anforderungen beschrieben, die an die Bücher zu stellen sind.

In den Absätzen 4 bis 7 sind die Anforderungen aufgelistet, die beim Betrieb eines EDV-gestützten Verfahrens vorliegen müssen.

Hervorzuheben ist, dass nach Absatz 7 Berichtigungen in den Büchern so vorgenommen werden müssen, dass die ursprüngliche Eintragung erkennbar bleibt. Erfolgt beispielsweise eine fehlerhafte Eintragung (Berichtigung einer Kassenanordnung), so ist diese durch den Kassenschreiber durchzustreichen und in der darunterliegenden Zeile berichtigt einzutragen.

Zu § 52 Buchungen und Belegpflicht

Absatz 1 normiert, dass die Ordnung für die sachliche Buchung den Gliederungen des Haushaltsplanes folgt.

Absatz 2 ermöglicht auch die Belegspeicherung in automatisierter Form. Der Absatz legt dafür nähere Voraussetzungen fest.

Absatz 3 stellt eine Erleichterung für Kirchengemeinden mit einem geringfügigen Belegaufkommen dar, diese können auch chronologisch abgelegt werden. Von einem geringfügigen Belegaufkommen ist zu sprechen, wenn nicht mehr als etwa 100 Buchungen pro Jahr zu verzeichnen sind oder die Jahresrechnung den Umfang von einem Belegordner einschließlich Kontoauszüge, Sachbuchausdruck und Saldenliste nicht überschreitet.

Zu § 53 Zeitpunkt der Buchungen

Absatz 1 beschreibt die generelle Regelung, dass die zeitliche Verbuchung unverzüglich nach der sachlichen Buchung nachzufolgen hat, sofern sie nicht in einem Arbeitsvorgang vorgenommen werden.

Diese allgemeine Regelung wird im Absatz 2 für Einzahlungen und im Absatz 3 für Auszahlungen konkretisiert.

Absatz 4 eröffnet die Möglichkeit von Abweichungen mit Genehmigung der Kassenaufsicht. Abweichungen könnten insbesondere für den Zeitpunkt der Buchung festgelegt werden.

Zu § 54 Tagesabschluss

Absatz 1 beschreibt den Vorgang der Durchführung eines Kassenabschlusses. Für die Durchführung des Tagesabschlusses können längere Fristen zugelassen werden. Diese sollten für Kirchenkreise eine Woche und für Kirchengemeinden einen Monat nicht übersteigen.

Absatz 2 legt die weitere Verfahrensweise fest, wenn eine Differenz im Rahmen des Kassenabschlusses festgestellt wird.

Die Absätze 3 und 4 legen das konkrete Verfahren fest, wie mit einem Kassenfehlbetrag oder einem Überschuss verfahren werden muss.

Zu § 55 Abschluss der Bücher und Zwischenabschlüsse

Absatz 1 normiert, dass Zahlungen dem Haushaltsjahr zuzuordnen sind, in dem sie zahlungswirksam geworden sind. Zahlungsunwirksame Buchungen sollen bis zum 28. Februar des Folgejahres vorgenommen werden können. Der Abschluss der Bücher erfolgt nach der letzten zahlungsunwirksamen Buchung. Barkassen und Handvorschüsse sollen gemäß § 40 HKRGK bis zum 15. Januar des Folgejahres mit der Kasse abgerechnet werden. Bei der Zuordnung zu den Haushaltsjahren kommt es nicht darauf an, wann die Belege der Kasse zur Verbuchung vorgelegt wurden, sondern wann sie zahlungswirksam geworden sind.

Absatz 2 schafft eine Sonderregelung für EDV-gestützte Verfahren.

Absatz 3 stellt eine Ermächtigungsgrundlage dar für die Schaffung weiterer Vorschriften mittels Verfügung durch das Landeskirchenamt.

Zu § 56 Jahresrechnung

§ 56 legt die Darstellungsweise der Jahresrechnung fest.

In Absatz 2 wird die Berechnung des Überschusses bzw. Fehlbetrages beschrieben. Zunächst sind die Haushaltsreste (sehr häufiger Fall) und Haushaltsvorgriffe (sehr seltener Fall) festzustellen. Wenn die zweckgebundenen Haushaltsreste separiert wurden (Übertrag ins Folgejahr, Zuführung an die Rücklage), ergibt sich der Überschuss, der nach den gesetzlichen Bestimmungen bzw. den Bedarfen der kirchlichen Körperschaft zu verwenden ist.

Die Absätze 3 und 4 enthalten zum einen weitere Anforderungen an die Darstellung der Jahresrechnung und zum anderen zusätzlich eine nicht abschließende Aufzählung von Unterlagen, die der Jahresrechnung beigelegt sein müssen. Dabei kann das Landeskirchenamt Umfang und Ausgestaltung sowie weitere Anlagen zur Jahresrechnung festlegen.

Zu § 57 Aufbewahrungsfristen

§ 57 normiert in Absatz 1 unterschiedliche Aufbewahrungsfristen für Bücher und Belege. Für die Aufbewahrung von Bildträger und anderen Datenträgern ist in Absatz 2 eine Sonderregelung vorgesehen.

Die steuerlichen Pflichten bleiben davon unberührt (Absatz 3).

Weitere Bestimmungen zur Kassation finden sich in der Aufbewahrungs- und Kassationsordnung vom 21.3.2015.

Abschnitt VI – Betriebliches Rechnungswesen

Zu § 58 Anwendung für kirchliche Wirtschaftsbetriebe

Absatz 1 schafft eine Regelung, mit der Kirchengemeinden und Kirchenkreise bei ihren rechtlich unselbständigen Einrichtungen, Ämtern und Werken das Rechnungswesen nach den Grundsätzen der kaufmännischen Buchführung oder der kirchlichen Doppik einrichten können, wenn dies nach Art und Umfang des Geschäftsbetriebes zweckmäßig ist. Diese Regelung gilt subsidiär nur, falls sich nicht aus anderen kirchlichen oder staatlichen Rechtsvorschriften bereits andere Buchführungspflichten ergeben (z. B. für Diakonie/ Sozialstationen). Die Einführung des Rechnungswesens nach den Grundsätzen der kaufmännischen Buchführung oder der kirchlichen Doppik bedarf der Genehmigung durch das Landeskirchenamt. Die Genehmigung ist schriftlich, also in Form eines Bescheides zu erteilen. Mit dem Antrag auf Genehmigung ist ein Soll-Konzept einschließlich der anzuwendenden Rechtsvorschriften einzureichen. Dies ist notwendig, damit das Landeskirchenamt auch bei der Verbescheidung die anzuwendenden Rechtsvorschriften in den Bescheid mit aufnehmen kann. Somit wird auch der Prüfungsmaßstab für die Rechnungsprüfung zusätzlich konkretisiert.

Absatz 3 sieht die Verpflichtung von Kirchengemeinden und Kirchenkreisen vor, die in kaufmännischer Buchführung oder kirchlicher Doppik buchen, dass die erforderlichen Informationen nach der Haushaltssystematik der EKD bereitgestellt werden. Dies kann erforderlich sein, um beispielsweise der EKD-Finanzstatistik die angeforderten Daten zur Verfügung stellen zu können.

Zu § 59 Wirtschaftsplan

In den Absätzen 1 und 2 werden die Anforderungen an einen Wirtschaftsplan beschrieben. Nach Absatz 3 ist das Wirtschaftsjahr in der Regel das Kalenderjahr.

Zu § 60 Jahresabschluss

§ 60 legt fest, dass ein Jahresabschluss zu erstellen ist und welche Anlagen diesem beizufügen sind.

Abschnitt VII – Vermögen

Zu § 61 Vermögen

Absatz 1 enthält eine Legaldefinition des kirchlichen Vermögens.

In Absatz 2 ist der Vorbehalt geregelt, dass Vermögensgegenstände durch die jeweilige Körperschaft nur dann beschafft oder erworben werden sollen, soweit sie zur Erfüllung der kirchlichen Aufgaben in absehbarer Zeit erforderlich sind. Das bedeutet, dass Grundstücke oder Gebäude oder andere materielle Gegenstände nur dann angeschafft werden sollen, wenn auch direkt eine Absicht besteht zum Einsatz dieser Mittel bzw. für die Realisierung einer kirchlichen Aufgabe.

Absatz 3 enthält die Verpflichtung, dass kirchliches Vermögen wirtschaftlich und im Einklang mit dem kirchlichen Auftrag verwaltet werden soll. Hier kann hinsichtlich der Wirtschaftlichkeit auf das allgemeine Wirtschaftlichkeitsprinzip des § 4 Bezug genommen werden. Das kirchliche Vermögen ist in seinem Bestand und Wert grundsätzlich zu erhalten.

Absatz 4 sieht vor, dass Vermögensgegenstände, die nicht zur Realisierung von kirchlichen Aufgaben in absehbarer Zeit benötigt werden, veräußert werden können. Für Gebäude soll - sofern vorhanden - insbesondere eine Gebäudekonzeption (vgl. Leitlinien zur Erstellung von Gebäudekonzeptionen für Kirchengemeinden, Gemeindeverbände und Kirchenkreise der EKM) berücksichtigt werden. Gemäß Artikel 38 Absatz 2 Nummer 3 der Kirchenverfassung ist die Erstellung einer Gebäudekonzeption Aufgabe der Kreissynode. Daher ist auch schon jetzt bei Veräußerung von Gebäuden immer der Kirchenkreis einzubeziehen mit der Anfrage, ob eine Gebäudekonzeption existiert und ob diese ggf. Beschlüsse zum zu veräußernden Objekt beinhaltet. Unbeschadet der Vorschriften des Grundstücksgesetzes ist die Umwandlung von Sachanlagevermögen in Finanzvermögen dann zulässig, wenn dadurch die nachhaltige Aufgabenerfüllung besser gewährleistet ist. Generell gilt, dass die Vermögensverwaltungsgrundsätze des kirchlichen Haushaltsrechtes in den §§ 60 ff. HKRGK subsidiär sind und nur dann zur Anwendung kommen, wenn spezielle Kirchengesetze keine weiteren Vermögensbetreuungspflichten vorsehen.

Zu § 62 Bewirtschaftung des Vermögens

§ 62 sieht Vermögensverwaltungsgrundsätze vor, unter denen eine wirtschaftliche Verwaltung des kirchlichen Vermögens immer angenommen werden kann. Die enumerative Aufzählung ist nicht abschließend, da das Wort „insbesondere“ im Wortlaut verwendet wird. Auch bei den Vermögensverwaltungsgrundsätzen ist zu berücksichtigen, dass sich aus speziell gesetzlichen Vorschriften andere Bewertungen ergeben können, die vorrangig sind.

Zu § 63 Inventur und Inventar

Absatz 1 beschreibt die Möglichkeit der Durchführung einer Inventur durch körperliche Bestandsaufnahme oder die Buchinventur.

Absatz 2 enthält eine Ermächtigungsgrundlage für das Landeskirchenamt, die nähere Vorgaben für die Erfassung des Inventars und die Durchführung der Inventur durch eine Verwaltungsanordnung zu regeln. Es gilt die Inventarordnung vom 13.08.2019.

Zu § 64 Wertansätze der Vermögensgegenstände und Schulden

§ 64 gibt die Wertansätze für Vermögensgegenstände und Schulden wieder.

Nach Absatz 1 sind neu zugehende Vermögensgegenstände immer mit dem Anschaffungswert (Anschaffungskosten) zu bewerten.

Für Wertpapiere und deren buchhalterische Behandlung sieht Absatz 2 eine differenzierte Regelung vor. Wertpapiere, deren Anschaffungskosten nicht dem Nominalwert entsprechen, können hinsichtlich der Differenz sofort oder über die Laufzeit ab- oder zugeschrieben werden.

Gibt es durch ein besonderes Ereignis am Ende der Laufzeit eines Wertpapiers einen Verlust, ist dieser in einem mehrstufigen Verfahren auszugleichen: Zunächst wird auf die Rücklage für Wertschwankungen zurückgegriffen, ebenso sind noch eingehende Erträge aus diesen Wertpapieren gegen den Verlust anzurechnen. Anschließend sind weitere Finanzmittel einzusetzen. Bei Kassengemeinschaften werden die Verluste zunächst gegen die Zinsen und Erträge aller Wertpapiere gerechnet, reicht auch dies nicht aus, werden alle teilnehmenden kirchlichen Körperschaften im Verhältnis der verzinsten Bestände zur Deckung herangezogen.

Nach Absatz 3 sind die Schulden mit ihrem Rückzahlungsbetrag zu veranschlagen.

Zu § 65 Rücklagen

In Absatz 1 sind enumerativ die fünf Pflichtrücklagen aufgeführt.

In den nachfolgenden Absätzen wird die jeweilige Rücklage definiert und auch hinsichtlich der Parameter für die Bildung der Rücklage eine Minimal- und Maximalhöhe getroffen. Dazu führt die AVHKRGK zu Absatz 1 aus, dass Rücklagen nur gebildet werden können, wenn

sich hierdurch kein Fehlbetrag ergeben würde. Solange also an anderen Stellen ein Finanzierungsbedarf besteht, können die Rücklagen nicht oder nur teilweise gebildet werden (Ausnahme: Rücklagen aus zweckgebundenen Mitteln wie z. B. Spenden).

Die Personalkostenrücklage nach Absatz 4 ist mit der Ausgleichsrücklage nach Absatz 3 Satz 3 verbunden. Einen wesentlichen Teil des Haushaltsvolumens stellen die Personalkosten dar. Daher wird die Personalkostenrücklage teilweise auf die Ausgleichsrücklage angerechnet.

Nach Absatz 9 können weitere Rücklagen durch das zuständige Beschlussorgan gebildet werden. Dabei handelt es sich um zweckgebundene Rücklagen. Der Zweck muss durch das zuständige Beschlussorgan definiert werden. Zweckgebundene Rücklagen können nur dann gebildet werden, wenn die Pflichtrücklagen ihre Mindesthöhe erreicht haben.

Absatz 10 legt den Grundsatz der Finanzdeckung fest. Danach sind die Rücklagen in voller Höhe auszuweisen und mit einer entsprechenden Finanzanlage zu decken. Die Betriebsmittelrücklage soll vorrangig durch kurzfristig realisierbare Mittel gedeckt sein. Kurzfristig realisierbare Mittel könnten hier insbesondere Tagesgeldanlagen oder Termingelder mit einer kurzen Anlaufzeit darstellen.

Absatz 11 sieht die Möglichkeit vor, die Zweckbestimmung der Rücklagen zu ändern, weil sie für den bisherigen Zweck nicht mehr benötigt werden oder für einen anderen Zweck eingesetzt werden sollen und die Änderung des Rücklagenzweckes rechtlich und wirtschaftlich gegenüber Dritten, die wesentlich zur Rücklage beigetragen haben, vertretbar ist. Insbesondere bei zweckgebundenen Rücklagen aus nicht verwendeten zweckgebundenen Spenden ist dies zu beachten.

Absatz 12 beschreibt einen Veranschlagungsgrundsatz, der inhaltlich den Vorschriften zur Aufstellung des Haushaltsplanes zuzuordnen wäre. Aus Gründen des näheren Sachbezuges und der Systematik wurde diese Vorschrift jedoch unter Rücklagen eingeordnet. Wenn die Inanspruchnahme von Rücklagen vorhersehbar ist, muss diese im Haushaltsplan veranschlagt werden. Zuführungen und Entnahmen aus den Rücklagen sind stets über den Haushaltsplan abzuwickeln. Erträge der Rücklagen sind dem Haushaltsplan zuzuführen. Soweit die Pflichtrücklagen die Mindesthöhe erreicht haben, werden auch die Zinserträge diesen zugeführt. Aber auch hier ist die AVHKRGK zu Absatz 1 anwendbar.

Zu § 66 Beteiligung an privatrechtlichen Unternehmen

In Absatz 1 sind die Anforderungen und Voraussetzungen beschrieben, die als Zulässigkeitskriterien gelten, die erfüllt sein müssen, um Kirchengemeinden oder Kirchenkreise die Gründung eines Unternehmens in der Rechtsform des privaten Rechtes oder einer GmbH oder die Beteiligung an einem bestehenden Unternehmen in einer solchen Rechtsform zu ermöglichen.

Dabei gilt nach Absatz 1 Nummer 1 der Subsidiaritätsgrundsatz. Danach darf die Beteiligung nur dann erfolgen, wenn für die Beteiligung ein berechtigtes Interesse vorliegt und sich der angestrebte Zweck nicht besser oder wirtschaftlich auf andere Weise erreichen lässt. Dies schließt ein, dass die Kirchengemeinden oder Kirchenkreise prüfen müssen, ob nicht in einer anderen Weise, die wirtschaftlich und besser geeignet ist, diese Interessen zu realisieren sind.

Nach Absatz 1 Nummer 2 ist die Einzahlungsverpflichtung und die Haftung auf einen bestimmten Betrag zu begrenzen.

Des Weiteren muss nach Nummer 3 die Kirchengemeinde oder der Kirchenkreis in den entsprechenden Überwachungsorganen oder dem Aufsichtsrat angemessen vertreten sein. Die Angemessenheit bestimmt sich zumeist am Betrag der Beteiligung.

Darüber hinaus muss nach Nummer 4 der Jahresabschluss entsprechend den steuerrechtlichen und handelsrechtlichen Vorschriften genügen, aufgestellt und geprüft sein.

Nach Absatz 2 sind bei der Verhandlung über den Gesellschafterbetrag oder der Satzung bezüglich des Beitrittes oder des Erwerbs oder der Gründung des Unternehmens ausreichende Prüfungsrechte und Berichtspflichten vorzusehen. Bei Minderheitsbeteiligungen soll auf die Gewährung von Prüfungsrechten und Berichtspflichten immer hingewirkt werden. Dies liegt zumeist daran, dass bei einer Minderheitsbeteiligung diese Forderungen nicht durchgesetzt werden können. Entsprechendes gilt auch für mittelbare Beteiligungen.

Abschnitt VIII – Prüfungswesen und Entlastung

Zu § 67 Ziel der Prüfung

In Absatz 1 wird das Ziel der Rechnungsprüfung beschrieben.

Absatz 2 regelt den Inhalt der Prüfung.

Alle Vorschriften, die sich auf das Prüfungswesen und die Entlastung nach § 67 ff. beziehen, sind ebenfalls nur subsidiär anwendbar. Sollten sich aus kirchenrechtlichen Vorschriften Spezielleres ergeben (z. B. Rechnungsprüfungsamtsgesetz und Ausführungsverordnung zum Rechnungsprüfungsamtsgesetz), ist dies vorrangig. Dies gilt insbesondere hinsichtlich des Prüfungsmaßstabes und des Inhaltes der Prüfung.

Zu § 68 Kassenprüfungen

§ 68 beschreibt die Kassenprüfung. Damit ist nicht allein die Kassenprüfung des Rechnungsprüfungsamtes der Evangelischen Kirche in Mitteldeutschland gemeint, sondern auch die Kassenprüfungen, die intern durch die jeweilige Kassenaufsicht zu erfolgen haben.

Absatz 1 normiert, dass von diesen Kassenprüfungen mindestens eine jährlich angemeldet und eine unangemeldet durchgeführt werden muss. Danach ergibt sich aus dem Wortlaut implizit, dass zwei Kassenprüfungen durch die Kassenaufsicht in den Kirchenkreisen oder Kirchengemeinden durchgeführt werden müssen.

Die wesentlichen Prüfungsschwerpunkte der Kassenprüfung werden in Absatz 2 enumerativ nicht abschließend aufgezählt.

Über die Kassenprüfung ist eine Niederschrift anzufertigen.

Näheres zur Kassenprüfung und zur Kassenaufsicht ergibt sich aus einer durch das Landeskirchenamt zu treffenden Regelung (Absatz 4).

Die Kassenaufsicht ist weitgehend in der Musterdienstanweisung Kasse (Anlage 1 zur Ausführungsverordnung) normiert.

Zu § 69 Rechnungsprüfungen

§ 69 bezieht sich auf die Rechnungsprüfung im engeren Sinne. Die Rechnungsprüfung im engeren Sinne bezieht sich auf die Prüfung der Haushalts-, Kassen- und Rechnungsführung sowie die Vermögensverwaltung, jedoch wird bei der Rechnungsprüfung im engeren Sinne im Gegensatz zur Rechnungsprüfung im weiteren Sinne eine Prüfung der Prozessabläufe und der organisatorischen Anforderungen (Ablaufprüfung) nicht durchgeführt. Die Vorschrift des § 69 ist ebenfalls nur subsidiär anwendbar, soweit sich in den Paragrafen aus dem Rechnungsprüfungsamtsgesetz nicht Spezielleres für das Rechnungsprüfungsamt selbst ergibt. Kirchengemeinden und Kirchenkreise führen die Rechnungsprüfung nach den in § 69 niedergelegten Maßstäben durch.

Auch die Ergebnisse der Rechnungsprüfung nach § 69 sind in einem entsprechenden Prüfbericht festzuhalten und der geprüften sowie der für die Entlastung zuständigen Stelle zuzuleiten.

Absatz 4 regelt, dass im Rahmen der Rechnungsprüfung auch eine Kassenprüfung durchgeführt werden soll.

Zu § 70 Organisations- und Wirtschaftlichkeitsprüfungen

§ 70 beschreibt Anforderungen an Organisations- und Wirtschaftlichkeitsprüfungen. Auch hier ist diese Vorschrift nur anwendbar, soweit sich nicht aus spezielleren Vorschriften, z.B. dem Rechnungsprüfungsamtsgesetz, anderes ergibt.

Zu § 71 Betriebswirtschaftliche Prüfungen

Sollten Einrichtungen, Wirtschaftsbetriebe oder Dienststellen der kirchlichen Körperschaft gemäß § 58 Absatz 1 betriebswirtschaftlich geführt werden, ermöglicht § 71 eine betriebswirtschaftliche Prüfung. Die Prüfung ist den entsprechenden Anforderungen der kirchlichen Doppik oder des kaufmännischen Rechnungswesens anzupassen.

Zu § 72 Prüfungen bei Stellen außerhalb der verfassten Kirche

Aufgrund § 72 kann die zuständige Prüfstelle des bewilligenden Kirchenkreises oder der Kirchengemeinde (das Rechnungsprüfungsamt der EKM) prüfen, ob Zuwendungen gemäß §22 zweckentsprechend und wirtschaftlich verwendet wurden.

Zu § 73 Unabhängigkeit der Prüfung

In Absatz 1 wird normiert, dass für die Prüfungen gemäß den §§ 68 und 72 ff. HKRGK unabhängige Prüfstellen zuständig sind. Damit ist nicht nur das Rechnungsprüfungsamt der EKM als überörtliche Prüfung gemeint, sondern auch die Stellen, die mit der Wahrnehmung der örtlichen Rechnungsprüfung betraut sind.

Absatz 2 verweist darauf, dass die persönliche und sachliche Unabhängigkeit der zu Prüfenden gewährleistet sein muss. Dies schließt insbesondere aus, dass Personen, die selbst anordnungsberechtigt sind, als Prüfer fungieren.

Absatz 3 sieht die Möglichkeit vor, dass für die Erfüllung der Aufgaben sachverständige Personen durch die prüfende Stelle hinzugezogen werden können.

Zu § 74 Entlastung

Im Absatz 1 wird das Entlastungsverfahren beschrieben, wonach das zuständige Organ den Prüfbericht entgegennimmt und über die Entlastung entscheidet. Auch werden in Absatz 1 die Kompetenzen des zuständigen Organes genauer beschrieben, im Rahmen des Entlastungsverfahrens Einschränkungen oder Auflagen mit der Entlastung zu verbinden.

Absatz 2 enthält den Adressaten der Entlastung. Die Entlastung ist den Personen und Stellen zu erteilen, die für den Vollzug des Haushaltsplanes oder für die Ausführung des Beschlusses zuständig sind. Aufgrund der Formulierung des Absatzes 2 ist es auch möglich, die Entlastungsentscheidung auf verschiedene Stellen aufzusplitten. So ist es möglich, der Buchungs- und Kassenstelle oder dem Kreiskirchenamt für die Buchführung Entlastung zu erteilen und zusätzlich auch dem Gemeindekirchenrat für den Vollzug der Beschlüsse.

Sofern kein Prüfungsbericht des Rechnungsprüfungsamtes vorliegt, auf dessen Basis über die Entlastung entschieden werden kann, muss die Entlastung unter den Vorbehalt der Prüfung durch das Rechnungsprüfungsamt gestellt werden.

Abschnitt IX – Kirchliche Aufsicht

Zu § 75 Haushalts-, Kassen- und Rechnungsführung der Kirchengemeinde

In Absatz 1 wird das Verfahren zur zwangsweisen Angliederung oder Übertragung der Kasse einer Kirchengemeinde auf das Kreiskirchenamt geregelt, welches drei Tatbestandsmöglichkeiten vorsieht, wann eine solche Übertragung erfolgt. Zum einen kann die Kassenführung einer Kirchengemeinde auf das Kreiskirchenamt übertragen werden, wenn eine ordnungsgemäße Haushalts-, Kassen- und Rechnungsführung durch die Kirchengemeinde nicht gewährleistet ist. Zum anderen kann eine Kassenführung auf das Kreiskirchenamt übertragen werden, wenn die Kirchengemeinde in den Umsatzgrenzen gemäß § 19 Absatz 1 Umsatzsteuergesetz (Kleinunternehmerregelung) überschreitet oder die Kirchengemeinde freiwillig auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichtet. Ebenfalls ist in Absatz 1 geregelt, dass gegen die Entscheidung durch das Kreiskirchenamt ein Rechtsbehelf in Form eines Widerspruches beim Landeskirchenamt möglich ist. Die Entscheidung darf erst nach Anhörung der jeweiligen Kirchengemeinde getroffen werden. Absatz 2 normiert, dass, wenn die Kasse auf das Kreiskirchenamt übertragen worden ist, die Kassen- und Rechnungsführung im Rahmen der Kassengemeinschaft stattfindet.

Die Nummern 2 und 3 sind Ausfluss einer Risikoabwägung im Rahmen eines Tax Compliance Managements. So soll insbesondere hierbei Vorsorge getroffen werden, dass Umsatzsteuerpflichten, die den Kirchengemeinden obliegen, durch professionelle Hand im Kreiskirchenamt im Rahmen der Buchführung mit wahrgenommen werden sowie etwaige steuerliche Auswirkungen durch Handlungen der Kirchengemeinde rechtzeitig erkannt und gegebenenfalls Maßnahmen ergriffen werden.

Zu § 76 Haushalts-, Kassen- und Rechnungsführung des Kirchenkreises

§ 76 sieht die Möglichkeit vor, dass das Landeskirchenamt kirchenaufsichtliche Maßnahmen nach den geltenden Bestimmungen einleiten kann, wenn die ordnungsgemäße Haushalts-, Kassen- und Rechnungsführung durch einen Kirchenkreis nicht gewährleistet ist. Gegen diese Maßnahme kann beim Landeskirchenrat Widerspruch eingelegt werden. Auch ist der Verwaltungsrechtsweg weiterhin eröffnet.

Abschnitt X - Ausführungsbestimmungen

Zu § 77 Geltungsbereich

Absatz 1 regelt den Geltungsbereich, der sich auf die Kirchenkreise, die Kirchengemeinden und ihre nichtrechtsfähigen kirchlichen Stiftungen und ihre unselbständigen Einrichtungen und Werke erstreckt.

In Absatz 2 wird bestimmt, dass die Bestimmungen unter Bezug auf § 16 Zweckverbandsgesetz auch für die von den Kirchengemeinden und Kirchenkreisen gebildeten Zweckverbände gelten.

Zu § 78 Begriffsbestimmungen

§ 78 verweist auf die in Anlage 1 beigefügten Definitionen der im Gesetz verwendeten Begriffe, die verbindlich sind.

Zu § 79 Verordnungsermächtigungen

§ 79 ermächtigt den Landeskirchenrat, Verordnungen zu erlassen, soweit nach diesem Gesetz nicht das Landeskirchenamt zuständig ist.

Zu § 80 Controlling

Das Controlling ist unter der Nr. 14 der Begriffsbestimmungen definiert:

„Unterstützendes Führungs- und Entscheidungsinstrument zur Steuerung und Kontrolle der kirchlichen Arbeit durch die Bereitstellung und zukunftsorientierte Auswertung geeigneter Informationen (Berichtswesen), insbesondere aus dem Rechnungswesen, um das Erreichen gesetzter Ziele zu sichern.“

Es enthält sowohl Elemente der Planung als auch des Rechnungswesens und ist daher gesetzssystematisch diesen Abschnitten nicht zugeordnet.

Das Landeskirchenamt soll hierfür Art und Umfang bestimmen.

Zu Anlage 1 (Begriffsbestimmungen)

Auf § 78 wird verwiesen. Es wurden die Legaldefinitionen aufgenommen bzw. ergänzt, die für die kameralistische Buchführung relevant sind.

Artikel 2

Der Geltungsbereich des bisherigen HKRG wurde auf die Landeskirche eingeschränkt, da das HKRGK für die Kirchengemeinden und Kirchenkreise zur Geltung kommt.

Artikel 3

Das neue HKRGK sowie die Änderung des bisherigen HKRG treten am 1.1.2023 in Kraft.