

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

**Leitfaden zur Bewertung und
Bilanzierung des kommunalen
Vermögens und der kommunalen
Verbindlichkeiten**

Ministerium des Innern des Landes Brandenburg
Referat III/2
Stand: 23. September 2009

Inhaltsverzeichnis

1	Inventar / Inventur / Inventurrichtlinie	1
1.1	Grundsatz	1
1.2	Inventar	1
1.3	Inventur	1
1.3.1	Körperliche Inventur	1
1.3.2	Buch- oder Beleginventur	1
1.4	Inventurvereinfachung	1
1.5	Ausnahme von der Inventarisierung (Wertgrenze)	2
1.6	Abgang von Vorratsvermögen aus dem Inventar	2
1.7	Zeitpunkt der Inventur	2
1.8	Dokumentation	2
1.9	Grundsätze ordnungsgemäßer Inventur, Inventurrichtlinie	3
2.	Allgemeine Bilanzansatz- und Bewertungsregeln	3
2.1	Tatsächliches Vermögensbild	3
2.2	Anlehnung an HGB und GoB	3
2.2.1	Stichtagsprinzip	3
2.2.2	Anschaffungswertprinzip	3
2.2.3	Grundsatz der Bilanzkontinuität	4
2.2.4	Grundsatz der Einzelbewertung	4
2.2.5	Grundsatz der Bewertungsstetigkeit	4
2.2.6	Vorsichtsprinzip	4
2.2.7	Niederstwertprinzip	4
2.2.8	Realisationsprinzip	4
2.2.9	Imparitätsprinzip	5
2.2.10	Unmaßgeblichkeit des Zahlungsvorgangs (Periodisierungsprinzip)	5
2.2.11	Vollständigkeitsgebot	5
2.2.12	Verrechnungsverbot	6
2.2.13	Richtigkeit und Willkürfreiheit	6
2.2.14	Verständlichkeit und Klarheit	6
2.2.15	Öffentlichkeit	7
2.2.16	Aktualität	7
2.2.17	Relevanz / Recht- und Ordnungsmäßigkeit	7
2.2.18	Dokumentation des Ressourcenverbrauchs	7
2.2.19	Wirtschaftlichkeit	8
2.2.20	Wesentlichkeit	8
2.3	Gliederung, Inhalt und Umfang der Bilanz	8
2.3.1	Bilanzgliederung	8
2.3.2	Pflichtangaben im Anhang	8
2.4	Definition der Anschaffungs- und Herstellungskosten	9
2.4.1	Anschaffungskosten	9
2.4.2	Herstellungskosten	10
2.4.3	Nachträgliche Anschaffungs-/Herstellungskosten	10
2.4.4	Sonderbestimmungen	13
2.5	Abschreibungen (beim Anlagevermögen)	14

2.5.1	Außerplanmäßige Abschreibungen	14
2.5.2	Zuschreibungen	14
2.5.3	Abschreibungen beim Umlaufvermögen	15
2.5.4	Zeitanteilige Abschreibungen im Zu- bzw. Abgangsjahr (Ratierliches Abschreibungsverfahren)	15
2.6	Bewertungsvereinfachungsverfahren	15
2.6.1	Festwertverfahren	15
2.6.2	Gruppenbewertung	17
2.7	Bilanzierungsverbot	17
2.8	Rechtliches und wirtschaftliches Eigentum	18
2.9	Leasing	19
2.10	Geringwertige Wirtschaftsgüter	20
2.11	Zuwendungen und Beiträge (Sonderposten)	21
2.12	Währungsumrechnung	22
3.	Ansatz, Ausweis und Bewertung einzelner Bilanzposten - Aktiva	22
3.1	Anlagevermögen	22
3.1.1	Immaterielle Vermögensgegenstände	22
3.1.2	Sachanlagevermögen	23
3.1.3	Finanzanlagevermögen (Anteile/Beteiligungen/Sondervermögen, Ausleihungen, Wertpapiere des AV)	26
3.2	Umlaufvermögen	29
3.2.1	Vorräte	29
3.2.2	Forderungen	29
3.2.3	Wertpapiere des Umlaufvermögens	32
3.2.4	Liquide Mittel	32
3.3	Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	32
3.4	Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag	34
4.	Ansatz, Ausweis und Bewertung einzelner Bilanzposten - Passiva	34
4.1	Eigenkapital	34
4.1.1	Basis-Reinvermögen	34
4.1.2	Rücklage aus Überschüssen	35
4.1.3	Sonderrücklagen	35
4.1.4	Fehlbetragsvortrag	36
4.2	Sonderposten (aus Zuwendungen, aus Beiträgen, Sonstige Sonderposten)	36
4.3	Rückstellungen	36
4.3.1	Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen	37
4.3.2	Rückstellungen für Beihilfeverpflichtungen	38
4.3.3	Rückstellungen für Altersteilzeitverpflichtungen	39
4.3.4	Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung	40
4.3.5	Rückstellungen für Deponierekultivierung	42
4.3.6	Rückstellungen für Altlasten	42
4.3.7	Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen	42
4.3.8	Rückstellungen für die drohende Inanspruchnahme aus Bürgschaften und Gewährleistungen	43
4.3.9	Sonstige Rückstellungen	43

4.4	Verbindlichkeiten	46
4.5	Passive Rechnungsabgrenzungsposten	46
5.	Besondere Bilanzansatz- und Bewertungsregeln für die Eröffnungsbilanz	47
5.1	Gliederung und Inhalt	47
5.2	Bewertungsstichtag und Bilanzstichtag	47
5.3	Fortführung bisheriger Bewertungen	47
5.4	Berichtigung nach Aufstellung der Eröffnungsbilanz	47
5.5	Rückindizierung	49
5.6	Geringwertige Wirtschaftsgüter	50
5.7	Immaterielle Vermögensgegenstände	51
5.8	Grundstücke	51
5.8.1	Konversionsflächen	52
5.8.2	Unbebaute Grundstücke	52
5.8.4	Sonderflächen	55
5.8.5	Infrastrukturvermögen	56
5.9	Städtebauliche Entwicklungs- und Sanierungsmaßnahmen	57
5.10	Erbbaurecht	59
5.11	Unter Denkmalschutz stehende Bauten und Denkmäler, bewegliche Kunstgegenstände	60
5.12	Fahrzeuge, Maschinen und technische Anlagen	60
5.13	Betriebs- und Geschäftsausstattung	60
5.14	Anteile, Beteiligungen und Sondervermögen	61
5.15	Ausleihungen, Wertpapiere des Anlage- und des Umlaufvermögens	62
5.16	Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung	62
5.17	Ausweis des Ergebnisses der letzten kamerale Jahresrechnung in der Eröffnungsbilanz, kamerale Fehlbeträge, kamerale Rücklagen	62
5.18	Vorschüsse und Verwahrungen	63
5.19	Sonderposten	64
5.20	Weitere Hinweise zur Eröffnungsbilanz	64
6.	Sonstiges (Detail-, Sonder- und Schlussbestimmungen)	65
6.1	Aufbewahrung von Unterlagen, Aufbewahrungsfristen	65
6.2	Geltungsbereich / Anwendung	65
7.	Übersicht der Anlagen	66
8.	Übersicht und Fundstellen der entfallenen Anlagen:	67

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
1	Inventar / Inventur / Inventurrichtlinie	
1.1	Grundsatz	
	Die Gemeinde hat zu Beginn des ersten Haushaltsjahres mit einer Rechnungslegung nach den Regeln der doppelten Buchführung (Eröffnungsbilanzstichtag, <i>vgl. Ziffer 5.2</i>), danach für den Schluss eines jeden Haushaltsjahres (Abschlussstichtag) ihr Vermögen und ihre Schulden genau zu verzeichnen und dabei den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände und Schulden nachzuweisen (Inventar, Inventur - vgl. § 35 Abs. 1 KomHKV).	
1.2	Inventar	
	Inventar ist das Verzeichnis der Vermögensgegenstände und der Schulden zu einem bestimmten Zeitpunkt als Grundlage für das Erstellen der Bilanz (§ 1 Nr. 20 KomHKV). Es ist eine nach Art, Menge und Wert ermittelte Zusammenstellung der am Bilanzstichtag im Jahresabschluss anzusetzenden Vermögensgegenstände. Die Erstellung des Inventars erfolgt durch Inventur.	
1.3	Inventur	
	Die Inventur ist die in der Regel körperliche Bestandsaufnahme aller Vermögensgegenstände und Schulden. Bei der Inventur sind die Grundsätze der Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit zu beachten. Daher ist zu prüfen, ob die gemäß <i>Ziffer 1.4 und 1.5 sowie 2.6</i> genannten Inventurvereinfachungen angewandt werden können.	
1.3.1	Körperliche Inventur	
	Das Inventurverfahren der körperlichen Inventur ist auf alle materiell vorhandenen Gegenstände anzuwenden, soweit nicht Inventurvereinfachungsverfahren zulässig sind.	
1.3.2	Buch- oder Beleginventur	
	Das Inventurverfahren der Buch- oder Beleginventur ist auf physisch nicht erfassbare Vermögensgegenstände (wie z. B. Bankguthaben oder Forderungen), Schulden sowie auf in Bestandsverzeichnissen oder Anlagenachweisen aufgelistete Gegenstände des Sachanlagevermögens anwendbar.	
1.4	Inventurvereinfachung	
	Bei der Aufstellung des Inventars kann der Bestand an Vermögensgegenständen nach Art, Menge und Wert auch mit Hilfe mathematisch-statistischer Methoden auf Grundlage von Stichproben oder in Anwendung der in den Ziffern 1.6 und 2.6	

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

genannten Verfahren ermittelt werden. Der Aussagewert des auf diese Weise aufgestellten Inventars muss den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen und dem Aussagewert eines aufgrund einer körperlichen Bestandsaufnahme aufgestellten Inventars gleichkommen (vgl. § 36 Abs. 1 KomHKV).

1.5 Ausnahme von der Inventarisierung (Wertgrenze)

Von einer Inventarisierung der Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, deren Anschaffungs- und Herstellungskosten im Einzelnen den Betrag von 150 Euro (ohne Umsatzsteuer) nicht überschreiten, ist abzusehen (vgl. § 50 Abs. 4 KomHKV).

1.6 Abgang von Vorratsvermögen aus dem Inventar

Sofern Vorratsbestände von Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen bereits aus Lagern abgegeben worden sind, gelten sie als verbraucht (vgl. § 36 Abs. 4 KomHKV).

1.7 Zeitpunkt der Inventur

Abhängig vom Zeitpunkt der Durchführung (Inventursystem) ist zwischen der Stichtagsinventur, der vor- bzw. nachverlegten Stichtagsinventur und der permanenten Inventur zu unterscheiden. Dabei gilt die **Stichtagsinventur** als Regelfall, welche innerhalb eines Maximalzeitraumes von zehn Arbeitstagen vor oder nach dem Bilanzstichtag unter Berücksichtigung ggf. erforderlicher Fortschreibungen erfolgen soll. Die **permanente Inventur** erfolgt während des gesamten Haushaltsjahres und wird durch Zugänge und Abgänge sowie deren Fortschreibung in der Anlagenübersicht dokumentiert. Voraussetzungen für die Durchführung einer permanenten Inventur sind:

- die ordnungsgemäße Lagerbuchführung,
- eine körperliche Bestandsaufnahme zu beliebigem Zeitpunkt im laufenden Haushaltsjahr,
- die Korrektur der Lagerbuchführung bei festgestellten Abweichungen.

1.8 Dokumentation

Das Verfahren und die Ergebnisse der Inventur sind so zu dokumentieren, dass diese für sachverständige Dritte innerhalb angemessener Zeit nachvollziehbar sind (vgl. § 32 Abs. 2 Satz 2 KomHKV).

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
1.9	Grundsätze ordnungsgemäßer Inventur, Inventurrichtlinie Die Inventur muss gemäß den Grundsätzen ordnungsgemäßer Inventur erfolgen. Diese sind in dem als Anlage 1 beigefügten Beispiel einer Inventurrichtlinie näher erläutert. Das zugrunde liegende Muster kann als allgemeiner Teil einer Inventurrichtlinie verwendet werden, die insbesondere Handlungsempfehlungen enthält und die Rahmenbedingungen für die Durchführung der Inventur erläutert.	Anlage 1 (Muster-Inventurrichtlinie) Anlage 1a (Zähl-liste / Inventarliste) Anlage 1b (Erläuterungen)
2.	Allgemeine Bilanzansatz- und Bewertungsregeln	
2.1	Tatsächliches Vermögensbild Mit Hilfe der Bewertung und Bilanzierung des kommunalen Vermögens und der kommunalen Verbindlichkeiten soll ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde vermittelt werden. Damit soll den Zielen der kommunalen Rechnungslegung – Information, Dokumentation und Rechenschaft – entsprochen werden.	
2.2	Anlehnung an HGB und GoB Die haushaltsrechtlichen Vorschriften über die Bewertung und Bilanzierung lehnen sich an die Vorschriften des Handelsgesetzbuches (HGB, Drittes Buch, Erster und Zweiter Abschnitt) an, allerdings ohne unmittelbar darauf zu verweisen. Ein solcher Verweis ergibt sich nur durch die Bezugnahme auf die §§ 290, 300 bis 309 sowie 311 und 312 HGB für den Gesamtabchluss (siehe § 83 Abs. 1 und 3 BbgKVerf). Darüber hinaus sind die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung (GoB) zu beachten. Soweit keine spezialgesetzlichen Regelungen in den Vorschriften für die kommunale Haushaltswirtschaft bestehen, kommen die für das kaufmännische Rechnungswesen geltenden Regelungen auch ohne besonderen gesetzlichen Verweis ergänzend zur Anwendung. Dies ergibt sich aus der jeweiligen Verpflichtung zur Anwendung der GoB (BbgKVerf: § 82 Abs. 1, § 85 Abs. 3, § 104 Abs. 2 Nr. 2 und Abs. 3 Nr. 1 sowie KomHKV: § 32 Abs. 2, § 36 Abs. 1 bis 3, § 49 Abs. 1 und § 50 Abs. 5). Nach den GoB sind insbesondere die nachfolgend beschriebenen Grundsätze zu beachten.	
2.2.1	Stichtagsprinzip Für den Bilanzansatz und die Bewertung in der Bilanz gilt das Stichtagsprinzip.	Anlage 2 (Bewertungs-/Bilanzstichtag, Fortschreibung)
2.2.2	Anschaffungswertprinzip Vermögensgegenstände sind höchstens mit ihren Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten und – soweit sie einer Abnutzung unterliegen – entsprechend ihrer Nutzungsdauer abzuschreiben (Zur Definition der Anschaffungs- und	

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
	Herstellungskosten <i>vgl. Ziffer 2.4).</i>	
2.2.3	<p>Grundsatz der Bilanzkontinuität</p> <p>Der Grundsatz der Bilanzkontinuität umfasst die materielle Bilanzkontinuität (Bewertungsstetigkeit, <i>vgl. Ziffer 2.2.5</i>) und die formelle Bilanzkontinuität (Ausweis-kontinuität). Die hier angesprochene formelle Bilanzkontinuität bezieht sich auf die Darstellungsform des Jahresabschlusses. Die einmal gewählte Gliederung der Ergebnisrechnung, der Finanzrechnung und die Benennung und Gliederung der Bilanz darf nicht willkürlich geändert werden (§ 52 Abs. 1 KomHKV).</p>	
2.2.4	<p>Grundsatz der Einzelbewertung</p> <p>Aktiva und Passiva sind zum Bilanzstichtag grundsätzlich einzeln zu bewerten, soweit nicht Bewertungsvereinfachungsverfahren zulässig sind (<i>vgl. Ziffer 2.6</i>).</p>	
2.2.5	<p>Grundsatz der Bewertungsstetigkeit</p> <p>Die angewandten Bewertungsmethoden sind grundsätzlich beizubehalten. Änderungen sind nur in besonders begründeten Ausnahmefällen zulässig und im Anhang zur Bilanz zu erläutern (<i>vgl. § 58 Abs. 2 Nr. 2 KomHKV</i>).</p>	
2.2.6	<p>Vorsichtsprinzip</p> <p>Es ist vorsichtig zu bewerten (§ 49 Abs. 1 Nr. 3 KomHKV). Die Anwendung des Vorsichtsprinzips darf aber über die gesetzliche Vorgabe hinaus (Grundsatz der Bewertung auf Grundlage der Anschaffungs- und Herstellungskosten) nicht zur Bildung so genannter „stiller Reserven oder Rücklagen“ führen, da diese der Darstellung des tatsächlichen Bildes der Vermögens- und Ertragslage der Gemeinde widersprechen. Es ist insoweit auf eine realistische Bewertung insbesondere der Risiken und Verluste zu achten, pauschalierte und überzogene Wertabschläge sind zu vermeiden (<i>vgl. auch Ziffer 2.2.8</i>).</p>	
2.2.7	<p>Niederstwertprinzip</p> <p>Das strenge Niederstwertprinzip macht Abschreibungen in den Fällen erforderlich, in denen zum Bilanzstichtag der beizulegende Wert von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens (§ 51 Abs. 1 KomHKV) oder des Umlaufvermögens (§ 51 Abs. 5 KomHKV) niedriger ist als der planmäßige Restbuchwert oder der Nennwert. Die Abschreibung ist auch dann vorzunehmen, wenn die Erkenntnisse über eine erforderliche Wertkorrektur zwischen Abschlussstichtag und Aufstellung des Jahresabschlusses gewonnen werden (Wertaufhellungsprinzip).</p>	
2.2.8	<p>Realisationsprinzip</p> <p>Aufwendungen und Erträge sind im Jahresabschluss nur zu berücksichtigen,</p>	

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

wenn sie bis zum Abschlussstichtag bereits realisiert sind. Die im Jahresabschluss angesetzten Aufwendungen und Erträge müssen verwirklicht, die betreffenden Wertänderungsprozesse also vollzogen sein. Es sollen keine nur erwarteten, aber noch nicht sachlich vollzogene Wertverzehre oder Wertzuwächse angesetzt werden.

Als **Realisationszeitpunkt** kann regelmäßig der Zeitpunkt der abrechnungsfähigen Leistungserbringung angesehen werden (der Anspruch auf Gegenleistung, in der Regel die Zahlung des Kaufpreises, muss entstanden sein).

2.2.9 Imparitätsprinzip

Vorhersehbare Risiken und Verluste sind im Jahresabschluss zu berücksichtigen, wenn diese bis zum Abschlussstichtag entstanden sind.

2.2.10 Unmaßgeblichkeit des Zahlungsvorgangs (Periodisierungsprinzip)

Im Haushaltsjahr entstandene Aufwendungen und Erträge sind unabhängig von den Zeitpunkten der entsprechenden Zahlungen im Jahresabschluss zu berücksichtigen. Haushaltsjahr ist das Kalenderjahr. Hierbei ist auf die Sonderregelung des § 20 Abs. 2 KomHKV zu hinzuweisen. Danach sind Abgaben, abgabenähnlichen Entgelten und allgemeinen Zuweisungen, die die Gemeinde zurückzuzahlen hat, auch dann bei den Erträgen und den damit im Zusammenhang stehenden Einzahlungen (des lfd. Haushaltsjahres) abzusetzen, wenn sie sich auf Erträge des Vorjahres beziehen.

Die Ertragszurechnung von Steuern und ähnlichen Abgaben erfolgt zu dem Jahr, in dem die Bemessungsgrundlage realisiert ist (Bsp. Grundsteuer), sonst zu der Periode, in der ein rechtswirksamer Anspruch entsteht. Beispielsweise entsteht bei der Gewerbesteuer mit der Bescheiderteilung ein Rechtsanspruch auf die mit diesem Bescheid für das jeweilige Haushaltsjahr festgesetzten Steuer(voraus)zahlungen sowie auf die darin festgesetzten Steuernachzahlungen für Vorjahre (ggf. vermindert um Erstattungen). Eine Abgrenzung als periodenfremder Ertrag für die Steuernachzahlungen ist insoweit nicht erforderlich. Ggf. für Folgejahre festgesetzte Vorauszahlungen werden zum Zeitpunkt der Fälligkeit als Ertrag eingebucht.

2.2.11 Vollständigkeitsgebot

Die Gemeinde hat alle Aktiva und Passiva vollständig zu erfassen, sofern hiervon nicht Ausnahmen zulässig sind. Auch bereits vollständig (auf Null Euro) abgeschriebene, aber weiter genutzte Vermögensgegenstände sind im Inventar und in der Anlagenbuchhaltung nachzuweisen (Erinnerungswert).

Hinweis:

Bei der erstmaligen Bewertung im Rahmen der Aufstellung der Eröffnungsbilanz sind die anzusetzenden Werte auf Grundlage der Anschaffungskosten im Verhältnis der Gesamtnutzungsdauer und der dabei angenommenen Restnutzungsdauer zu ermitteln. Insoweit wird bei der Erstbewertung regelmäßig kein **Erinnerungswert** anzusetzen sein, da auf die ermittelte Restnutzungsdauer ein entsprechender Restbuchwert entfällt (*vgl. Ziffer 5.5*). Ausnahmen ergeben sich dann, wenn gemäß § 85 Abs. 2 BbgKVerf bei gebührenfinanzierten Einrichtungen die vorliegenden Werte des Anlagevermögens übernommen werden. In diesen Fällen sind vollständig abgeschriebene Vermögensgegenstände bei fortdauernder Nutzung mit dem Erinnerungswert zu übernehmen (*vgl. Ziffer 5.3*).

Ein Vermögensgegenstand ist in die Bilanz der Gemeinde aufzunehmen, wenn die Gemeinde daran das **wirtschaftliche Eigentum** hat. Zur Definition des wirtschaftlichen Eigentums wird auf *Ziffer 2.8* verwiesen, sich dazu ergebende Ausnahmetatbestände (Leasing) werden unter *Ziffer 2.9* behandelt.

2.2.12 Verrechnungsverbot

Posten der Aktivseite dürfen nicht mit Posten der Passivseite, Aufwendungen nicht mit Erträgen, Einzahlungen nicht mit Auszahlungen (*vgl. aber Ziffer 2.2.9*), Grundstücksrechte nicht mit Grundstückslasten, Forderungen nicht mit Verbindlichkeiten verrechnet werden.

2.2.13 Richtigkeit und Willkürfreiheit

Ein willkürliches Unterlassen des Ansatzes von Vermögen oder Schulden ist unzulässig (**Willkürfreiheit**). Die Darstellung der Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage hat nach § 82 Abs. 1 BbgKVerf den tatsächlichen Verhältnissen zu entsprechen (*vgl. Ziffer 2.1*). Soweit Wahlrechte ausgeübt werden, sind diese einheitlich auszuüben. Ausnahmen sind nur in besonders zu begründenden Fällen zulässig.

2.2.14 Verständlichkeit und Klarheit

Die sich aus dem Jahresabschluss ergebenden Aussagen über den Vermögens- und Schuldenstand sowie über die Güter- und Zahlungsbewegungen müssen klar und übersichtlich (§ 82 Abs. 1 BbgKVerf) und auch für Mitglieder der Gemeindevertretung und die Bürger verständlich und nachvollziehbar sein. Hieraus sind die Verpflichtung zutreffender und eindeutiger Postenbezeichnungen und zur Einhaltung der vorgeschriebenen Ausweisformen (KomHKV, Abschnitt 9; *siehe Ziffer 2.3*) sowie das Verrechnungsverbot (*Ziffer 2.2.12*) und der Grundsatz der Wesentlichkeit (*Ziffer 2.2.20*) abzuleiten.

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

2.2.15 Öffentlichkeit

Der von der Gemeindevertretung gefasste Beschluss über den Jahresabschluss der Gemeinde ist öffentlich bekannt zu machen und unverzüglich zusammen mit dem Jahresabschluss und dessen Anlagen der Kommunalaufsichtsbehörde vorzulegen (§ 82 Abs. 5 BbgKVerf). Nach § 82 Abs. 5 „ist“ in der Bekanntmachung darauf hinzuweisen, dass jeder Einsicht in den Jahresabschluss und die Anlagen nehmen kann. Soweit die technischen Voraussetzungen gegeben sind, wird die Veröffentlichung des vollständigen Jahresabschlusses auf der Homepage der Gemeinde empfohlen.

2.2.16 Aktualität

Die Rechnungslegung der Gemeinde muss zeitnah erfolgen, um insbesondere der Gemeindevertretung die Möglichkeit zu geben, anhand aktueller Angaben zum Vermögens- und Schuldenstand realisierbare Steuerungs- und Lenkungs-vorgaben beschließen zu können. In diesem Zusammenhang ist auf die sich aus § 29 KomHKV ergebende **unterjährig Berichtspflicht** gegenüber der Gemeindevertretung hinzuweisen. Auch nach Fortfall der in § 93 Abs. 2 GO für die kamerale Rechnungslegung noch verbindlich vorgegebenen Frist von drei Monaten nach Ablauf des Haushaltsjahres zur Aufstellung der Jahresrechnung sollte eine zeitnahe Aufstellung des Jahresabschlusses angestrebt werden. Nur so kann sicher gestellt werden, dass bei Aufstellung des nächsten Haushaltsplans die für die Erstellung der vorgeschriebenen Übersichten (mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung, Ergebnisentwicklung, Forderungen, Verpflichtungsermächtigungen, Verbindlichkeiten, Rücklagen und Rückstellungen sowie Sonderposten und Transferleistungen) erforderlichen Rechnungsergebnisse rechtzeitig vorliegen.

2.2.17 Relevanz / Recht- und Ordnungsmäßigkeit

Die Informationsdichte und -vielfalt der Rechnungslegung soll so ausgelegt sein, dass die für Steuerungs- und Lenkungs-zwecke benötigten Informationen ersichtlich sind. Insbesondere muss für die Gemeindevertretung auch nachvollziehbar sein, ob die von ihr erteilten Vorgaben umgesetzt wurden.

2.2.18 Dokumentation des Ressourcenverbrauchs

Insbesondere die Darstellung des Ressourcenverbrauchs, aber auch der Nachweis des Bestandes an Schulden und Vermögen sowie des zukünftig notwendigen Aufwands, dient der Ausrichtung des kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens auf eine intergenerative Gerechtigkeit.

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
2.2.19	<p>Wirtschaftlichkeit</p> <p>Generell ist bei der Inventur, der Bewertung und Bilanzierung der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit zu beachten. Dem entsprechend soll der Aufwand der Informationsgewinnung in einem angemessenen Verhältnis zum Nutzen stehen (<i>vgl. Ziffer 2.2.17</i>).</p>	
2.2.20	<p>Wesentlichkeit</p> <p>Im engen Zusammenhang zur Wirtschaftlichkeit ist die Wesentlichkeit zu sehen. Vorgänge und Sachverhalte sollen unter dem Gesichtspunkt der Wesentlichkeit dann nicht im Jahresabschluss aufgenommen werden, wenn der durch die Aufnahme bewirkte zusätzliche Informationsgehalt kleiner ist als die durch die Nichtaufnahme bewirkte Einbuße an Übersichtlichkeit und Klarheit. Dabei ist die Frage, welche Wertgrenzen für die Gemeinde als wesentlich zu bezeichnen sind, in eigener Zuständigkeit zu klären. Als Anhaltspunkt wird auf die Ausführungen zu <i>Ziffer 4.4</i> verwiesen.</p>	
2.3	<p>Gliederung, Inhalt und Umfang der Bilanz</p>	
2.3.1	<p>Bilanzgliederung</p> <p>Die Gliederung der kommunalen Bilanz ist gemäß § 57 KomHKV, die Gliederung der Gesamtbilanz gemäß § 63 KomHKV vorzunehmen. Die allgemeinen Grundsätze für die Gliederung der Bilanzen ergeben sich aus § 52 KomHKV. Zu berücksichtigen ist, dass die in § 52 Abs. 2 KomHKV enthaltene Verpflichtung zur Angabe des Betrages des vorangegangenen Haushaltsjahres für die einzelnen Bilanzposten bei der Eröffnungsbilanz entfällt.</p> <p>Zu der sich aus § 57 Abs. 5 KomHKV ergebende Sonderregelung für den Fall, dass das Eigenkapital durch Fehlbeträge aufgebraucht ist und sich ein Überschuss der Passivposten über die Aktivposten ergibt, wird auf die <i>Ziffer 3.4</i> (Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag) verwiesen.</p>	
2.3.2	<p>Pflichtangaben im Anhang</p> <p>Der Anhang zur Bilanz hat die Aufgabe, zusätzliche Informationen zu vermitteln und muss alle Angaben enthalten, die für das Verständnis des Jahresabschlusses von Bedeutung sind. Um den Anhang auch dem nicht fachkundigen Leser des Jahresabschlusses verständlich zu machen, sollte er klar strukturiert sein und den Bezug zu den betreffenden Posten der Bilanz oder der Ergebnisrechnung hinreichend abbilden. Im Anhang sind alle gemäß den Vorgaben in § 58 Abs. 2 KomHKV erforderlichen Angaben auszuweisen.</p> <p>Diese Angaben stellen die wesentlichen Erläuterungen dar, die im Anhang an-</p>	

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

zugeben sind. Ein darüber hinaus gehender Erläuterungsbedarf kann sich beispielsweise dann ergeben, wenn in Ausnahmefällen wegen besonderer Umstände Abweichungen bei der Gliederung der aufeinander folgenden Bilanzen oder Ergebnisrechnungen erforderlich sind (§ 52 Abs. 1 KomHKV). Die Abweichungen sind dann im Anhang anzugeben und zu begründen. Auch das Anpassen eines Vorjahresbetrages ist im Anhang anzugeben und zu erläutern. Fällt ein Vermögensgegenstand oder eine Schuld unter mehrere Posten der Bilanz, so ist die Mitzugehörigkeit zu anderen Posten bei dem Posten, unter dem der Ausweis erfolgt ist, zu vermerken oder im Anhang anzugeben, wenn dies zur Aufstellung eines klaren und übersichtlichen Jahresabschlusses erforderlich ist (§ 52 Abs. 2 KomHKV).

2.4 Definition der Anschaffungs- und Herstellungskosten

2.4.1 Anschaffungskosten

Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die **Nebenkosten** (z.B. Provisionen, Beurkundungskosten, Grunderwerbssteuer, nicht jedoch Finanzierungs- und Prozesskosten) sowie die nachträglichen Anschaffungskosten (z. B. Erschließungsbeiträge). Minderungen des Anschaffungspreises (z. B. Skonti, Rabatte) sind abzusetzen (§ 50 Abs. 1 KomHKV).

Zu den Anschaffungsnebenkosten bei Grundstücken sind auch notwendige Vermessungskosten zu zählen. Die Aktivierung dieser Kosten sollte unabhängig davon erfolgen, ob sie unmittelbar im Zusammenhang mit dem Grundstückserwerb oder zu einem späteren Zeitpunkt (z.B. Grundstücksteilung) anfallen. Vermessungskosten, die nicht im Zusammenhang mit dem Grunderwerb, einer Grundstücksteilung oder ähnlichem anfallen, sind sachgerecht als Aufwand zu buchen (z.B. Vermessung im Rahmen von Grenzstreitigkeiten).

Soweit die Gemeinde nicht zum Umsatzsteuervorabzug berechtigt ist (Ausnahme: Betriebe gewerblicher Art), sind die Anschaffungskosten inklusive der **Mehrwertsteuer** anzusetzen. Davon nicht berührt ist die Klassifizierung so genannter „geringwertiger Wirtschaftsgüter“ (GWG) nach Netto-Werten (vgl. Ziffer 2.10).

Berechnungsschema:

Anschaffungspreis
+ Anschaffungsnebenkosten

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

./. Anschaffungspreisminderungen
+ nachträgliche Anschaffungskosten
= **Anschaffungskosten**

2.4.2 Herstellungskosten

Herstellungskosten sind die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstandes, dessen Erweiterung oder für eine über dessen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. Dazu gehören die Materialkosten, die Fertigungskosten und die Sonderkosten der Fertigung. Bei der Berechnung der Herstellungskosten sind auch angemessene Teile der notwendigen Materialgemeinkosten, der notwendigen Fertigungsgemeinkosten und des Werteverzehrs des Anlagevermögens, soweit er durch die Fertigung des Anlagevermögens veranlasst ist, einzurechnen (§ 50 Abs. 2 KomHKV). **Zinsen für Fremdkapital** gehören grundsätzlich nicht zu den Herstellungskosten. Zinsen für Fremdkapital, das zur Finanzierung der Herstellung eines Vermögensgegenstandes verwendet wird, dürfen als Herstellungskosten angesetzt werden, soweit sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen (vgl. § 50 Abs. 3 KomHKV).

Berechnungsschema:

 Materialeinzelkosten
+ Materialgemeinkosten
+ Fertigungseinzelkosten
+ Fertigungsgemeinkosten
+ Sonderkosten der Fertigung
+ Werteverzehr des Anlagevermögens
= **Herstellungskosten**

2.4.3 Nachträgliche Anschaffungs-/Herstellungskosten

Abrechnungen können nach Abschluss eines Anschaffungs- oder Herstellungsvorgangs in mitunter wesentlichem Umfang erfolgen. Ein typischer Anwendungsfall ist z. B. die nach Fertigstellung eines Vermögensgegenstandes (eines Gebäudes, einer Straße etc.) eingehende Schlussrechnung von Lieferanten oder Bauunternehmern. Liegen **nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten** vor ist grundsätzlich zu prüfen, ob sich durch diese die Restnutzungsdauer verändert.

Von nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten ist ausschließlich in folgenden Fallgruppen auszugehen:

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

1. nach dem Zeitpunkt der endgültigen Fertigstellung (vgl. Ausführungen unter *Ziffer 3.1.2.8* (Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau) anfallende Abrechnungen für die Erstherstellung (*siehe Ziffer 2.4.3.1*),
2. Wiederherstellung eines voll verschlissenen Vermögensgegenstandes (sog. Zweitherstellung),
3. Erweiterung eines Vermögensgegenstandes (z. B. Anbau) oder wesentliche Verbesserung über den ursprünglichen Zustand hinaus (vgl. hierzu das BMF-Schreiben vom 18.07.2003, BStBl. I 2003, S. 386 „Instandsetzung und Modernisierung von Gebäuden: Anschaffungskosten, Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen“).

In allen anderen Fällen liegt nicht aktivierbarer Erhaltungsaufwand vor.

2.4.3.1 Nachträgliche Schlussrechnungen

Beispiel:

Bei umfangreichen und langfristigen Investitionsmaßnahmen wird oft dergestalt vorgegangen, dass während der Herstellungsphase des Vermögensgegenstandes Abschlagszahlungen fällig werden und mit der **Schlussrechnung** erst nach Fertigstellung endgültig abgerechnet wird. Der Anschaffungs- und Herstellungsvorgang ist mit der Erbringung aller Lieferungen und Leistungen bis zur Versetzung in einen betriebsbereiten Zustand abgeschlossen. In der Regel wird ab diesem Zeitpunkt auch abgeschrieben. Da die Leistung erbracht ist, liegen keine nachträglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten vor, sondern nur eine nachträgliche Abrechnung. Noch ausstehende Rechnungen in wesentlichem Umfang sollten daher zum Bilanzstichtag geschätzt werden; unwesentliche Beträge können dagegen als „nachträgliche“ Anschaffungs- oder Herstellungskosten bei Rechnungseingang berücksichtigt werden. In Abhängigkeit von der Wesentlichkeit sind also zwei Vorgehensweisen möglich:

1. Aktivierung der Anlagen im Bau zum Fertigstellungszeitpunkt und Umbuchung der aufgelaufenen Abschlagszahlungen und Investitionsrechnungen in die entsprechenden Rubriken der fertig gestellten Anlagen. Abschreibung der Anlage ab dem Fertigstellungszeitpunkt und Nachaktivierung des sich aus der später eingehenden Schlussrechnung ergebenden Restbetrages (Abschreibung über die dann bestehende Restnutzungsdauer), oder
2. Passivierung einer **Verbindlichkeit** über den zu erwartenden Restbetrag aus der Schlussrechnung auf dem sachlich zugehörigen Konto (Gegenkonto An-

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

lagen im Bau). Zum Fertigstellungszeitpunkt erfolgt die Umbuchung des Gesamtbetrages in die entsprechenden Rubriken der fertig gestellten Anlagen. Abschreibung der Anlage beginnt ab dem Fertigstellungszeitpunkt.

Aufgrund von praktischen Erfahrungen aus Doppikprojekten wird empfohlen, für wesentliche zu erwartende Restzahlungen die zweite Alternative zu wählen, da hierbei eine Abschätzung der Gesamtkosten einer Investitionsmaßnahme durch die zuständige Organisationseinheit der Gemeinde bereits zum Fertigstellungszeitpunkt vorgenommen werden muss und damit ein ordnungsgemäßer Ausweis der Schulden erfolgt. Die bisherige Regelung, dass der ausstehende Betrag als Rückstellung zu passivieren ist, wurde verworfen, da Rückstellungen nicht für investive Zwecke gebildet werden dürfen. Insoweit wird ausnahmsweise auch bei Ungewissheit über die Höhe der ausstehenden Restzahlung eine Verbindlichkeit passiviert.

2.4.3.2 Erweiterung oder wesentliche Verbesserung

Beispiel:

An einem Feuerwehrgerätehaus werden folgende Arbeiten durchgeführt: Ersatz der bisherigen Einfachverglasung durch Isolierglasfenster sowie der alten zweiphasigen Elektroleitungen durch dreiphasige Leitungen und Einbau einer modernen Gastherme für den neu geschaffenen Sozialtrakt im Dachgeschoss.

Die Hebung des Standards von einfacher auf mittlere Ausführung in Verbindung mit der Erweiterung durch den Dachausbau ist als nachträgliche Herstellungskosten zu aktivieren. Gegebenenfalls ist die Nutzungsdauer neu zu schätzen.

Als Faustregel für eine **wesentliche aktivierungspflichtige Verbesserung** kann gelten, dass diese vorliegt, wenn mindestens drei wesentliche Verbesserungsmaßnahmen in einem engen zeitlichen Zusammenhang vorgenommen werden.

Sind die nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten so umfassend, dass dadurch ein neuer Vermögensgegenstand entsteht (z.B. Umnutzung eines Gebäudes), ist die voraussichtliche Nutzungsdauer des neuen Vermögensgegenstandes maßgebend.

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

2.4.3.3 Nachträgliche Beitragsabrechnung

Insbesondere im Bereich der Erschließungs- und Ausbaubeiträge ist festzustellen, dass sich die Beitragserhebung über mehrere Haushaltsjahre hinziehen kann. Nach dem Grundsatz der Wesentlichkeit ist es als sachgerecht anzusehen, wenn die Beiträge auf Basis des konkreten Vereinnahmungszeitpunktes in so genannten Jahresscheiben passiviert und der Sonderposten jahresbezogen mit einer durchschnittlichen Nutzungsdauer aufgelöst wird (*vgl. Ziffer 2.11*).

Beispiel:

Für eine im Jahr 2005 durchgeführte Straßenbaumaßnahme erfolgt die teilweise Abrechnung von Beiträgen mit 10.000 Euro im Jahr 2007. Im selben Jahr werden zudem 60.000 Euro für weitere Investitionsmaßnahmen aus den Jahren 2004 bis 2007 vereinnahmt.

Die betreffenden Straßenneubauten werden im Sachanlagevermögen über eine durchschnittliche Nutzungsdauer von 35 Jahren abgeschrieben. Als Sonderposten für Beiträge des Jahres 2007 wird eine Jahresscheibe von 70.000 Euro passiviert, die über eine Straßennutzungsdauer von 35 Jahren aufgelöst wird (2.000 Euro pro Jahr). Eine exakte Zuordnung der Beitragseinnahmen zu den einzelnen Investitionsmaßnahmen erfolgt nicht.

2.4.3.3 Software

Bei Software führen laufende Updates und Wartung (Pflege) zu sofortigem Aufwand. Bei umfangreichen Updates ist zu prüfen, ob es sich ggf. um einen neuen Vermögensgegenstand („unechtes“ Update) handelt oder nachträglich Herstellungskosten unter den Gesichtspunkten der Erweiterung oder der wesentlichen Verbesserung vorliegen, weil das Update neue, nicht unwesentliche Funktionen oder Zusatzprogramme enthält.

Bei Lizenzkäufen ist zu differenzieren: Wird die Nutzerzahl für eine bestehende Installation erhöht, handelt es sich um nachträgliche Anschaffungs-/Herstellungskosten. Werden Lizenzen für neue Module angeschafft, so entsteht in der Regel ein zu aktivierender neuer Vermögensgegenstand mit eigenständiger Nutzungsdauer und Nutzbarkeit.

2.4.4 Sonderbestimmungen

Auf den Ansatz von mit Zuwendungen beschafften Vermögensgegenständen (*vgl. Ziffer 2.11*) und auf die Sonderregelungen zum Ansatz von Vermögensgegenständen, deren Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht bekannt sind (*vgl. Ziffer 5.5*), wird verwiesen.

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

2.5 Abschreibungen (beim Anlagevermögen)

Bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten um planmäßige Abschreibungen zu vermindern. Die planmäßige Abschreibung erfolgt grundsätzlich in gleichen Jahresraten über die Dauer, in der der Vermögensgegenstand voraussichtlich wirtschaftlich genutzt werden kann (lineare Abschreibung). Ausnahmsweise ist die degressive Abschreibung (fallende Beträge) bzw. eine Leistungsabschreibung (nach Maßgabe der Leistungsabgabe) zulässig, wenn dies dem Nutzungsverlauf wesentlich besser entspricht (§ 51 Abs. 1 KomHKV). Die für Betriebe gewerblicher Art gemäß Steuerrecht zulässigen Abschreibungsverfahren bleiben hiervon unberührt.

Maßgeblich ist die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer, die auf der Grundlage von Erfahrungswerten und unter Berücksichtigung der Beschaffenheit und Nutzung des Vermögensgegenstandes zu bestimmen ist. Liegen Erfahrungswerte nicht vor, soll als Richtwert von den in der Anlage 10 ausgewiesenen Nutzungsdauern ausgegangen werden. Ergänzend kann auch auf die vom Bundesministerium der Finanzen herausgegebene „AfA-Tabelle für die allgemein verwendbaren Anlagegüter“ zurückgegriffen werden.

Anlage 10
(Abschreibungstabelle)

2.5.1 Außerplanmäßige Abschreibungen

Außerplanmäßige Abschreibungen sind bei einer voraussichtlich dauerhaften **Wertminderung** eines Vermögensgegenstandes des Anlagevermögens vorzunehmen, wenn der beizulegende Stichtagswert dauerhaft niedriger als der aktuelle (Rest-)Buchwert ist. Die Voraussetzung der Dauerhaftigkeit kann dann als gegeben angesehen werden, wenn die Wertminderung voraussichtlich länger als die Hälfte der Restnutzungsdauer anhält. Außerplanmäßige Abschreibungen sind im Anhang zur Bilanz zu erläutern.

2.5.2 Zuschreibungen

Stellt sich in einem späteren Haushaltsjahr heraus, dass die Gründe für eine dauerhafte Wertminderung eines Vermögensgegenstandes des Anlagevermögens nicht mehr bestehen, so ist der Betrag der außerplanmäßigen Abschreibungen im Umfang der Werterhöhung (max. bis zur Höhe der Anschaffungs-/Herstellungskosten) unter Berücksichtigung der regulären planmäßigen Abschreibungen zuzuschreiben. Zuschreibungen sind im Anhang zur Bilanz zu erläutern.

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

2.5.3 Abschreibungen beim Umlaufvermögen

Bei Vermögensgegenständen des Umlaufvermögens sind Abschreibungen auf den niedrigeren beizulegenden Stichtagswert vorzunehmen.

2.5.4 Zeitanteilige Abschreibungen im Zu- bzw. Abgangsjahr (Ratierliches Abschreibungsverfahren)

Bei abnutzbaren Vermögensgegenständen des Anlagevermögens ist im Jahr der Anschaffung oder Herstellung (Zugangsjahr) nur eine zeitanteilige Abschreibung zulässig (ratierliches Abschreibungsverfahren nach § 7 Abs. 1 EStG). Sie beginnt mit dem Monat der Anschaffung oder Herstellung. Im Abgangsjahr ist entsprechend zu verfahren (§ 51 Abs. 3 KomHKV).

Beispiel:	
Ratierliches Abschreibungsverfahren	
Erwerb Tanklöschfahrzeug (TLF): 17. August 2005	
Anschaffungskosten	100.000 €
Nutzungsdauer: 10 Jahre	
linearer Abschreibungssatz: 10%	10.000 €
Veräußerung des TLF: 5. März 2012	
<hr/>	
Abschreibung für 2005 = 5/12 von 10.000 €	4.166,66 €
Abschreibungen in 2006 bis 2011 jeweils 10.000 €	60.000,00 €
Abschreibung für 2012 = 3/12 von 10.000 €	2.500,00 €
<hr/>	
Gesamtabschreibung	66.666,66 €
Restbuchwert bei Veräußerung	33.333,34 €

2.6 Bewertungsvereinfachungsverfahren

2.6.1 Festwertverfahren

Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens (z.B. Bibliotheksbestände; Betriebs- und Geschäftsausstattung wie Schulausstattung, EDV-Ausstattung, Büromöbel) sowie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe (z. B. Baumaterial eines Bauhofes) können, wenn sie regelmäßig ersetzt werden und ihr Gesamtwert für die Gemeinde von nachrangiger Bedeutung ist, mit einer gleich bleibenden Menge und einem gleich bleibenden Wert (Festwert) angesetzt werden, sofern ihr Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt. Jedoch ist in der Regel alle drei Jahre eine körperliche

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer Regelungsinhalt

Anlagen

Bestandsaufnahme durchzuführen (§ 35 Abs. 2 KomHKV). Wertveränderungen sind zu berücksichtigen, wobei Korrekturen insbesondere bei Minderungen, aber auch bei Erhöhungen (Abweichungen von ca. 10 v.H.) der Bestandsmenge vorzunehmen sind. Auf den Festwert wird nicht abgeschrieben. Zugänge werden lediglich im Rahmen der Ergebnisrechnung als Aufwand gebucht.

Bei Bibliotheken setzt sich der Bestand regelmäßig aus einer Vielzahl von Vermögensgegenständen (Bücher, Periodika, elektronische Medien etc.) zusammen, deren einzelne Anschaffungskosten relativ gering sind, während die Bibliothek als Ganzes einen wesentlichen Vermögensposten darstellt. Deshalb wäre die Qualifizierung der einzelnen Objekte als geringwertige Wirtschaftsgüter nicht sachgerecht. Ausgehend von der Annahme, dass regelmäßige Ersatzbeschaffungen vorgenommen werden und der Bestand von seiner Menge und Zusammensetzung her im Wesentlichen gleich bleibt, kann der Festwert dergestalt gebildet werden, dass 50% des Durchschnittswerts der Ansätze für Medienbeschaffung der letzten drei Haushaltsjahre als Festwert angesetzt werden.

Beispiel

Berechnung des Festwertes:

Schulstühle gemäß körperlicher Inventur im Jahr 2007 1.000 Stück,
Gesamtnutzungsdauer 10 Jahre,

Beschaffungen in den letzten 10 Jahren

2007 1.500 €

2006 2.000 €

2005 1.800 €

2004 1.300 €

2003 2.200 €

2002 2.800 €

2001 1.900 €

2000 1.600 €

1999 2.000 €

1998 2.000 €

Summe 15.500 € (Hiervon gehen 50% des Wertes = 7.750 € als
Festwert in die Bilanz ein)

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

2.6.2 Gruppenbewertung

Gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens (wie z.B. Büro- oder Labormaterial) sowie andere gleichartige oder annähernd gleichwertige bewegliche Vermögensgegenstände und Schulden können jeweils zu einer Gruppe zusammengefasst und mit dem gewogenen Durchschnittswert angesetzt werden (§ 35 Abs. 3 KomHKV). Dabei bedeutet Gleichartigkeit die Zugehörigkeit zu einer Warengattung oder Gleichheit in der Verwendbarkeit bzw. Funktion. Auf den Durchschnittswert wird nicht planmäßig abgeschrieben, da die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von Vermögensgegenständen des Umlaufvermögens regelmäßig nicht länger als ein Jahr beträgt. Gegebenenfalls ist außerplanmäßig auf den niedrigeren beizulegenden Stichtagswert abzuschreiben.

Die annähernde Gleichwertigkeit ist als gegeben anzunehmen, wenn - bezogen auf einen bestimmten Zeitpunkt - keine wertmäßige Abweichung der einzelnen in einer Gruppe zusammengefassten Gegenstände von mehr als 20 v.H. (Richtwert) festzustellen ist.

Beispiel			
Gruppenbewertung:			
	Stück (Menge)	Preis pro Einheit	Wert in €
Anfangsbestand 01.01.	100	6	600
+ Zugang 15.01.	50	8	400
+ Zugang 15.04.	50	5	250
+ Zugang 15.07.	40	7	280
+ Zugang 15.10.	120	4	480
Buchbestand	360		2.010
durchschnittlicher Preis pro Einheit (2.010 € / 360)		5,58	
Endbestand	60	5,58	335
Verbrauch	300	5,58	1.675

2.7 Bilanzierungsverbot

Für **immaterielle Vermögensgegenstände**, die nicht entgeltlich erworben wurden (z. B. selbst entwickelte Software), darf ein Aktivposten nicht angesetzt werden (§ 47 Abs. 3 KomHKV).

2.8 Rechtliches und wirtschaftliches Eigentum

Gemäß § 35 Abs. 1 KomHKV muss die Gemeinde ihre Vermögensgegenstände in einem Inventar verzeichnen und entsprechend in ihrer Bilanz ausweisen. Maßgebliches Kriterium für die Zuordnung von Vermögensgegenständen zu einer Gemeinde ist das so genannte wirtschaftliche Eigentum (§ 47 Abs. 1 KomHKV). Das wirtschaftliche und zivilrechtliche Eigentum fallen im Regelfall zusammen. In den Fällen, in denen wirtschaftliches und zivilrechtliches Eigentum auseinander fallen können (z.B. Bauten auf Grundstücken Dritter, Leasing [siehe Ziffer 2.9], Kommissionsgeschäfte, Treuhandverhältnisse, Factoring [Veräußerung von Forderungen]) und die Gemeinde kein zivilrechtliches Eigentum besitzt, bedarf es einer Prüfung, ob wirtschaftliches Eigentum vorliegt.

Als wirtschaftlicher Eigentümer ist derjenige, der die tatsächliche Sachherrschaft über einen Vermögensgegenstand in einer Weise ausübt, dass dadurch ein Dritter, z. B. der Eigentümer nach bürgerlichem Recht, wirtschaftlich auf Dauer, oder genauer gesagt, für die Zeit der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer, von der Einwirkung ausgeschlossen ist (vgl. § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO). Die tatsächliche Sachherrschaft über den Vermögensgegenstand hat in der Regel derjenige, bei dem Besitz, Gefahr, Nutzen und Lasten der Sache liegen. Wirtschaftliches Eigentum liegt also dann vor, wenn der zivilrechtliche Eigentümer keinen oder einen nur bedeutungslosen Herausgabeanspruch gegenüber dem wirtschaftlichen Eigentümer hat oder wenn er den Vermögensgegenstand an diesen herauszugeben verpflichtet ist. Weitgehende Verfügungsmöglichkeiten allein begründen noch kein wirtschaftliches Eigentum.

Unter das wirtschaftliche Eigentum der Kommune fallen auch Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens, deren Eigentumsverhältnisse derzeit noch ungeklärt sind (z. B. Grundbucheintrag „Eigentum des Volkes, Rechtsträger: Rat des Bezirks [...]“). Nur wenn mit hinreichender Wahrscheinlichkeit (z.B. anhand ähnlich gelagerter und bereits entschiedener Fälle) davon ausgegangen werden muss, dass derzeit noch offene Vermögensfragen voraussichtlich nicht zu Gunsten der Gemeinde entschieden werden, sind derartige Vermögensgegenstände im Ausnahmefall nicht zu aktivieren. Sie sind aber zumindest zu erfassen und im Anhang zur Bilanz auszuweisen und entsprechend zu erläutern (§ 58 Abs. 2 Nr. 7 KomHKV).

Mitunter sind Teilgrundflächen von öffentlichen Straßen laut Grundbuch im Privatbesitz. Trotzdem sollte die gesamte Straßengrundfläche von der Kommune aktiviert werden, da davon ausgegangen werden kann, dass die Privatflächen

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

durch Enteignung in öffentliches Eigentum übergehen werden (Bereinigung des Grundbuchs!) und die bisherigen Privatbesitzer gegebenenfalls entschädigt werden. Hierfür wäre sodann eine Rückstellung für drohende Verpflichtungen aus schwebenden Geschäften zu bilden. Im Fall des Eigentumsübergangs auf die Kommune wird die Rückstellung sodann aufgelöst. Da der Grund und Boden bereits vollständig aktiviert wurde, erfolgt keine Veränderung des dazu in der Bilanz ausgewiesenen Wertes. Die Auflösung der Rückstellung korrespondiert mit der Veränderung des Bestandes an liquiden Mitteln (in Höhe der Auszahlung der Entschädigungszahlung). Es handelt sich hier weder um eine Investition noch um nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Im Anhang der Bilanz ist auf derartige Fallkonstellationen hinzuweisen.

Zur Berücksichtigung des wirtschaftlichen Eigentums im Rahmen von städtebaulichen Entwicklungsmaßnahmen oder Sanierungsträgervereinbarungen wird auf die Ausführungen in den Anlage 7 und 8 verwiesen.

Anlage 7
(Städtebauliche Entwicklungsmaßnahmen)
Anlage 8
(Sanierungsgebiete)

2.9 Leasing

Unter der Bezeichnung „Leasing“ werden bei den Kommunen unterschiedliche Vertragsgestaltungen geführt. Für den bilanziellen Ausweis von Leasingverhältnissen ist das wirtschaftliche Eigentum maßgebend, welches entweder beim Leasinggeber oder beim Leasingnehmer (d. h. der Kommune) liegen kann.

Nach dem Grundsatz der Vollständigkeit sind sämtliche Leasingverträge zum Zwecke der Bilanzierung zu erfassen. Dies ist sachgerecht, da der Überblick über die bestehenden Leasingverhältnisse zu den Kontroll- und Steuerungsaufgaben der Verwaltungsleitung zählt.

Das wirtschaftliche Eigentum an den Leasinggegenständen wird – z. B. bei Kraftfahrzeugen oder Kopiergeräten – häufig beim Leasinggeber verbleiben und die Aktivierung der Vermögensgegenstände dem entsprechend auch bei diesem erfolgen.

Bleibt der Leasinggeber wirtschaftlicher Eigentümer von geleasteten Vermögensgegenständen, erübrigt sich somit eine Aktivierung bei der Kommune. Die Bewertung und Aktivierung von Leasinggegenständen kann daher auf die Fälle beschränkt werden, bei denen das wirtschaftliche Eigentum auf die Kommune übergeht. Die Inventur der übrigen Leasingverträge dient dann als Nachweis zur Abstimmung der Leasingaufwendungen in der Ergebnisrechnung.

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
	<p>Es kann davon ausgegangen werden, dass sich die Leasinggeber bei der Abfassung der Leasingverträge an den steuerrechtlichen Vorgaben in den BMF-Schreiben zu Leasingverträgen orientieren. Die entsprechenden BMF-Schreiben können daher bei der Klärung der Frage, ob die konkreten Leasingvereinbarungen zum wirtschaftlichen Eigentum der Kommune der Kommune führen, herangezogen werden.</p>	Anlage 3 (Leasing)
2.10	<h3>Geringwertige Wirtschaftsgüter</h3> <p>Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, deren Anschaffungs- und Herstellungskosten ohne Umsatzsteuer für den einzelnen Vermögensgegenstand mehr als 150 Euro betragen und 1.000 Euro nicht übersteigen, die selbständig genutzt werden können und einer Abnutzung unterliegen, sind als geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) im Jahr der Anschaffung oder Herstellung in einem Sammelposten zusammen zu fassen. Eine selbständige Nutzung des Vermögensgegenstandes ist dann als nicht gegeben anzusehen, wenn er nach seiner betrieblichen Zweckbestimmung nur zusammen mit anderen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens genutzt werden kann.</p> <p>Der Sammelposten ist im Jahr der Bildung und den folgenden vier Jahren mit jeweils einem Fünftel abzuschreiben. Scheidet ein Vermögensgegenstand im Sinne des Satzes 1 aus dem Anlagevermögen aus, wird der Sammelposten nicht vermindert; die Abschreibung wird vielmehr planmäßig fortgeführt (§ 50 Abs. 4 Satz 3 KomHKV).</p> <p>Die Verbuchung der geringwertigen Wirtschaftsgüter erfolgt als jahresbezogener Sammelposten auf den gemäß Kontenrahmen vorgesehenen Konten 0822 (materielle GWG) und 0161 (immaterielle GWG). Die Anwendung der GWG-Regelung entfällt, wenn GWG-fähige Vermögensgegenstände im Rahmen von Bewertungsvereinfachungsverfahren (z.B. Festwertverfahren) zusammengefasst werden. Auf die Sonderregelung zur Behandlung von GWGs im Rahmen der Eröffnungsbilanz wird hingewiesen (<i>vgl. Ziffer 5.6</i>).</p> <p>Bei einem Wert von 150 Euro oder darunter (ohne Umsatzsteuer) sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten unmittelbar als Aufwand zu buchen. § 50 Abs. 4 Satz 4 KomHKV regelt, dass bei Anschaffungs- oder Herstellungskosten unter 150 Euro eine sofortige Aufwandsbuchung zu erfolgen hat. In Verbindung mit § 50 Abs. 4 Satz 1 KomHKV ergibt sich eine Regelungslücke, wodurch Anlagevermögen mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten von genau 150 Euro nicht erfasst wird. Insoweit kann in Anlehnung an die der Vorschrift zugrunde liegende Regelung des § 6 Abs. 2 und 2a EStG wie oben beschrieben verfahren</p>	

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

werden.

2.11 Zuwendungen und Beiträge (Sonderposten)

Vermögensgegenstände, die unter Einsatz von Zuwendungen oder Beiträgen angeschafft oder hergestellt wurden, sind in voller Höhe zu aktivieren (Bruttoausweis).

Zur Finanzierung von Investitionsmaßnahmen werden von den Gemeinden Zuwendungen von Dritten in Anspruch genommen oder öffentlich-rechtliche Beiträge erhoben. Solange das damit zu finanzierende Anlagevermögen noch nicht aktiviert ist, werden die eingegangenen Zuwendungen in der Kontengruppe 23 (Anzahlungen auf Sonderposten) gesondert ausgewiesen. Es wird hierfür die Kontenart 235 vorgeschlagen. Erst nach vollständiger oder teilweiser Inbetriebnahme (Aktivierung) des jeweiligen Vermögensgegenstandes werden die Zuwendungen und Beiträge in entsprechender Höhe als Sonderposten unter den Kontenarten 231 bis 233 ausgewiesen. Die Sonderposten sind während der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des bezuschussten Vermögensgegenstandes im Verhältnis der jeweiligen Wertfortschreibung ertragswirksam aufzulösen. Die (investiven) Zuwendungen und Beiträge sind von den grundsätzlich im Haushaltsjahr des Zugangs ergebniswirksam zu vereinnahmenden Aufwandszuschüssen abzugrenzen.

Unter die investiven Zuwendungen fallen alle **Investitionszuschüsse** der öffentlichen Hand (z.B. von EU, Bund, Land). Dabei ist es unerheblich, ob die Zuwendung für eine spezifische Investitionsmaßnahme oder pauschal (wie im Falle der investiven Schlüsselzuweisungen gemäß § 13 BbgFAG) gewährt wird. Bei den Beiträgen sind insbesondere Erschließungs- und Straßenausbaubeiträge zu nennen.

Bei Vermögensgegenständen, die keiner Abnutzung unterliegen (z.B. Grundstücke, Kunstgegenstände), erfolgt auch keine Auflösung des hierzu gebildeten Sonderpostens. Bei vorzeitigem Untergang des bezuschussten Vermögensgegenstandes ist der gebildete Sonderposten außerplanmäßig aufzulösen.

Der Sonderposten für die erhaltenen **investiven Schlüsselzuweisungen** gemäß § 13 BbgFAG kann jahresbezogen gebildet und einheitlich über einen Zeitraum von 20 Jahren aufgelöst werden, sofern nicht eine investitionsscharfe Zuordnung möglich ist (vgl. § 47 Abs. 4 KomHKV). Die noch nicht verwendeten investiven Schlüsselzuweisungen können nach § 25 KomHKV in der Sonderrücklage ausgewiesen werden.

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

Die Vereinnahmung der Zuwendungen und Beiträge erfolgt nur im Finanzhaushalt. Die Auflösung der Sonderposten ist dagegen ergebniswirksam zu verbuchen (vgl. hierzu auch Ziffer 2.4.3 [Nachträgliche Anschaffungs-/Herstellungskosten]).

Im Falle von Schenkungen ist die Bildung eines Sonderpostens nur bei **Geldschenkungen** mit investiver Zweckbindung oder Sachschenkungen von aktivierbaren Vermögensgegenständen möglich. Ein Sonderposten wird dann in gleicher Höhe gebildet, wie der Vermögensgegenstand im Anlagevermögen angesetzt wird (bei Sachschenkungen zum beizulegenden Wert).

Kostenüberdeckungen der kostenrechnenden Einrichtungen, die gemäß § 6 Abs. 3 KAG spätestens im übernächsten Kalkulationszeitraum auszugleichen sind, werden unter „Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten“ (für den **Gebührenaussgleich**) und nicht als Sonderposten ausgewiesen.

Hinsichtlich geleisteter Investitionszuwendungen mit mehrjähriger Gegenleistungsverpflichtung oder Zweckbindung wird auf *Ziffer 3.3* verwiesen. Zur Bildung von Sonderposten im Rahmen der Eröffnungsbilanz vgl. *Ziffer 5.18*.

2.12 Währungsumrechnung

Sofern die Kommune im Ausnahmefall Verbindlichkeiten oder Forderungen in Fremdwährung aufgenommen oder erhalten hat, sind diese wie folgt zu bewerten:

- Forderungen mit dem zum Bewertungsstichtag aktuellen Briefkurs,
- Verbindlichkeiten mit dem zum Zeitpunkt der Entstehung der Verbindlichkeit aktuellen Geldkurs.

Zum Bilanzstichtag ist zu prüfen, ob ggf. der beizulegende Geldkurs anzusetzen und in der Bilanz in Euro auszuweisen ist.

3. Ansatz, Ausweis und Bewertung einzelner Bilanzposten - Aktiva

3.1 Anlagevermögen

Sofern nachfolgend nichts anderes angegeben ist, sind die Vermögensgegenstände mit ihren jeweiligen Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten und – soweit sie abnutzbar sind – über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer linear abzuschreiben (§ 78 Abs. 2 BbgKVerf; § 51 KomHKV).

3.1.1 Immaterielle Vermögensgegenstände

Zu den immateriellen Vermögensgegenständen zählen z. B. entgeltlich erworbene Grunddienstbarkeiten, Konzessionen, Lizenzen und Individualsoftware (mit

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
	<p>Ausnahme der Betriebssoftware, d. h. Software, die zur Betriebsfähigkeit des Computers zwingend erforderlich ist; diese zählt zur Hardware).</p> <p>Auf das Bilanzierungsverbot für nicht entgeltlich erworbene Vermögensgegenstände des Anlagevermögens (<i>vgl. Ziffer 2.7</i>) wird hingewiesen. Zur Bewertung im Rahmen der Eröffnungsbilanz <i>vgl. Ziffer 5.7</i>.</p>	
3.1.2	Sachanlagevermögen	
3.1.2.0	Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	
	<p>Grundstücke werden regelmäßig mit den Anschaffungskosten bewertet und nicht planmäßig abgeschrieben. Auf Grundstücken befindliche Gebäude, Einrichtungen oder Anlagen sind als eigenständiger Vermögensgegenstand auszuweisen und über die Nutzungsdauer abzuschreiben. Zu den grundstücksgleichen Rechten zählen insbesondere Erbbaurechte (<i>vgl. Ziffer 5.9</i> – die dort genannten Regelungen sind auch im Rahmen des Jahresabschlusses anzuwenden.) Zur Bewertung im Rahmen der Eröffnungsbilanz wird auf <i>Ziffer 5.8</i> verwiesen.</p>	
3.1.2.1	Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	
	<p>Zu den unbebauten Grundstücken zählen z. B. Äcker, Wiesen, Wasserflächen, Wald und Brachland/Ödland. Unbebaute Grundstücke sind ebenfalls mit den Anschaffungs-/Herstellungskosten zu bewerten.</p>	
3.1.2.2	Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	
	<p>Zu den bebauten Grundstücken zählen alle Grundstücke, die mit Gebäuden bebaut sind. Gebäude sind alle nach den Regeln der Bautechnik geschaffenen Vermögensgegenstände, die Wohn-, Verwaltungs- oder Betriebszwecken dienen. Hierzu zählen insbesondere: Wohnbauten, Büro-, Betriebs- und Lagergebäude, Schulen, kulturelle und soziale Einrichtungen wie z. B. Kindertagesstätten, Jugendclubs, Seniorenfreizeitstätten, Veranstaltungszentren, Gemeindehäuser, Theater und sonstige Dienst-, Geschäfts- und Betriebsgebäude (Rathaus, Feuerwehrgerätehaus, Rettungswache etc.). Kunst am Bau ist Teil des Gebäudes, wenn sie mit diesem fest verbunden ist.</p> <p>Gebäudeeinbauten sind solche Anlagen, die durch Einbau in einen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit einem Gebäude treten und deshalb nicht unter dem Bilanzposten „Fahrzeuge, technische Anlagen und Maschinen“ auszuweisen sind. Sie sind im Gebäudewert zu berücksichtigen (<i>vgl. Anlage 4</i>).</p>	<p>Anlage 4 (Technische Anlagen)</p>
	<p>Der Wert bebauter Grundstücke setzt sich aus dem Bodenwert und dem Gebäudewert zusammen, wobei im Rahmen der laufenden Bilanzierung die jeweiligen</p>	

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

Anschaffungs- und Herstellungskosten, beim Gebäudewert vermindert um die planmäßige Abschreibung, anzusetzen sind. Es ist ein getrennter Ausweis beider Werte vorzunehmen. Bei Bauten auf fremdem Grund und Boden wird lediglich der Gebäudewert angesetzt. Auf die Sonderregelungen zur Eröffnungsbilanz (vgl. Ziffer 4.8.2) wird verwiesen.

3.1.2.3 Sonderflächen

Zu den kommunalen Sonderflächen zählen z. B. Parks und Grünanlagen, Sport- und Spielplätze und sonstige Erholungsflächen (z. B. kommunales Freibad), aber auch der Grund und Boden des Infrastrukturvermögens (Straßen, Brücken/Tunnel, Gleisanlagen, Entwässerungs- u. Abwasserbeseitigungsanlagen) sowie Friedhöfe stellen Sonderflächen dar. Sportplätze, die unmittelbar zu Schulen gehören, sind nicht als Sonderfläche zu behandeln, sondern der jeweiligen Schule zuzuordnen (Konto 0332). Gleiches gilt für Spielplätze. Soweit diese z.B. zu Kindertagesstätten gehören, sind sie diesen zuzuordnen (Konto 0322).

Für Sonderflächen gilt der unter *Ziffer 3.1.2.2* gegebene Hinweis, dass der Bodenwert und der Wert der darauf vorhandenen Aufbauten getrennt auszuweisen sind. Die auf Sonderflächen befindlichen Gebäude, Einrichtungen oder Anlagen (z.B. Tribünen, Umkleidekabinen, Mauern und Umrandungen, Friedhofskapellen) sind mit den fortgeschriebenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen und über die restliche Nutzungsdauer abzuschreiben.

Die Bewertung der Straßengrundstücke umfasst den Grund und Boden, auf dem die Straße erstellt wurde; Straßenkörper und -zubehör werden gesondert bewertet. Die Bauwerke des Infrastrukturvermögens werden in der laufenden Bilanzierung mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzt und über die Nutzungsdauer abgeschrieben. Auf die Sonderregelung zur Eröffnungsbilanz (vgl. *Ziffer 4.8.4*) wird verwiesen.

3.1.2.4 nicht belegt

3.1.2.5 nicht belegt

3.1.2.6 Fahrzeuge, Maschinen und technische Anlagen

Zu den Fahrzeugen zählen sowohl Personenbeförderungsfahrzeuge als auch sämtliche Spezialfahrzeuge (Feuerwehr, Rettungsdienst, Katastrophenschutz, Baufahrzeuge etc.). Sie sind im Rahmen der laufenden Bilanzierung mit ihren Anschaffungskosten anzusetzen und über die Nutzungsdauer abzuschreiben.

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
	<p>Technische Anlagen und Maschinen sowie Betriebsvorrichtungen dienen der Erstellung von Verwaltungsleistungen bzw. stehen in so enger Beziehung zum (Verwaltungs-) Betrieb, dass dieser unmittelbar damit betrieben wird (einheitlicher Nutzungs- und Funktionszusammenhang).</p>	
	<p>Betriebsvorrichtungen sind Vorrichtungen, bei denen die Nutzung für einen betrieblichen bzw. verwaltungsmäßigen Zweck der Qualifizierung als wesentlicher Bestandteil eines Gebäudes vorgeht (in Abgrenzung zu den Gebäudeeinbauten. Sie sind fest mit dem Gebäude verbunden (vgl. Anlage 4).</p>	Anlage 4 (Technische Anlagen)
	<p>Technische Anlagen, Maschinen und Betriebsvorrichtungen sind gesondert (d. h. getrennt vom Gebäude) mit ihren Anschaffungs- und Herstellungskosten anzusetzen und zu bilanzieren. Auf die Sonderregelung im Rahmen der Eröffnungsbilanz wird verwiesen (vgl. Ziffer 5.11).</p>	
3.1.2.7	<p>Betriebs- und Geschäftsausstattung</p> <p>Zur Betriebs- und Geschäftsausstattung zählen z. B. Einrichtungen in Schulen und Kindergärten, Büroeinrichtungen und arbeitsplatz-bezogene EDV- bzw. Telekommunikationsausstattung. Wegen der Art und Vielzahl der Betriebs- und Geschäftsausstattung empfiehlt sich die Prüfung der Anwendbarkeit des Festwertverfahrens. Das organisatorische Vorgehen zur Bildung der Wertgruppen (z. B. in Schulen die Möblierung insgesamt je Schule oder je Klassenraum, gesonderte Ansätze für Physik- oder Chemieräume) muss im Rahmen der Inventurrichtlinie festgelegt und für die Folgebilanzierungen grundsätzlich beibehalten werden.</p>	
3.1.2.8	<p>Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau</p> <p>Geleistete Anzahlungen als geldliche Vorleistung auf noch nicht erhaltene Sachanlagen sind mit den tatsächlich gezahlten Beträgen anzusetzen.</p> <p>Für Anlagen im Bau sind die Ausgaben anzusetzen, die für Investitionen bis zum Bilanzstichtag getätigt wurden, ohne dass die Anlagen bereits fertig gestellt worden sind. Wertmindernde Umstände sind zu berücksichtigen.</p> <p>Eine Aufteilung der Aufwendungen für Anlagen im Bau nach den einzelnen Posten des Sachanlagevermögens ist bis zur Fertigstellung nicht erforderlich (Buchung unter Konto 0961). Es empfiehlt sich jedoch, eine maßnahmenbezogene Untergliederung vorzunehmen.</p> <p>Die Fertigstellung ist nicht mit dem Beginn der Nutzung gleichzusetzen. Maßgeblich ist das Versetzen in einen betriebsbereiten Zustand. Ein Indiz hierfür kann die</p>	

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

Abnahme sein.

Anlagen im Bau werden nicht planmäßig abgeschrieben, da eine Aufwandsverrechnung vor Beginn der Nutzung nicht sachgerecht ist.

Zur Sicherung der unterjährigen Erfassung der Anlagen im Bau ist die Anlagenbuchhaltung zu nutzen. Das Verfahren zur Meldung der Fertigstellung und der Aufteilung auf die Posten des Sachanlagevermögens sollte bei der Festlegung der neuen doppischen Prozesse zwischen der Anlagenbuchhaltung und dem Hoch-/ Tiefbau-/ Liegenschaftsbereich abgestimmt werden.

3.1.3 Finanzanlagevermögen (Anteile/Beteiligungen/Sondervermögen, Ausleihungen, Wertpapiere des AV)

Zu den Finanzanlagen gehören:

- Rechte an Sondervermögen
 - Anteile an verbundenen Unternehmen,
 - Mitgliedschaften in Zweckverbänden
 - Anteile an sonstigen Beteiligungen
 - Wertpapiere des Anlagevermögens
- sowie
- Ausleihungen an Sondervermögen
 - Ausleihungen an verbundenen Unternehmen,
 - Ausleihungen an Zweckverbände
 - Ausleihungen an sonstige Beteiligungen
 - sonstige Ausleihungen.

3.1.3.1 Sondervermögen

Zum **Sondervermögen** zählen gemäß § 86 BbgKVerf das Vermögen der wirtschaftlichen Unternehmen ohne eigene Rechtspersönlichkeit (Eigenbetriebe) sowie das Vermögen der rechtlich unselbständigen örtlichen Stiftungen, das gemäß § 90 Abs. 1 Satz 3 BbgKVerf vom übrigen Gemeindevermögen getrennt zu halten ist.

3.1.3.2 Verbundene Unternehmen

Verbundene Unternehmen sind in analoger Anwendung des § 271 Abs. 2 HGB solche Unternehmen, die im Gesamtabschluss gemäß § 83 Abs. 3 BbgKVerf entsprechend den Vorschriften über die Vollkonsolidierung (§§ 300 bis 309 HGB) einzubeziehen sind. In die Vollkonsolidierung einzubeziehen sind die Unternehmen, bei denen die Gemeinde einen beherrschenden Einfluss ausübt oder aus-

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

üben kann. Ein beherrschender Einfluss liegt vor, wenn der Gemeinde

1. die Mehrheit der Stimmrechte (nicht der Kapitalanteile) der Gesellschafter oder
2. das Recht zusteht, die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans zu bestellen oder abzurufen, und sie gleichzeitig Gesellschafter ist, oder
3. das Recht zusteht, einen beherrschenden Einfluss auf Grund eines mit diesem Unternehmen geschlossenen Beherrschungsvertrags oder auf Grund einer Satzungsbestimmung dieses Unternehmens auszuüben.

3.1.3.3 Beteiligungen

Beteiligungen sind in entsprechender Anwendung von § 271 Abs. 1 HGB Anteile an anderen Unternehmen, die bestimmt sind, dem eigenen Geschäftsbetrieb durch Herstellung einer dauernden Verbindung zu jenem Unternehmen zu dienen. Dabei ist es unerheblich, ob die Anteile in Wertpapieren verbrieft sind oder nicht. Als Beteiligung gelten im Zweifel Anteile an einer Kapitalgesellschaft, die insgesamt den fünften Teil des Nennkapitals dieser Gesellschaft überschreiten. Auf die Berechnung ist § 16 Abs. 2 und 4 des Aktiengesetzes entsprechend anzuwenden. Die Mitgliedschaft in einer eingetragenen Genossenschaft gilt nicht als Beteiligung (Ausweis unter sonstige Ausleihungen).

3.1.3.4 Wertpapiere

Als **Wertpapiere** kommen Inhaber- und Orderpapiere in Betracht, welche nach Art und Ausstattung übertragbar („verbrieft“) und im Bedarfsfall verwertbar sind. Zu ihnen gehören z.B. Aktien, Bundesanleihen, Schatzanweisungen, Pfandbriefe, Obligationen, Investmentanteile und Schuldverschreibungen. Um Finanzanlagen handelt es sich nur, wenn die Papiere der längerfristigen Kapitalanlage dienen. Dies ist in der Regel nicht der Fall bei Wertpapieren, die dem Zahlungsverkehr oder als Liquiditätsanlage dienen, wie z. B. Banknoten, Schecks, Wechsel oder Euro-Notes.

3.1.3.5 Ausleihungen

Unter **Ausleihungen** werden ausschließlich Forderungen verstanden, die gegen Hingabe von Kapital erworben wurden. Es wird empfohlen, bei den Ausleihungen (insbesondere an den Beteiligungsbereich) ggf. nicht schriftlich fixierte Darlehensvereinbarungen nachträglich zu dokumentieren.

3.1.3.6 Bewertung der Finanzanlagen

Die Bewertung der **Finanzanlagen** erfolgt zu Anschaffungskosten. Unverzinsliche oder niedrig verzinsliche (unterverzinsliche) Ausleihungen sind mit ihrem Barwert

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

anzusetzen. Die Abzinsung erfolgt mit der Differenz zwischen dem Nominalzins und dem fristadäquaten Marktzins (vgl. hierzu auch *Ziffer 3.2.2.3* – Abzinsung von Forderungen). Auch unverzinsliche oder unterverzinsliche Wertpapiere sind mit dem Barwert anzusetzen, soweit der Minderverzinslichkeit nicht bereits im Börsenkurs Rechnung getragen wurde.

Finanzanlagen unterliegen keiner regelmäßigen Abnutzung. Sie sind deshalb ausschließlich außerplanmäßig abzuschreiben, wenn der beizulegende Wert zum Abschlussstichtag unter dem Buchwert liegt und die Wertminderung als voraussichtlich dauerhaft anzusehen ist. Bei börsennotierten Finanzanlagen wird der beizulegende Stichtagswert durch den aus dem Börsenkurs abgeleiteten Wert bestimmt. Bei Ausleihungen ergibt sich der beizulegende Stichtagswert aus dem voraussichtlichen Rückzahlungsbetrag.

Zu den Sonderregelungen für die Eröffnungsbilanz wird auf die *Ziffer 5.13* verwiesen.

3.1.3.6 Konsolidierung der Finanzanlagen

Die Finanzanlagen sind bei der Konsolidierung wie folgt zu berücksichtigen:

- Unternehmen nach § 92 Abs. 2 BbgKVerf (Eigenbetriebe, kommunale Anstalten des öffentlichen Rechts [AöR], Eigengesellschaften sowie Beteiligungen an AöR und Gesellschaften in privater Rechtsform, an denen die Gemeinde beherrschend (§ 290 HGB) beteiligt ist im Rahmen der Vollkonsolidierung nach §§ 300 bis 309 HGB),
- Unternehmen nach § 92 Abs. 2 BbgKVerf, an denen die Gemeinde maßgeblich (§ 311 Abs. 1 Satz 2 HGB) beteiligt ist; sowie Gemeinschaftsunternehmen und Zweckverbände nach dem Gesetz über die kommunale Gemeinschaftsarbeit (GKG) entsprechend der Equity-Methode nach §§ 311 und 312 HGB.

Sparkassen werden im konsolidierten Jahresabschluss der Gemeinde nicht bilanziert, da gemäß § 36 des Brandenburgischen Sparkassengesetzes seit dem 19.07.2005 die Gewährträgerhaftung entfallen ist und somit kein eigentumsgleiches Recht mehr besteht.

Rechtsfähige **Stiftungen** sowie **Treuhandvermögen** sind wegen des fehlenden wirtschaftlichen Eigentums der Gemeinde als Pflichtenlage zum Jahresabschluss darzustellen (§ 58 Abs. 2 Nr. 11 KomHKV). Zur Behandlung des Vermögens der rechtlich unselbständigen **örtlichen Stiftungen** wird auf die *Ziffer 3.1.3.1* verwiesen.

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

sen.

3.2 Umlaufvermögen

3.2.1 Vorräte

Vorräte (Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, Waren sowie unfertige und fertige Erzeugnisse) sind mit ihren Anschaffungs- / Herstellungskosten zu bewerten. Sie gehören zum Umlaufvermögen. Zu den Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen zählen z. B. Büro-, Labor- oder Reinigungsmaterialien aber auch Treib- und Schmierstoffe oder Baumaterialien des kommunalen Bauhofes. Sie werden unmittelbar im Rahmen der Leistungserbringung verbraucht oder dienen der Leistungserstellung. Zu den Vorräten gehören auch Grundstücke in Entwicklung, also solche Grundstücke, die nicht auf Dauer der kommunalen Aufgabenerledigung dienen sollen. Zielstellung des Erwerbs durch die Gemeinde ist vielmehr, diese Grundstücke zu gegebener Zeit zu veräußern. Die Dauer der von der Gemeinde ausgeübten Eigentümerschaft spielt für die Einordnung dieser Grundstücke als Umlaufvermögen keine Rolle. Entscheidend ist die Absicht, diese Grundstücke nicht auf Dauer zur eigenen Aufgabenerledigung nutzen zu wollen.

Im Regelfall sind Vorräte für die Kommune von eher nachrangiger Bedeutung. Bei deren Bewertung können Bewertungsvereinfachungsverfahren wie das Festwertverfahren (§ 35 Abs. 2 KomHKV) und die Gruppenbewertung (§35 Abs. 3 KomHKV) angewendet werden (vgl. Ziffer 2.6).

Bei den Vermögensgegenständen des Umlaufvermögens ist zum Abschlussstichtag immer zu prüfen, ob ein niedrigerer beizulegender Stichtagswert vorliegt. Ist dies der Fall, muss der bilanzielle Wertansatz mittels Abschreibung auf den niedrigeren beizulegenden Stichtagswert abgeschrieben werden.

Es wird empfohlen, umfangreiche Vorratsbestände mittels Lagerbestandsführung zu erfassen. Sofern Vorratsbestände von Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen bereits aus Lagern abgegeben worden sind, gelten sie als verbraucht (vgl. § 36 Abs. 4 KomHKV).

3.2.2 Forderungen

3.2.2.1 Entstehung der Forderung

Forderungen entstehen in der Regel zum Zeitpunkt der Leistungserbringung bzw. der Bescheiderstellung. Im kommunalen Bereich handelt es sich überwiegend um öffentlich-rechtliche Forderungen (Gebühren, Beiträge, Steuern) oder deren privatrechtlichem Äquivalent. Forderungen sind grundsätzlich mit ihrem Nominalwert

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

(Zahlungsbetrag) anzusetzen. Eine Forderung erlischt in der Regel durch den Zahlungseingang.

3.2.2.2 Berichtigung von Forderungen

Die Einzelwertberichtigung einer Forderung ist immer dann vorzunehmen, wenn die Forderung teilweise uneinbringbar ist. Dies ist der Fall, wenn konkrete Hinweise darauf bestehen, dass die Forderung nicht oder vollständig gezahlt werden wird (befristete Niederschlagung, zweifelhafte Forderung, z. B. im Rahmen eines Insolvenzverfahrens). Derartige Forderungen sind auf den beizulegenden Stichtagswert (wahrscheinlich zu erwartender Zahlungsbetrag zum Bilanzstichtag) abzuschreiben.

Ist die Erfüllung einer Forderung zweifelhaft, so ist eine entsprechende Abschreibung vorzunehmen. Ist die Forderung uneinbringbar (unbefristete Niederschlagung, Erlass), so ist sie auszubuchen.

Zur Berücksichtigung des nach erfolgter Einzelwertberichtigung im Restbestand der Forderungen verbleibenden Ausfallrisikos ist eine Pauschalwertberichtigung vorzunehmen. Die Höhe des Pauschalwertberichtigungssatzes sollte sich an den Zahlungsausfällen der letzten drei Jahre in der jeweiligen Gemeinde orientieren.

Wertberichtigungen auf Forderungen bilden in der Regel Korrekturposten zu den Personenkonten im Kontokorrent. Da bei der Mehrzahl der DV-Systeme keine direkte Bebuchung bzw. Korrektur der einzelnen Forderung (Einzelwertberichtigung) auf dem Personenkonto vorgesehen ist und bei Pauschalwertberichtigungen auch nicht sachgerecht ist, sind für die Aktivkonten der Kontengruppe 16 und 17 auf der Passivseite aktive Korrekturkonten (1613, 1693 und 1717) eingerichtet worden. Wertberichtigungen erfolgen nach folgenden Grundsätzen:

1. Buchung bei zweifelhaft gewordenen Forderungen:

5731 (Pauschalwertberichtigung) oder 5732 (Einzelwertberichtigung) an Aktivkonto (1613, 1693 oder 1717).

Die Buchung erfolgt aufwandswirksam, in der Bilanz bleibt jedoch der Gesamtbetrag der Forderungen unverändert, die Korrektur ist als gesonderter Posten „Wertberichtigung“ auszuweisen (Minusbetrag).

Werden in einer späteren Abrechnungsperiode die wertberichtigten Forderungen:

a) wieder werthaltig:

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

ist das aktive Wertberichtigungskonto zu korrigieren und ein periodenfremder Ertrag (4592 oder bei den jeweils sachlich zugehörigen Konten dafür eingerichtete Unterkonten) zu buchen (Wertberichtigungskonto an Ertragskonto).

b) eingezahlt:

ist, wie unter a), das aktive Wertberichtigungskonto zu korrigieren und ein periodenfremder Ertrag (4592 oder bei den jeweils sachlich zugehörigen Konten dafür eingerichtete Unterkonten) zu buchen (Wertberichtigungskonto an Ertragskonto).

Außerdem ist die Einzahlung zu buchen und die Forderung entsprechend zu verringern (Einzahlungskonto an Forderungskonto).

c) uneinbringlich:

erfolgt eine Umbuchung des (negativen) Wertberichtigungskontos auf das Forderungskonto, so dass sich der Forderungsbestand verringert. Die Ergebnisrechnung wird nicht mehr berührt.

Soweit es sich um niedergeschlagene Forderungen handelt, erlischt trotz der Korrektur der Forderungen der eigentliche Anspruch nicht. Die Überwachung der niedergeschlagenen Ansprüche ist durch entsprechende Niederschlagungslisten sicher zu stellen.

2. Buchung bei uneinbringlichen Forderungen:

Werden Forderungen uneinbringlich, sind in der Ergebnisrechnung ebenfalls die Wertberichtigungskonten anzusprechen. Als Gegenkonto werden jedoch nicht die Bilanz-Wertberichtigungskonten, sondern direkt die Forderungskonten angesprochen. Die Forderungen werden somit ausgebucht.

3.2.2.3 Abzinsung von Forderungen

Unverzinsliche oder unterverzinsliche Forderungen sind durch Wertberichtigungen abzuzinsen, wenn sie zum Entstehungszeitpunkt eine Restlaufzeit von mehr als einem Jahr haben. Bei kürzeren Laufzeiten sollte aus Vereinfachungsgründen auf eine Abzinsung verzichtet werden.

Die Abzinsung kann beispielsweise auf der Basis des landesüblichen Zinsfußes für festverzinsliche Wertpapiere mit entsprechender Restlaufzeit erfolgen.

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

3.2.3 Wertpapiere des Umlaufvermögens

Wertpapiere des Umlaufvermögens sind solche, die von der Kommune nur kurzfristig (Richtwert: < 1 Jahr) gehalten werden. Sie sind analog der Ausführungen unter Ziffer 3.1.3 zu bewerten. Ergänzend hierzu wird auf das strenge Niederstwertprinzip verwiesen, wonach eine Wertminderung des Umlaufvermögens auch dann vorzunehmen ist, wenn diese nicht dauerhaft (wie beim Anlagevermögen) sondern lediglich zum Bewertungsstichtag vorliegt (*vgl. auch Ziffer 2.2.7*).

3.2.4 Liquide Mittel

Zu den liquiden Mitteln zählen insbesondere der Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks. Die Bestände sind zum Bilanzstichtag mit ihrem Nennwert zu bewerten. Eine Saldierung von Guthaben und Verbindlichkeiten ist nicht zulässig.

Teilweise werden eingeräumte aber noch nicht in Anspruch genommene Dispositionskredite (Kassenkredite) den liquiden Mitteln zugerechnet, weil die Zahlungsfähigkeit der Gemeinde im Umfang des noch nicht ausgeschöpften Dispositionsrahmens erweitert wird (§ 76 Abs. 2 BbgKVerf). Diese Sichtweise ist im Rahmen der Liquiditätsplanung gerechtfertigt. Der noch nicht ausgeschöpfte Kreditrahmen stellt aber kein bilanzierungsfähiges Umlaufvermögen dar.

3.3 Aktive Rechnungsabgrenzungsposten

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten werden für Auszahlungen gebildet, die vor dem Bilanzstichtag getätigt wurden, aber erst Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen (so genannte transitorische Posten). Hierdurch wird eine periodengerechte Abgrenzung erreicht. Rechnungsabgrenzungsposten sind im Rahmen des Jahresabschlusses zu buchen. Als Beispiele für aktive Rechnungsabgrenzungsposten können Vorauszahlung für Mieten und Pachten, Versicherungs- oder Verbandsbeiträge und das Januargehalt der Beamten genannt werden.

Ist eine geleistete Zuwendung mit einer mehrjährigen Zweckbindung oder einer mehrjährig vereinbarten Gegenleistungsverpflichtung verbunden, so ist die Zuwendung als Rechnungsabgrenzungsposten zu aktivieren und über den Zeitraum der Zweckbindung oder der Gegenleistungsverpflichtung aufwandswirksam aufzulösen. Die Zweckbindung kann sich sowohl aus einer Vereinbarung zwischen dem Zuwendungsgeber und dem Zuwendungsempfänger als auch aus allgemeinen Bedingungen für die Zuwendungsgewährung sowie aus sonstigen Rechtsgrundlagen ergeben. Eine mehrjährige Gegenleistungsverpflichtung kann z. B.

auch in Form einer Nutzungsberechtigung des Zuwendungsgebers an dem bezuschussten Vermögensgegenstand vereinbart werden.

Beispiel 1: Zuschuss an freien Träger

Aufgrund eines Brandschadens kann die Kindertagesstätte eines freien Trägers nicht mehr genutzt werden. Die Gemeindevertretung beschließt, dass die Investitionen des freien Trägers für die Wiederherstellung der Kindertagesstätte und deren Einrichtung mit 500.000 Euro bezuschusst werden sollen. Auf Grundlage dieses Beschlusses ergeht zu Beginn des Jahres 01 ein Investitionsbescheid an den freien Träger und der Investitionszuschuss wird überwiesen. Im Investitionsbescheid der Gemeinde wird dem freien Träger eine Bindungsfrist von 10 Jahren auferlegt, innerhalb derer die geförderte Kindertagesstätte weiter betrieben werden muss. Sofern diese Bindungsfrist nicht eingehalten wird, muss der freie Träger den Investitionszuschuss anteilig für jedes noch nicht abgelaufene Jahr der Bindungsfrist zurückzahlen.

Lösung:

Der geleistete Investitionszuschuss wird zum Zeitpunkt der Zahlung als aktiver Rechnungsabgrenzungsposten bilanziert:

Buchungssatz: aktive RAP an Bank 500.000 Euro

Für jedes eingehaltene Jahr der Bindungsfrist wird der aktive Rechnungsabgrenzungsposten mit 1/10 ergebniswirksam aufgelöst:

Buchungssatz: Transferaufwendungen an aktive RAP 50.000 Euro

Mit Ablauf des Jahres 10 ist der aktive Rechnungsabgrenzungsposten ausgebucht.

Falls der freie Träger die Kindertagesstätte zum Ende des Jahres 07 schließt, steht der Gemeinde ein Rückforderungsanspruch für drei Jahre zu:

Buchungssatz: Forderungen an aktive RAP 150.000 Euro

Bei Krediten stellt der vereinbarte Rückzahlungsbetrag auch dann den zu passivierenden Wertansatz dar, wenn der Kommune als Schuldnerin nicht der volle Rückzahlungsbetrag zugeflossen ist. Der Unterschiedsbetrag z. B. aufgrund von Abschlägen (Disagio) für Abschluss-, Bearbeitungs- oder Verwaltungsgebühren

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

kann, soweit diese Kosten vom Kreditgeber sofort einbehalten werden, als aktiver Rechnungsabgrenzungsposten ausgewiesen werden (vgl. § 250 Abs. 3 HGB). Der Unterschiedsbetrag ist durch planmäßige jährliche Abschreibungen zu tilgen, die auf die gesamte Laufzeit der Verbindlichkeit verteilt werden können.

3.4 Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag

Dieser Bilanzposten ist gemäß § 57 Abs. 5 KomHKV dann zu bilden, wenn das gesamte Eigenkapital aufgezehrt ist und sich aus den Passivposten gegenüber den Aktivposten ein Überschussbetrag ergibt. In diesem Falle ist der entsprechende Betrag auf der Aktivseite der Bilanz als „nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag auszuweisen.

Es wird empfohlen, im gegebenen Falle das Konto 1999 einzurichten. Bei einer Überarbeitung der Kontierungspläne wird eine entsprechende Ergänzung erfolgen.

4. Ansatz, Ausweis und Bewertung einzelner Bilanzposten - Passiva

4.1 Eigenkapital

Das Eigenkapital ist die Differenz zwischen der Aktivseite (Vermögen und aktive Rechnungsabgrenzungsposten) einerseits und den Schulden (Verbindlichkeiten und Rückstellungen), Sonderposten und passiven Rechnungsabgrenzungsposten andererseits.

Das Eigenkapital wird in folgende Bilanzposten untergliedert:

- Basis-Reinvermögen,
- Rücklagen aus Überschüssen,
- Sonderrücklagen und
- Fehlbetragsvortrag.

4.1.1 Basis-Reinvermögen

Das Basis-Reinvermögen (Passivseite - Bilanzposten 1.1) ergibt sich im Rahmen der Eröffnungsbilanz rechnerisch Saldo der ermittelten Summen der Aktiv- und Passivseite (ohne Bilanzposten 1.1). Es handelt sich somit beim Basis-Reinvermögen um einen Bilanzposten, der nur einmalig im Rahmen der Eröffnungsbilanz gebildet wird und unverändert bestehen bleibt, sofern nicht nachträgliche Änderungen der Eröffnungsbilanz erforderlich werden. Dies kann z. B. der Fall sein, wenn sich nachträglich herausstellt, dass ein Vermögensgegenstand in der Eröffnungsbilanz fehlerhaft angesetzt wurde oder der Ansatz zu Unrecht un-

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

terblieb oder vorgenommen wurde. Die erforderliche Korrektur hat spätestens im vierten, der Eröffnungsbilanz folgenden Jahresabschluss zu erfolgen (vgl. § 141 Abs. 21 BbgKVerf sowie Ziffer 5.4) durch Buchung gegen das Basis-Reinvermögen.

Weiterhin ist eine Veränderung des Basis-Reinvermögens dann denkbar, wenn in der kameraleen allgemeinen Rücklage angesammelte Mittel für Investitionen späterer Jahre in der Eröffnungsbilanz als Sonderrücklage unter dem Eigenkapital ausgewiesen wurden. Nach Aktivierung der damit hergestellten oder erworbenen Vermögensgegenstände erfolgt eine Umgliederung in den Posten Basis-Reinvermögen, wenn es sich um eigene Mittel (keine Zuschüsse, Zuweisungen, Beiträge, diese werden als Sonderposten abgebildet) handelte (vgl. § 67 Abs. 8 KomHKV).

4.1.2 Rücklage aus Überschüssen

Sofern die Ergebnisrechnungen vorhergehender Haushaltsjahre bzw. das Jahresergebnis einen Überschuss ausweisen, ist dieser der Rücklage aus Überschüssen zuzuführen.

Die Rücklage aus Überschüssen ist in die Bilanzunterposten „Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses“ und „Rücklage aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses“ zu untergliedern (vgl. § 25 KomHKV). Das ordentliche Ergebnis bezieht sich auf die laufende (reguläre) Geschäftstätigkeit während zum außerordentlichen Ergebnis Geschäftsvorfälle (Erträge und Aufwendungen) gerechnet werden, die über die reguläre Tätigkeit hinausgehen. Hierzu zählen die Veräußerung von Grundstücken (inklusive der Grundstücke in Entwicklung), von grundstücksgleichen Rechten, Bauten und Finanzanlagevermögen. Weiterhin werden dem außerordentlichen Ergebnis solche Geschäftsvorfälle zugerechnet, die unvorhersehbar, selten oder ungewöhnlich und von wesentlicher finanzieller Bedeutung für die Gemeinde sind.

4.1.3 Sonderrücklagen

Als Sonderrücklage sind grundsätzlich nur die nicht verbrauchten Mittel aus der Investitionspauschale (investive Schlüsselzuweisungen nach dem Finanzausgleichsgesetz) zu bilden (vgl. § 25 KomHKV). Für andere Zwecke dürfen Sonderrücklagen nur aufgrund eines Gesetzes oder einer Verordnung gebildet werden.

Darüber hinaus ist die Bildung einer Sonderrücklage gemäß § 67 Abs. 8 KomHKV in der Eröffnungsbilanz für die Mittel zulässig, die in der kameraleen allgemeinen Rücklage für Investitionen späterer Jahre angesammelt wurden.

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

4.1.4 Fehlbetragsvortrag

Weisen die Ergebnisrechnungen der Vorjahre und des aktuellen Haushaltsjahres Fehlbeträge aus, die nicht durch Verrechnung mit den Rücklagen aus Überschüssen ausgeglichen werden konnten, so ist der kumulierte Fehlbetrag (getrennt nach ordentlichem und außerordentlichem Ergebnis) unter diesem Bilanzposten auszuweisen. Überschüsse gehen in die Rücklage ein.

4.2 Sonderposten (aus Zuwendungen, aus Beiträgen, Sonstige Sonderposten)

Zu den Sonderposten wird auf die Ausführungen unter *Ziffer 2.11* verwiesen.

4.3 Rückstellungen

Rückstellungen sind Passivposten, mit denen zukünftige Ausgaben, die hinsichtlich des Fälligkeitstermins oder ihrer Höhe oder dem Grunde nach ungewiss sind, abgedeckt werden sollen. Sie sind nach vernünftiger Beurteilung in angemessener Höhe zu bilden, wenn mit einer Inanspruchnahme zu rechnen ist. Sie müssen aufgelöst werden, wenn und soweit der Grund für ihre Bildung entfallen ist (vgl. § 77 Abs. 2 BbgKVerf; § 48 Abs. 3 KomHKV). Gemäß § 57 Abs. 4 KomHKV sind Rückstellungen bilanziell abzubilden für:

- 3.1 Pensionen und ähnliche Verpflichtungen,
- 3.2 unterlassene Instandhaltungen,
- 3.3 die Rekultivierung und Nachsorge von Abfalldeponien,
- 3.4 die Sanierung von Altlasten sowie
- 3.5 sonstige Rückstellungen.

§ 48 Abs. 1 KomHKV sieht einen differenzierteren Katalog der Rückstellungen vor. Die dort genannten und bei Vorliegen der Voraussetzungen zwingend zu bildenden Rückstellungsarten können entsprechend der obigen Gliederung abgebildet werden, wobei die einzelnen Rückstellungsarten wie folgt zugeordnet werden können:

Rückstellungen nach § 48 Abs. 1	unter Bilanzposition
Nr. 1 bis 3	3.1
Nr. 4	3.2
Nr. 5	3.3
Nr. 6	3.4
Nr. 7 bis 9	3.5

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

Da es sich bei der in § 57 Abs. 2 KomHKV vorgegebenen Bilanzgliederung um eine Mindestgliederung handelt, kann auch eine tiefere Untergliederung - z.B. entsprechend § 48 Abs. 1 KomHKV – zugrunde gelegt werden. Die nachfolgenden Hinweise zu einzelnen Rückstellungsarten folgen der bilanziellen Gliederung.

4.3.1 Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen

Die Pflicht zur Bildung von Pensionsrückstellungen besteht ungeachtet der Tatsache, dass die Kommunen des Landes Brandenburg Pflichtmitglieder im Kommunalen Versorgungsverband Brandenburg (KVBbg) sind (Pflichtmitglieder sind nach § 10 Abs. 1 KVBbgG die Gemeinden, Landkreise und Ämter sowie die kommunalen Zweckverbände und die öffentlich-rechtlichen Sparkassen). Der Ansatz von Pensionsrückstellungen in der Vermögensrechnung trotz der Einschaltung des Versorgungsverbandes beruht auf der Tatsache, dass der individuelle Versorgungsanspruch weiterhin gegenüber der Gemeinde besteht. Die Anwartschaften der Versorgungsberechtigten gehen nach den beamtenrechtlichen Vorschriften nicht auf den Kommunalen Versorgungsverband über, und zwar, unabhängig davon, ob die gemeindlichen Beiträge oder Prämien auf der Grundlage eines Umlageverfahrens oder eines Kapitaldeckungsprinzips gezahlt werden.

Nach § 47 Abs. 2 KomHKV sind Rückstellungen für beamtenrechtliche Pensionsverpflichtungen zum Barwert der erworbenen Versorgungsansprüche nach dem Teilwertverfahren anzusetzen. Als Teilwert gilt vor Beendigung des Dienstverhältnisses des Pensionsberechtigten der Barwert der künftigen Pensionsleistungen am Schluss des Wirtschaftsjahrs abzüglich des sich zu demselben Zeitpunkt ergebenden Barwerts betragsmäßig gleich bleibender Jahresbeträge.

Dem **Kommunalen Versorgungsverband** wurde durch Änderung des § 2 Abs. 4 KVBbgG die Ermittlung der bei seinen Mitgliedern zu veranschlagenden Pensionsverpflichtungen als weitere Aufgabe zugewiesen. Der Versorgungsverband kommt dieser Aufgabe durch die gemeinde-individuelle Erstellung entsprechender Vermerke über die Rückstellungen für unmittelbare Pensionsverpflichtungen nach.

Die Versorgungsverpflichtung der Gemeinde korrespondiert ggf. mit Erstattungsansprüchen gegenüber früheren Dienstherrn der Versorgungsberechtigten (§ 107 b und c BeamtVG i.V. mit § 1 BbgBBeamtVG). Nach § 107 b Abs. 1 BeamtVG tragen der aufnehmende Dienstherr und der abgebende Dienstherr bei Eintritt des Versorgungsfalles die Versorgungsbezüge anteilig, wenn die in der

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

Vorschrift näher beschriebenen Voraussetzungen erfüllt sind. Die Auszahlung der vollen Versorgungsbezüge erfolgt allerdings durch den aufnehmenden Dienstherrn. Ihm steht dadurch gegen den abgebenden Dienstherrn (oder weiteren früheren Dienstherrn) ein Anspruch auf die von ihnen zu tragenden Versorgungsanteile zu. Zahlt an Stelle des aufnehmenden Dienstherrn eine Versorgungskasse die Versorgungsbezüge aus, so hat der aufnehmende Dienstherr den erstatteten Betrag an die Versorgungskasse abzuführen (§ 107 b Abs. 5 BeamtVG).

Die Berechnung der Erstattungsansprüche erfolgt durch den Kommunalen Versorgungsverband. Die Höhe der bilanziell auszuweisenden Beträge wird ebenfalls in dem oben genannten Vermerk des Versorgungsverbandes ausgewiesen.

Bei der abgebenden Gemeinde sind die Erstattungsverpflichtungen ebenfalls abzubilden. Die entsprechenden Beträge sind dabei nicht unter dem Bilanzposten „Sonstige Rückstellungen“ auszuweisen. Es handelt sich bei den Erstattungsbeiträgen vielmehr um Verpflichtungen aus dem ehemaligen Dienstverhältnis, die somit sachgerecht den Pensionsverpflichtungen zuzurechnen sind. Die Verpflichtung aus § 48 Abs. 1 Nr. 1 KomHKV zur Bildung von Pensionsrückstellungen nach den „beamtenrechtlichen Bestimmungen“ bedeutet, dass an dieser Stelle insoweit auch die Erstattungsregelung des § 107 b BeamtVG zu berücksichtigen ist. Dies ergibt sich darüber hinaus aus § 57 Abs. 4 Nr. 3.1 KomHKV, wonach in der Bilanz unter diesem Rückstellungsposten „Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen und ähnliche Verpflichtungen“ zu passivieren sind. Aus früheren Dienstverhältnissen resultierende Erstattungsverpflichtungen sind somit eindeutig dieser Position zuzuordnen.

4.3.2 Rückstellungen für Beihilfeverpflichtungen

Die Festsetzung von Beihilfen an die Versorgungsempfänger obliegt gemäß § 2 Abs. 2 KVBbgG ebenfalls dem Kommunalen Versorgungsverband. Wie bei den Versorgungsleistungen geht der Rechtsanspruch der Versorgungsempfänger aber auch bei den Beihilfeleistungen nicht auf den Versorgungsverband über. Insoweit handelt es sich bei den Beihilfeverpflichtungen gegenüber pensionierten Versorgungsempfängern und aktiven Beihilfeberechtigten für die Zeit nach Eintritt in den Ruhestand ebenfalls um zukünftige, der Höhe nach ungewisse Verpflichtungen der Gemeinde, für die entsprechende Rückstellungen auszuweisen sind. Die während der aktiven Zeit gewährten Beihilfen werden dagegen als laufender Aufwand behandelt.

Basis für die versicherungsmathematische Ermittlung und Bewertung der Beihil-

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

feverpflichtungen nach dem steuerlichen Teilwertverfahren sind zunächst die geschätzten künftigen Krankheitskosten für deutsche Beihilfeberechtigte, die auf der Grundlage der Daten aller deutschen privaten Krankenversicherer von der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht ermittelt werden. Für jedes der letzten fünf Kalenderjahre werden diese den tatsächlichen Beihilfeaufwendungen gegenübergestellt, unter Berücksichtigung eines angemessenen Sicherheitszuschlages angepasst und der Bewertung der Beihilfeverpflichtungen zugrunde gelegt. Es ist ein Rechnungszinsfuß von 5% p. a. anzusetzen.

Die Höhe der Beihilfeverpflichtungen gegenüber den Versorgungsempfängern werden, für die Rückstellungen zu bilden sind, werden vom Kommunalen Versorgungsverband in dem oben genannten Vermerk mit angegeben.

4.3.3 Rückstellungen für Altersteilzeitverpflichtungen

Altersteilzeitverhältnisse können auf Grundlage individueller Vereinbarungen oder von Betriebsvereinbarungen (z. B. Tarifvertrag über Altersteilzeitverhältnisse zum Tarifvertrag des öffentlichen Dienstes) auf der Basis des Altersteilzeitgesetzes abgeschlossen werden. Grundsätzlich sind zwei Altersteilzeitmodelle vorgesehen:

- Im sog. Teilzeitmodell sind die Beschäftigten im gesamten Zeitraum der Altersteilzeitvereinbarung mit reduzierter täglicher Arbeitszeit beschäftigt.
- Dagegen arbeitet das sog. Blockmodell mit einer Beschäftigungsphase und einer Freistellungsphase.

Abweichend von der handelsrechtlichen Praxis werden nur solche Altersteilzeitvereinbarungen bilanziert, für die entsprechende Vereinbarungen mit den Beschäftigten zum Stichtag bereits geschlossen wurden, auch wenn die Altersteilzeit zum Stichtag noch nicht begonnen hat. Die Berücksichtigung einer möglichen Gesamtbelastung wegen des grundsätzlichen Wahlrechts von Beschäftigten zur Inanspruchnahme von Altersteilzeitregelungen ist nicht vorgesehen (d. h. keine Einschätzung voraussichtlicher künftiger Vereinbarungen). Steuerrechtlich gelten ggf. noch weitere Besonderheiten.

Die Aufstockungsbeträge sind zum Zeitpunkt des Abschlusses der Altersteilzeitvereinbarung für die gesamte Laufzeit als Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten zu passivieren und im Zeitraum der Altersteilzeit zeitanteilig in Anspruch zu nehmen. Der sog. Erfüllungsrückstand im Blockmodell (d. h. Differenz zwischen tatsächlicher Arbeitsleistung und halbem Nettoeinkommen) ist zunächst in der Beschäftigungsphase anzusammeln und in der Freistellungsphase zeitanteilig in Anspruch zu nehmen.

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
	Beispiele und weitere Ausführungen hierzu sind der Anlage 5 zu entnehmen.	Anlage 5 (Altersteilzeit)
4.3.4	<p>Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung</p> <p>Für unterlassene Instandhaltung von Sachanlagen sind Rückstellungen anzusetzen, wenn die Nachholung der Instandhaltung im nachfolgenden Haushaltsjahr beabsichtigt ist und die Instandhaltung als bisher unterlassen bewertet werden muss. Die vorgesehenen Maßnahmen müssen am Bilanzstichtag einzeln bestimmt und wertmäßig beziffert sein.</p> <p>Unter Instandhaltung sind im Sinne von § 249 Abs. 1 HGB wiederkehrende Instandsetzungsmaßnahmen, Wartung und Inspektion von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens zu verstehen. Dabei bedeuten</p> <ul style="list-style-type: none">• Instandsetzung: alle Maßnahmen der Verschleißbeseitigung mit dem Ziel, den ursprünglichen Zustand der Anlage wiederherzustellen,• Wartung: alle Maßnahmen der vorbeugenden Verschleißhemmung,• Inspektion: regelmäßige Feststellung des Grades der Leistungsfähigkeit bzw. des eingetretenen Verschleißes von Anlagen.	
	<div style="border: 1px solid black; padding: 10px;"><p>Beispiel:</p><p>Für das Haushaltsjahr 2010 hat die Gemeinde X einen Betrag in Höhe von 100.000 € für Instandhaltungsmaßnahmen eingeplant. Bis zum 31.12.2010 hat sie davon lediglich 50.000 € verausgabt. Die ursprünglich für die Instandhaltung der Dorfstraße in 2010 geplanten 30.000 € konnten nicht eingesetzt werden, da die Dorfstraße wegen unerwarteter anderweitiger Umleitungen das Verkehrsaufkommen tragen musste. Nach Aufhebung der Umleitung im Frühjahr 2011 soll die ursprünglich für 2010 geplante Instandhaltung nachgeholt werden.</p><p>Im zwischenzeitig beschlossenen Haushaltsplan der Gemeinde für 2011 ist der Betrag von 30.000 € für die nachzuholende Instandhaltung nicht enthalten, da er bereits in der Planung des Jahres 2010 enthalten war und über eine entsprechende Rückstellungsbildung für das Folgejahr verfügbar bleibt. Die buchungstechnische Abwicklung stellt sich wie folgt dar:</p></div>	

Haushaltsjahr 2010

Zuführung zur Rückstellung:

5212 Zuführung zu Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung
an

27 Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung
mit 30.000 €

Haushaltsjahr 2011

1. Rechnungseingang:

5211 Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen
an

3511 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

2. Bezahlung der Rechnung:

3511 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
an

7211 Unterhaltung der Grundstücke und baulichen Anlagen

3. Inanspruchnahme der Rückstellung:

27 Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung
an

5213 Inanspruchnahme von Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung

War die Rückstellung für die nachgeholte Maßnahme zu hoch angesetzt, wird der verbleibende Rückstellungsbetrag wie folgt ausgebucht:

4. Auflösung überschüssiger Rückstellung:

27 Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung
an

4582 Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen

Entsprechend ist die Rückstellung vollständig aufzulösen, wenn die Maßnahme, für die eine Rückstellung gebildet worden ist, im Folgejahr nicht durchgeführt wird, da dann die Voraussetzung des § 14 Abs. 2 Nr. 4 KomHKV nicht mehr vorliegt. In diesem Falle ist zu prüfen, ob die unterlassene Instandsetzung zu einer voraussichtlich dauerhaften Wertminderung des betreffenden Anlagegutes führt. In diesem Falle wäre in Höhe der Wertminderung eine außerordentliche Abschreibung vorzunehmen, die im Falle einer späteren Maßnahmendurchführung

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

durch eine anteilige Wertezuschreibung wieder auszugleichen ist (§ 51 Abs. 4 KomHKV).

Auf die Sonderregelung im Rahmen der Eröffnungsbilanz unter *Ziffer 5.16* wird verwiesen.

4.3.5 Rückstellungen für Deponierekultivierung

Zum Bilanzstichtag sind die Verpflichtungen aus der Rekultivierung von Deponien und der Sanierung von Altlasten zu bewerten und in Höhe der zu erwartenden Gesamtkosten im Zeitpunkt der Rekultivierungs- und Nachsorgemaßnahmen anzusetzen. Dies gilt entsprechend für die Sanierung von Altlasten. Bei aktiven Deponien richtet sich die Höhe der Rückstellungsbildung nach dem Verfüllungsgrad zum Bilanzstichtag (vgl. Schreiben des Bundesministerium der Finanzen „Steuerbilanzielle Behandlung von Aufwendungen zur Stilllegung, Rekultivierung und Nachsorge von Deponien“ vom 25.07.2005).

4.3.6 Rückstellungen für Altlasten

Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten sind zu bilden, wenn die konkrete Verpflichtung sich z.B. aus den Rechtsvorschriften (Abfallgesetz, Bodenschutzgesetz und Wasserhaushaltsgesetz) oder beispielsweise aufgrund von ordnungsrechtlichen Maßnahmen ableitet. Hierbei ist nicht die Kenntnisnahme der Sanierungspflicht durch die zuständigen Ordnungsbehörden maßgeblich. Anlass für die Bildung der Rückstellung ist vielmehr die von der Gemeinde einzuschätzende Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme.

4.3.7 Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen

Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen sind zu bilden, soweit mit hinreichender Wahrscheinlichkeit von einer künftigen Inanspruchnahme der Gemeinde aus Forderungen der Kreis-, Amts- oder Gewerbesteuerumlage zu rechnen ist bzw. die Gemeinde als Steuerpflichtiger bei Betrieben gewerblicher Art zahlungspflichtig sein könnte.

Soweit die Gemeinde beispielsweise aus Nachveranlagungen von Steuerpflichtigen überdurchschnittliche Einnahmen realisiert, ist die Höhe der Rückstellung für zu erwartende Mehrausgaben bei Umlageverpflichtungen sowie Mindereinnahmen bei Schlüsselzuweisungen wie folgt zu ermitteln:

- Von der Höhe der Steuermehreinnahmen ist eine prozentuale Rückstellung in

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
	<p>Höhe des aktuellen Hebesatzes der Kreis- bzw. Amtsumlage zu bilden.</p> <ul style="list-style-type: none">• Die Höhe der Rückstellungen für Mindereinnahmen im Rahmen des Finanzausgleichs ist durch Umrechnung der Mehreinnahmen auf die Steuerkraft zu bilden.• Steuernachforderungen bei Betrieben gewerblicher Art sind anhand von Art und Umfang des Geschäftsbetriebs (Erfahrungswerte, Wirtschaftsplan) einzuschätzen.	
4.3.8	<p>Rückstellungen für die drohende Inanspruchnahme aus Bürgschaften und Gewährleistungen</p> <p>Insbesondere für den Beteiligungsbereich der Gemeinden werden Bürgschaften, Patronatserklärungen, Verlustübernahmen etc. vereinbart. Ist zum Bilanzstichtag eine Inanspruchnahme hinreichend wahrscheinlich – und liegen die Voraussetzungen für eine Verbindlichkeit nicht vor – ist eine Rückstellung zu bilden. Einwendungsmöglichkeiten und Rückgriffsforderungen gegen den Hauptschuldner sind rückstellungsmindernd zu berücksichtigen.</p>	
4.3.9	<p>Sonstige Rückstellungen</p> <p>Sonstige Rückstellungen sind insbesondere dann zu bilden, wenn z. B. aus Verträgen über Lieferungen und Leistungen noch wesentliche Beträge in nicht genau bezifferbarer Höhe geleistet werden müssen (Zuordnung des Aufwands zum Haushaltsjahr der Entstehung, Auszahlung nach Rechnungseingang frühestens im Folgejahr). Zu ausstehenden Schlussrechnungen bei investiven Maßnahmen wird auf die Möglichkeit des Ausweises von Verbindlichkeiten hingewiesen (vgl. Ziffer 2.4.3.1). Für geringfügige Beträge brauchen keine Rückstellungen gebildet werden, da sie das Gesamtergebnis nicht entscheidend beeinflussen (vgl. § 48 Abs. 1 Nr. 9 KomHKV).</p>	
4.3.9.1	<p>Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus anhängigen Gerichtsverfahren (Prozesskosten)</p> <p>Für die Risiken aus der Führung von Prozessen sind Rückstellungen zu bilden. Dabei ist abzuschätzen, in welchem Umfang mit einer tatsächlichen Inanspruchnahme als unterlegene Partei in einem Rechtsstreit bzw. aus einem geschlossenen Vergleich gerechnet werden muss. Eine Rückstellungsbildung ist vorzunehmen, wenn eine hinreichende Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme besteht, insbesondere wenn Rechtsmittel eingelegt werden. Dabei sind die Kosten der jeweils angerufenen Instanz zu berücksichtigen.</p>	
4.3.9.2	<p>Rückstellungen für Schadenersatz</p> <p>Die Passivierung erfolgt in Höhe der voraussichtlichen Inanspruchnahme aus</p>	

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

dem zum Bilanzstichtag entstandenen Schaden.

4.3.9.3 Rückstellungen für die Aufstellung und Prüfung des Jahresabschlusses

Die Personal- und Sachaufwendungen für die Aufstellung und Prüfung des Jahresabschlusses betreffen das abgeschlossene Haushaltsjahr, fallen aber erst im nachfolgenden Haushaltsjahr an. Deshalb ist zwecks zutreffender Periodisierung dieser Aufwendungen eine Rückstellung zu bilden.

4.3.9.4 Rückstellungen für Gebührenüberdeckungen

Gemäß Kommunalabgabengesetz sind Gebührenüberdeckungen des laufenden Jahres den Gebühren in Folgejahren gutzuschreiben. Dafür ist im Jahr der Überdeckung eine Rückstellung zu bilden. Diese ist in dem Jahr und in dem Umfang ergebniswirksam aufzulösen, in dem die Gebührenerstattung erfolgt (*vgl. Ziffer 2.11*). Im Hinblick auf die damit verbundenen finanziellen Auswirkungen ist auf die Pflicht zur Aufnahme entsprechender Erläuterungen im Anhang des Jahresabschlusses hinzuweisen (§ 82 Abs. 1 BbgKVerf i.V. mit § 58 Abs. 2 Nr. 8 KomHKV).

4.3.9.5 Rückstellungen für Restititionen

Ist die eigentumsrechtliche Zuordnung von Vermögensgegenständen ungeklärt und sind im Rahmen der vorläufigen Bewirtschaftung Überschüsse entstanden, so sind in entsprechender Höhe Rückstellungen zu bilden. Fehlbeträge sollten in einer Nebenrechnung nachgehalten werden, um sie im Fall der Rückgabe gegenüber dem Eigentümer geltend machen zu können.

4.3.9.6 Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften

Unter schwebenden Geschäften sind abgeschlossene, aber noch von keinem Vertragspartner erfüllte gegenseitige Verträge zu verstehen. Schwebende Geschäfte finden nur dann Eingang in die Buchhaltung und Bilanz, wenn sie Verluste erwarten lassen. Dies ist dann gegeben, wenn die sich aus dem Vertrag ergebende Verpflichtung der Gemeinde größer ist als die gegenüberstehende Forderung. Beispiele für solche Leistungsunterdeckungen zu Lasten der Gemeinde können insbesondere bei sog. Dauerschuldverhältnissen wie langfristigen Leasing-, Miet- und Pachtverträgen bestehen, bei denen beispielsweise Miete oder Pacht bis zum Vertragsende zu zahlen ist, obwohl die Räumlichkeiten oder Vermögensgegenstände zukünftig nicht mehr genutzt werden. Drohende Verluste können sich auch aus Beherrschungs- und Ergebnisabführungsverträgen oder anderen gesellschaftlichen bzw. zivilrechtlichen Vereinbarungen ergeben, wenn die erwarteten eigenen Kosten oder Verpflichtungen die Gegenleistung übersteigen.

4.3.9.7 Rückstellungen für die Zusatzversorgung der tariflich Beschäftigten

Das handelsrechtliche Passivierungswahlrecht gemäß Art. 28 Abs. 1 Satz 2 EGHGB wird dergestalt ausgeübt, dass Rückstellungen für mittelbare Verpflichtungen aus der Zusatzversorgungskasse der tariflich Beschäftigten (Angestellte und Arbeiter) nicht in der Bilanz abzubilden sind (Passivierungsverbot). Der Gesamtbetrag der in der Bilanz der Kommune nicht ausgewiesenen mittelbaren Pensionsverpflichtungen aus der Zusatzversorgung ist im Anhang zur Bilanz auszuweisen. Es wird die nachstehend Formulierung vorgeschlagen:

„Für die mittelbaren Pensionsverpflichtungen aus der Zusatzversorgung der tariflich Beschäftigten wurde vom Passivierungswahlrecht gemäß Art. 28 Abs. 1 Satz 2 EGHGB Gebrauch gemacht.

Die Zusatzversorgungskasse des Kommunalen Versorgungsverbandes Brandenburg gewährt den Arbeitnehmern ihrer Mitglieder im Rahmen der Satzung Leistungen nach Maßgabe tariflicher Regelungen. Während die Leistungen ursprünglich ausschließlich durch Umlagen finanziert wurden, wird die Finanzierung der Kasse durch die Erhebung von Zusatzbeiträgen über einen langjährigen Zeitraum auf ein vollständig Kapital gedecktes System umgestellt. In diesem Sinne besteht bei der Zusatzversorgungskasse eine (rechnerische) Unterdeckung, die jährlich vom verantwortlichen Aktuar der Zusatzversorgungskasse festgestellt wird.

Hieraus ergibt sich als Gesamtbetrag der in der Bilanz nicht ausgewiesenen mittelbaren Pensionsverpflichtungen aus der Zusatzversorgung der auf die einzelne Kommune entfallende Anteil der (rechnerischen) Unterdeckung durch Multiplikation mit dem für die Kommune maßgeblichen Anteilssatz.

Die Berechnung des Wertes wurde vom Kommunalen Versorgungsverband nach einem landeseinheitlichen Verfahren zum Stichtag 31.12.20__ durchgeführt und für [Name der Kommune] in Höhe von _____ € ermittelt.“

4.3.9.8 Rückstellungen für nicht genommenen Urlaub und geleistete Überstunden, Gleitzeitüberhänge

Wenn Teile des Jahresurlaubs nicht genommen, Überstunden zum späteren Ausgleich oder Gleitzeitüberhänge angesammelt werden, erfolgt eine Belastung des entsprechenden Haushaltsjahres, weil mehr Arbeitsleistung von den Beschäftigten erbracht wird, als für das Beschäftigungsverhältnis vereinbart. Die zutreffende Abbildung des Personalaufwandes wird durch die Rückstellungsbildung für Urlaub und Überstunden erreicht. Diese ist personenbezogen zu ermitteln, wobei jedoch die Bewertung mit Durchschnittssätzen nach Besoldungs- oder Tarifgruppen gearbeitet werden kann.

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

4.4 Verbindlichkeiten

Verbindlichkeiten stellen die Verpflichtung einer Kommune zur Erbringung einer Geldleistung dar, bei der die Verpflichtung dem Grunde und der Höhe nach sicher feststehen muss. Verpflichtungen entstehen zum Zeitpunkt der Inanspruchnahme einer Fremdleistung. Sie sind grundsätzlich einzeln zu erfassen und zu bewerten. Verbindlichkeiten sind in Anwendung von § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB mit ihrem Rückzahlungsbetrag zu bewerten und zu passivieren. Soweit Verbindlichkeiten Kursschwankungen unterliegen und der Zeitwert der Verbindlichkeit zum Bilanzstichtag über dem Rückzahlungsbetrag liegt, so ist der höhere Wert auszuweisen.

Die systematische Gliederung der Verbindlichkeiten erfolgt entsprechend der Verbindlichkeitenübersicht (§ 60 Abs. 3 KomHKV) sowie der Bilanzgliederung gemäß § 57 Abs. 4 KomHKV. Dabei sind die Zuordnungsvorschriften zum Kontenrahmen zu beachten. Auch Kassenkredite sind als Verbindlichkeiten auszuweisen.

4.5 Passive Rechnungsabgrenzungsposten

Auszuweisen sind unter dieser Bilanzposition Einzahlungen vor dem Abschlussstichtag, soweit sie Ertrag für eine nachfolgende Rechnungsperiode darstellen.

Beispiel

Einmalzahlung für Grabstelle:

Für einen vertraglich vereinbarten Zeitraum wird die Mietzahlung für die Grabstelle für den Vertragszeitraum im Voraus geleistet. Der auf die Folgeperioden entfallende Teil der Zahlung wird durch die Einstellung in den passiven Rechnungsabgrenzungsposten abgegrenzt und im nachfolgenden Zeitverlauf anteilig aufgelöst, und zwar unabhängig davon, ob damit investive Maßnahmen (z. B. in die Trauerhalle) oder laufende Aufwendungen finanziert werden.

Die Auflösung des passiven Rechnungsabgrenzungspostens (Ertragsbuchung) erfolgt in der Folgezeit bei den entsprechenden Sachkonten (z.B. Ertragskonto 4321 für die Friedhofsgebühren). Da die Erträge aus der Auflösung aus der Auflösung des Rechnungsabgrenzungspostens nicht zahlungswirksam sind, wird empfohlen, hierfür jeweils ein Unterkonto bei dem Sachkonto zu bilden, welches nicht mit der Finanzrechnung verknüpft wird.

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
5.	Besondere Bilanzansatz- und Bewertungsregeln für die Eröffnungsbilanz	
5.1	Gliederung und Inhalt Die Regelungen zur Gliederung und Inhalt der Bilanz (<i>vgl. Ziffer 2.3</i>) gelten entsprechend mit der Ausnahme, dass die Werte des vorhergehenden Haushaltsjahres nicht angegeben werden brauchen.	
5.2	Bewertungsstichtag und Bilanzstichtag Für die Erstellung der Eröffnungsbilanz hat die Kommune eigenständig den Bewertungsstichtag festzulegen, zu dem sie ihr Vermögen und ihre Verbindlichkeiten bewertet. Der Bewertungsstichtag sollte grundsätzlich mit dem Bilanzstichtag der Eröffnungsbilanz übereinstimmen (z.B. 1. Januar 2008), zumindest aber eine unmittelbare zeitliche Nähe aufweisen. Weicht der Bewertungsstichtag vom Bilanzstichtag ab, so sind Wert- und Mengenveränderungen, die im Zeitraum zwischen Bewertungs- und Bilanzstichtag eingetreten sind, unter Berücksichtigung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung auf den Bilanzstichtag fortzuschreiben. Gemäß § 67 Abs. 4 KomHKV wird für die erstmalige Inventur die vor- und nachverlegte Inventur zugelassen. Sie kann danach innerhalb eines Zeitraumes von zwölf Monaten vor und drei Monaten nach dem Bilanzstichtag durchgeführt werden. Es ist dabei sicherzustellen, dass ggf. eingetretene Änderungen seit dem / ab dem Bilanzstichtag berücksichtigt werden. Beispiele hierfür sind als Anlage 2 Bewertungs-/Bilanzstichtag, Fortschreibung beigefügt.	Anlage 2 (Bewertung- und Bilanzstichtag, Fortschreibung)
5.3	Fortführung bisheriger Bewertungen Im Rahmen der Eröffnungsbilanz dürfen bereits ermittelte Wertansätze des Vermögens und der Schulden für gebührenfinanzierte Einrichtungen beibehalten werden (§ 85 Abs. 2 Satz 6 BbgKVerf). Dies setzt voraus, dass die bis zur Übernahme der Buchwerte angewandte Bewertung den Vorgaben des Kommunalabgabenrechts entsprochen hat. Insoweit bleibt zu prüfen, ob im Rahmen der Bewirtschaftung der gebührenfinanzierten Einrichtungen alle Werte der Vermögensgegenstände und Schulden ordnungsgemäß erfasst und fortgeschrieben wurden.	
5.4	Berichtigung nach Aufstellung der Eröffnungsbilanz Ergibt sich bei der Aufstellung späterer Jahresabschlüsse, dass in der Eröffnungsbilanz Vermögensgegenstände, Sonderposten oder Schulden fehlerhaft angesetzt worden sind oder Der Ansatz zu Unrecht unterblieb, so ist der Wertansatz in der Folgebilanz zu berichtigen, wenn es sich um einen wesentlichen Be-	

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

trag handelt. Maßgeblich für die Beurteilung der Fehlerhaftigkeit sind die zum Eröffnungsbilanzstichtag bestehenden objektiven Verhältnisse. Eine Berichtigung kann letztmals im vierten der Eröffnungsbilanz folgenden Jahresabschluss vorgenommen werden (vgl. § 141 Abs. 21 BbgKVerf).

Die Notwendigkeit der Berichtigung fehlerhafter Ansätze ergibt sich aus dem Ziel, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögenslage zu ermitteln. Zu korrigieren sind alle wesentlichen Fehler, die das vermittelte Bild der Vermögenslage verfälschen würden. Die Beurteilung, ob ein wesentlicher Fehler vorliegt, muss im Einzelfall und in Abhängigkeit der Relation zwischen Korrekturgröße und Bilanzsumme beurteilt werden. Ein Kriterium bei der Beurteilung der Frage, ob eine Korrektur erforderlich ist, kann an die Beantwortung der Frage geknüpft werden, ob die Korrektur das Entscheidungsverhalten des Adressaten der Eröffnungsbilanz oder der Folgebilanzen beeinflussen würde.

Im Zusammenhang mit notwendigen Bilanzberichtigungen ist zu beachten, dass den im Rahmen der Erstbewertung für die Eröffnungsbilanz zu bildenden Rückstellungen kein ergebniswirksamer Aufwand gegenübersteht. Die **Rückstellungen** stellen Fremdkapital dar und verringern somit das sich als Saldo aus dem Vermögen und den Schulden neben den Rücklagen aus Überschüssen und den Sonderrücklagen ergebenden Basis-Reinvermögen. Zu hoch veranschlagte Rückstellungen werden somit zu Lasten des Basis-Reinvermögens ausgewiesen. Würden solche unzutreffenden oder ungerechtfertigten Rückstellungen in der Folgezeit aufgelöst, ergäbe sich daraus ein ergebniswirksamer Ertrag, der letztlich durch das Basis-Reinvermögen abgedeckt wird. Das Haushaltsrecht des Landes Brandenburg sieht aber keinen Ausgleich des Ergebnishaushaltes unter Inanspruchnahme des Basisreinvermögens vor (vgl. § 25 KomHKV). Die - wenn auch nur indirekte - Inanspruchnahme des Basis-Reinvermögens zum Haushaltsausgleich würde dem Anliegen zuwiderlaufen, den Ausgleich des Ergebnishaushaltes unter Einbeziehung der laufenden Erträge oder der Erträge aus Vorjahren (Rücklagen) nachzuweisen. Für die Korrektur von fehlerhaft angesetzten Rückstellungen kommt deshalb, unter Anwendung von § 141 Abs. 21 BbgKVerf, nur eine Wertberichtigung der betreffenden Bilanzposition in Betracht. Dies gilt insbesondere auch im Hinblick auf die Vorgabe des § 82 Abs. 1 BbgKVerf, wonach der Jahresabschluss die tatsächliche Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage der Gemeinde darzustellen hat. Die ergebniswirksame Auflösung von in der Eröffnungsbilanz fehlerhaft angesetzten Rückstellungen würde nämlich in dem betreffenden Haushaltsjahr kein realistisches Bild der Ertragslage der Gemeinde darstellen.

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

Die vorstehenden Überlegungen gelten auch in den Fällen, in denen Rückstellungen in der Eröffnungsbilanz fehlerhaft zu niedrig angesetzt wurden. Die erforderlichen Korrekturbuchungen sind also ebenfalls nicht ergebniswirksam, sondern in diesem Falle zu Lasten des Basis-Reinvermögens vorzunehmen.

Die Berichtigung der Eröffnungsbilanz kann nach § 141 Abs. 21 BbgKVerf letztmalig im vierten der Eröffnungsbilanz folgendem Jahresabschluss vorgenommen werden. Da Stichtag der Eröffnungsbilanz gemäß § 85 Absatz 1 BbgKVerf der 1. Januar des ersten Haushaltsjahres ist, in dem die Haushaltswirtschaft gemäß § 63 Abs. 3 BbgKVerf umgestellt wird, bedeutet dies, dass der Jahresabschluss dieses Umstellungsjahres bei der Fristberechnung der erste zu berücksichtigende Jahresabschluss ist. Bei einer Umstellung auf die doppelte Buchführung mit Beginn des Haushaltsjahres 2009 beispielsweise können Berichtigungen der Eröffnungsbilanz letztmalig mit dem Jahresabschluss 2012 vorgenommen werden (Jahresabschlüsse 2009, 2010, 2011 und 2012).

5.5 Rückindizierung

Sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bei abnutzbaren Vermögensgegenständen des Sachanlagevermögens nicht bekannt, können für die Wertermittlung in Anwendung von § 85 Abs. 2 Satz 3 BbgKVerf auch andere Bewertungsmethoden angewandt werden. Voraussetzung ist, dass auch diese ein den Vorgaben des § 78 Abs. 2 BbgKVerf entsprechendes Bild der Vermögens- und Schuldenlage vermitteln (Anschaffungs- und Herstellungskosten). Eine Möglichkeit der Wertermittlung ist, dass in einem ersten Schritt die auf den zu bewertenden Vermögensgegenstand entfallenden aktuellen Wiederbeschaffungskosten ermittelt werden. Der ermittelte Wert ist in einem zweiten Schritt auf den Wert des tatsächlichen oder vermuteten Anschaffungsjahres zurückzurechnen (Rückindizierung). Für die Rückindizierung sollte, soweit vorhanden, auf die dem betreffenden Wirtschaftsgut entsprechenden Indexzahlen des Amtes für Statistik Berlin Brandenburg, ansonsten die des Statistischen Bundesamtes zurückgegriffen werden. Zu berücksichtigen ist, dass bei einzelnen Wirtschaftsgütern z.B. technische Verbesserungen mit eingepreist sein können. Bei technisch veraltetem Anlagevermögen ist dies angemessen zu berücksichtigen.

Der aktuelle Restbuchwert des betreffenden Vermögensgegenstandes kann dann in der Weise festgelegt werden, dass unter Berücksichtigung der geschätzten Restnutzungsdauer und des bekannten oder geschätzten Anschaffungsjahres die Gesamtnutzungsdauer festgelegt wird. Der Abschreibungssatz wird durch Verteilung der rückindizierten Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf die Gesamtnutzungsdauer ermittelt. Dieser ist dann Grundlage für die Fortschreibung bis

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer Regelungsinhalt

Anlagen

zum Bewertungsstichtag (Restbuchwert zum Bewertungsstichtag) und die daran anschließende weitere Abschreibung.

Vereinfachtes Beispiel:

Bewertung einer Motorwinde zum 01.01.2009

Anschaffungsjahr (bekannt)	2000
Restnutzungsdauer in Jahren (geschätzt)	3 (einschl. 2009)
Gesamtnutzungsdauer in Jahren	12
Wiederbeschaffungswert 2009	2.350 € (keine techn. Verbesserungen)
Index 2009	137
Index 2000	118
Anschaffungspreis 2000 = (2.350 € / 137 * 118)	2.024 €
Abschreibungen 2000 bis 2008	- 1.518,00 € (2.024 € / 12 * 9)
Restbuchwert (zu aktivieren)	506,00 €
Abschreibung 2009 bis 2011 je	168,66 €

Zur Bewertung von bebauten Grundstücken, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht bekannt sind, wird auf die unter *Ziffer 5.8.3* beschriebene Bewertung nach dem Sachwertverfahren verwiesen.

5.6 Geringwertige Wirtschaftsgüter

Grundsätzlich sind auch geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) im Rahmen der Eröffnungsbilanz zu inventarisieren. Dabei sind jedoch die Grundsätze der Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit zu beachten. Bei in den Jahren vor dem Eröffnungsbilanzstichtag angeschafften („Alt-“) GWG erübrigt sich die Inventarisierung insbesondere dann, wenn die Vermögensgegenstände bereits bei den Fachämtern in gesonderten Verzeichnissen geführt werden. Gleiches gilt, wenn durch Anwendung von Bewertungsvereinfachungsverfahren die überwiegende Mehrzahl von GWG wertmäßig bereits zusammengefasst wurde und die sodann verbleibenden GWG keine wesentliche Wertgröße darstellen bzw. ihre Inventarisierung nur mit unvertretbarem Aufwand möglich wäre.

Die Berücksichtigung von GWG im Rahmen der Eröffnungsbilanz erschöpft sich in ihrer Inventarisierung, da die Bildung von Sammelposten für die bis zu fünf Jahre vor dem Bilanzstichtag der Eröffnungsbilanz erworbenen GWG unter Beachtung der Grundsätze der Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit als nicht sach-

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

gerecht anzusehen ist.

Abweichend von der Wertaufgriffsgrenze zwischen 150 Euro und 1.000 Euro (*vgl. Ziffer 2.10*) wird für die Eröffnungsbilanz eine Wertaufgriffsgrenze von 2.000 Euro festgesetzt (§ 67 Abs. 6 KomHKV).

5.7 Immaterielle Vermögensgegenstände

Soweit bei entgeltlich erworbenen immateriellen Vermögensgegenständen die Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht bekannt sind oder nur mit einem nicht vertretbaren Verwaltungsaufwand zu ermitteln wären, können diese mit dem fortgeschriebenen Wiederbeschaffungszeitwert bzw. mit dem Ertragswert (soweit der Kommune aus einer Lizenz oder Konzession ein messbarer Ertrag erwächst) angesetzt werden.

5.8 Grundstücke

Sind die Anschaffungskosten nicht bekannt oder ist das Grundstück vor dem 01.07.1990 erworben worden, so ist der zum Bewertungsstichtag vorliegende aktuellste Bodenrichtwert unter Berücksichtigung der den Wert beeinflussenden Faktoren anzusetzen. Liegt ein Bodenrichtwert nicht vor, kann der aktuellste Bodenrichtwert von umliegenden vergleichbaren Grundstücken unter Berücksichtigung der Wert beeinflussenden Faktoren angesetzt werden. Ist der Ansatz von Bodenrichtwerten nicht möglich, erfolgt die Bewertung anhand von Durchschnittspreisen aus den aktuellen Grundstücksmarktberichten der Gutachterausschüsse für Grundstückswerte oder anhand von Vergleichspreisen nach Rücksprache mit dem Gutachterausschuss.

Die Bewertung des Grund und Bodens für die Eröffnungsbilanzierung orientiert sich grundsätzlich an der vorhandenen Nutzung und nach dem Bauplanungsrecht für das betreffende Grundstück. Gemeinbedarf ist in Form eines Abschlags angemessen zu berücksichtigen. Die Höhe des Abschlages vom Bodenrichtwert ist mit dem örtlichen Gutachterausschuss abzustimmen. Soweit vom Gutachterausschuss keine Empfehlung ausgesprochen wird, kann eine Pauschalierung vorgenommen werden. In der Praxis werden als Orientierungswert 20 bis 40 v.H. des Bodenrichtwerts angesetzt, die als Wertansatz verbleiben.

Beispiel:	
Bodenrichtwert	100 €
<u>Abschlag wg. Gemeinbedarf</u>	<u>60 bis 80 €</u>
verbleibender Wertansatz	40 bis 20 €

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

Generell sind bei der Bewertung von Grund und Boden vorhandene Rechte und Lasten (z.B. Geh-, Leitungs-, Wegerechte) nur dann zu beachten, wenn sie erhebliche Wertminderungen bewirken. Gegebenenfalls sind sie neben den Abschlägen für Gemeinbedarf zusätzlich zu berücksichtigen.

5.8.1 Konversionsflächen

Sofern die Gemeinde über Konversionsflächen verfügt, können diese bewertungsvereinfachend mit einem Erinnerungswert von 1 € (insgesamt, nicht pro qm) angesetzt werden, sofern nicht Gutachten hinsichtlich der Kontaminationsfreiheit vorliegen; in diesem Fall sind sie mit dem Bodenrichtwert zu bewerten. Konversionsflächen gelten als unbebaute Grundstücke, auch wenn sie ggf. noch mit militärischen Funktionsgebäuden bebaut sind (z. B. Hangar, Bunker, Rollbahn, keine Wohngebäude).

5.8.2 Unbebaute Grundstücke

Die Bewertung unbebauter Grundstücke ist analog zu Ziffer 5.8 vorzunehmen. Gemeindeeigene Grundstücke, auf denen sich fremde Bauten befinden, sind als unbebaute Grundstücke zu bewerten.

Wegen der Vielzahl und Vielfalt unbebauter Grundstücke ist es im Sinne der Wesentlichkeit und Wirtschaftlichkeit angemessen, wenn diese Grundstücke (ggf. kategorisiert nach Arten) generell mit Bodenrichtwerten (statt mit Anschaffungskosten) bewertet werden.

Flurstücke können bewertungsvereinfachend nach der Hauptnutzungsart des Flurstückes zusammengefasst bewertet werden.

5.8.2.1 Wasserflächen

Bei Wasserflächen erfolgt die Bewertung anhand von Aussagen zu Durchschnittspreisen aus den aktuellen Grundstücksmarktberichten der Gutachterausschüsse für Grundstückswerte oder anhand von Vergleichspreisen nach Rücksprache mit dem örtlichen Gutachterausschuss. Ggf. kann auf den Grundstücksmarktbericht des Obersten Gutachterausschusses des Landes Brandenburg zurückgegriffen werden.

5.8.2.2 Waldflächen

Die Bewertung von Waldflächen, die einer wirtschaftlichen Nutzung unterliegen, erfolgt getrennt nach Grund und Boden und Aufwuchs. Für die Bewertung können folgende Verfahren herangezogen werden:

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

- Bewertung mit dem forstwirtschaftlichen Bodenrichtwert gemäß Angabe des örtlichen Gutachterausschusses oder
- Bewertung auf Grundlage der Waldwertermittlungsrichtlinie WaldR2000.
-

Führt die Anwendung der Waldwertermittlungsrichtlinie zu einem unverhältnismäßig hohem Aufwand und weist der örtliche Gutachterausschuss keine Werte für Waldflächen aus, so kann vereinfachend von einem Bodenwert von 0,10 €/qm und einem Wert für Aufwuchs von 0,20 €/qm ausgegangen werden. Ungenutzte Waldflächen werden mit dem vom Gutachterausschuss ausgewiesenen Wert für Brachland bewertet.

5.8.3 Bebaute Grundstücke

Die Bewertung des Bodens ist analog zu Ziffer 5.8 vorzunehmen.

Gebäude, deren Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht bekannt sind oder die vor dem 01.07.1990 angeschafft / hergestellt wurden, können auf Grundlage des nachfolgend dargestellten vereinfachten Sachwertverfahren vorgenommen werden. Dabei sind grundsätzlich die Normalherstellungskosten 2000 (NHK 2000) sowie die darin vorgegebenen Gesamtnutzungsdauern zu beachten. Das beschriebene vereinfachte Sachwertverfahren lehnt sich an die Wertermittlungsrichtlinie 2006 (WertR 2006) an.

Vereinfachtes Sachwertverfahren:

Der Sachwert ist wie folgt zu ermitteln:

1. Ermittlung der Bruttogrundfläche (BGF), in Einzelfällen (Industriegebäude, Werkstätten, Lagergebäude) des Bruttorauminhalts (BRI)
2. Feststellung des Gebäudetyps nach NHK 2000
3. Bestimmung der Ausstattungsmerkmale
4. Bestimmung der Baujahrsklasse
5. Ermittlung des Ansatzes für die NHK 2000 je Bezugseinheit (BGF/BRI)
6. Regionalisierung des NHK 2000-Ansatzes mittels Multiplikation des NHK 2000-Wertes mit den regionalen (bundeslandspezifisch) und ortsspezifischen Korrekturfaktoren:

Landesfaktor = 0,95
Ortsfaktor für Gemeinden bis 50.000 Einwohner = 0,90
Ortsfaktor für Gemeinden bis 500.000 Einwohner = 0,95

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

7. Ermittlung eines prozentualen Zuschlags auf die regionalisierten NHK 2000 für Außenanlagen und Ausstattung/Kunst gemäß NHK 2000-Katalog
8. Ermittlung des Endwerts NHK 2000 durch Hinzuziehung der Baunebenkosten anhand der Vorgaben der NHK 2000
9. Indizierung des Endwerts NHK 2000 auf das Anschaffungs- oder Herstellungsjahr mittels Baukostenindex

<http://www.destatis.de/jetspeed/portal/cms/>

dort anwählen:

[Preise]

[Baupreise, Kaufpreise für Grundstücke]

[Tabellen]

oder unmittelbar:

<http://www.destatis.de/jetspeed/portal/cms/Sites/destatis/Internet/DE/Navigation/Statistiken/Preise/Baupreise/Tabellen.psm1>

10. Multiplikation des stichtagsbezogenen Endwertes NHK 2000 mit der BGF bzw. dem BRI

Der ermittelte Wert entspricht dem Wiederbeschaffungsneuwert.

11. Ermittlung der Gesamtnutzungsdauer (GND) entsprechend des Gebäudetyps aus den NHK 2000
12. Ermittlung der Restnutzungsdauer (RND) auf Basis der Objektbesichtigung
13. Ermittlung der linearen Alterswertminderung entsprechend des Verhältnisses RND zu GND
14. Abzug der Alterswertminderung vom Wiederbeschaffungsneuwert und ggf. einer Wertminderung wegen Baumängeln und Bauschäden (ergibt den Wiederbeschaffungszeitwert)

Entsprechend der WertR 2006 werden durchgeführte Instandsetzungen oder Modernisierungen bzw. unterlassene Instandhaltungen bei der Ermittlung der Restnutzungsdauer und ggf. in der Bestimmung der Baujahrsklasse berücksichtigt.

Wie oben dargestellt, entspricht bei Anwendung des Sachwertverfahrens gemäß der Wertermittlungsverordnung (WertV) der Sachwert des Gebäudes in der Regel dem Wiederbeschaffungszeitwert. Bei Anwendung des Sachwertverfahrens ist somit zu berücksichtigen, dass Wertminderungen wegen Alters (§ 23 WertV) oder

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

Baumängel (§ 24 WertV) bereits berücksichtigt werden. Nach einer Rückindizierung des ermittelten Wiederbeschaffungszeitwertes auf das Anschaffungs- oder Herstellungsjahr sind somit keine ordentlichen oder außerordentlichen Abschreibungen für den Zeitraum zwischen Anschaffungs-/Herstellungsjahr und Bewertungsstichtag zu berücksichtigen. Der rückindizierte Wert ist vielmehr gleichmäßig über den Zeitraum der Restnutzungsdauer abzuschreiben. Weiterhin sollte darauf geachtet werden, dass bei der Wertermittlung nach dem Sachwertverfahren keine marktorientierten Wertanpassungen einfließen. Die sich aus der aktuellen Marktsituation ergebenden Werteeinflüsse stellen bei der Bestimmung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten kein den Wert bestimmendes Kriterium dar.

Soweit es zur Darstellung der tatsächlichen Vermögenslage der Gemeinde zweckmäßiger ist, kann auch das Ertragswertverfahren oder das Vergleichswertverfahren angewendet werden.

5.8.4 Sonderflächen

Die Bewertung der Grundstücke ist grundsätzlich mit dem örtlichen Gutachterausschuss abzustimmen. Als Orientierungswert gilt – soweit die Anschaffungskosten nicht bekannt sind – 10% des Bodenrichtwerts (im planungsrechtlichen Innenbereich) bzw. der Bodenrichtwert für Ackerland (im planungsrechtlichen Außenbereich). Dies gilt auch für Friedhofsflächen, sofern diese nicht bereits im Wege der Gebührenkalkulation bewertet wurden und keine wesentlichen Unterschiede in der Bewertung entstehen.

Der vorhandene Aufwuchs kann mit einem nach dem Festwertverfahren ermittelten Pauschalwert für Grünflächen angesetzt werden.

Auf Sonderflächen befindliche Aufbauten oder Anlagen (z.B. Tribünen, Umkleidekabinen, Mauern/Umrandungen, Friedhofskapellen u.a.m.) sind mit dem Wiederbeschaffungszeitwert bzw. nach dem Sachwertverfahren zu ermitteln und anzusetzen, wenn die Anschaffungs-/Herstellungskosten nicht bekannt sind.

Soweit der Aufwuchs im Bodenwert noch nicht enthalten ist, sollte dieser typisiert bewertet werden. Die Typisierung kann dabei nach Arten (z. B. Gebrauchsrasen, Wiese, Bodendecker/Strauchpflanzen < 1,00 m, Hecken, Bäume [ggf. weiter untergliedert] etc.) erfolgen. Die Bewertung erfolgt sodann auf der Grundlage aktueller Wiederbeschaffungskosten. Der Wert kann um eine 50%ige durchschnittliche Alterswertminderung als Festwert (getrennt vom Bodenwert) angesetzt werden.

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

5.8.5 Infrastrukturvermögen

5.8.5.1 Straßen und Plätze

Allgemein sind Straßen und Plätze mit ihren Anschaffungs-/Herstellungskosten zu bewerten. Sind diese nicht bekannt, können Wiederbeschaffungszeitwerte in Anlehnung an das Sachwertverfahren auf der Grundlage von Erfahrungswerten aus der Herstellung vergleichbarer Straßen ermittelt werden. Im Rahmen dieses Verfahrens ist zunächst der Herstellungswert zu ermitteln, von dem anschließend ein Abschlag wegen Alterswertminderung und ggf. auch ein Abschlag wegen Bauschäden abzuziehen ist.

Wegen der Vielzahl und Vielfalt von Straßen und des damit verbundenen erheblichen Verwaltungsaufwandes bietet sich eine Kategorisierung hinsichtlich Straßenklassen, -güten und -abschnitten an (vgl. Anlage 6).

Anlage 6
(Straßenklassifizierung, Berechnung Wiederbeschaffungszeitwert)

Gliederung des Straßenkörpers:

Bauliche Anlagen

Zum baulichen Straßenkörper gehören: Schichten des Straßenkörpers, Verkehrsinseln, Geschwindigkeitsreduzierungsanlagen, Fahrbahnmarkierungen, Gräben, Bankette, Mulden, Parkspuren

Mit dem Straßenkörper **können** zusammen bewertet werden:

Straßenabläufe, Durchlässe, Grünstreifen, Pflanzen und Bäume im Grünstreifen, Schutzplanken, Radwege, Gehwege, Stützmauern, Parkbuchten, Parktaschen (d. h. eher Einzelparkplätze) sowie ggf. auch Schilder und Straßenbeleuchtung

Selbständig zu erfassen und zu bewerten sind: Verkehrskreisel, Lärmschutzwände, Bushaltestellen, (großflächige) Parkplätze, Brücken, Tunnel, sonstige Plätze sowie Mobilien wie Verkehrsampeln, Signalanlagen, Litfasssäulen, Werbetafeln, Fahrradständer, Parkleitsysteme, Bänke

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

5.8.5.2 Brücken, Tunnel, Durchlässe (Infrastrukturbauwerke)

Brückenbauwerke und Tunnel sind getrennt von den Straßen zu erfassen und zu bewerten. Bei Durchlässen besteht hinsichtlich der Einzelerfassung ein Wahlrecht. Bei der Bewertung sind ebenfalls grundsätzlich die Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu Grunde zu legen. Sind diese nicht bekannt, sind Brücken-/Tunnelbaubücher heranzuziehen oder aber ein dem Straßenbewertungssystem vergleichbares System anzuwenden.

In der Regel liegen für jeden Tunnel und jede Brücke Tunnel- bzw. Brückenbaubücher vor. Aus diesen sollten die erforderlichen technischen Angaben zum Bauwerk sowie auch die Herstellungskosten ersichtlich sein. Die Bücher werden beim Träger der Straßenbaulast geführt. Soweit derartige Informationen nicht vorliegen, kann folgendes Verfahren angewandt werden:

1. Die Infrastrukturbauwerke (Brücken, Tunnel) können in Materialarten (z. B. Holz, Mauerwerk, Beton, Stahlbeton, Spannbeton, Stahl) aufgeteilt werden.
2. Die Spannweiten / Längen, Gesamt- und Restnutzungsdauer sowie ein Zustandsfaktor werden ermittelt.
3. Unter Zugrundelegung aktueller Wiederbeschaffungskosten wird der Wiederbeschaffungszeitwert errechnet und in die Eröffnungsbilanz eingestellt.

Eine enge Einbeziehung des jeweiligen Fachamtes wird dabei dringend empfohlen.

5.8.5.3 Weiteres Infrastrukturvermögen

Bauwerke der Kanalisation (Entwässerungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen, Kanäle, Grundstücksanschlüsse, Pumpwerke u. ä. m.), soweit sie noch nicht für Gebührenrechnungen bewertet wurden, sowie Gleisanlagen mit Streckenausrüstung und Sicherheitsanlagen können ebenfalls mit dem Wiederbeschaffungszeitwert angesetzt werden, sofern die Anschaffungs- / Herstellungskosten nicht bekannt sind. Kläranlagen sind der Bilanzposition „Sonstige Bauten des Infrastrukturvermögens“ zuzuordnen.

5.9 Städtebauliche Entwicklungs- und Sanierungsmaßnahmen

5.9.1 Städtebauliche Entwicklungsmaßnahmen

Unter Städtebauliche Entwicklungsmaßnahmen sind nach § 165 Abs. 2 BauGB solche Maßnahmen zu verstehen, mit denen Ortsteile und andere Teile des Gemeindegebiets entsprechend ihrer besonderen Bedeutung für die städtebauliche

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
	<p>Entwicklung und Ordnung der Gemeinde oder entsprechend der angestrebten Entwicklung des Landesgebiets oder der Region erstmalig entwickelt oder im Rahmen einer städtebaulichen Neuordnung einer neuen Entwicklung zugeführt werden. Zur Umsetzung solcher Maßnahmen soll die Grundstücke im städtebaulichen Entwicklungsbereich in der Regel erwerben, aber unter bestimmten, hier nicht näher zu beschreibenden Voraussetzungen davon absehen (§ 166 Abs. 3 BauGB). Die Gemeinde kann sich bei der Vorbereitung oder Durchführung der städtebaulichen Entwicklungsmaßnahme eines geeigneten Beauftragten, insbesondere eines Entwicklungsträgers, bedienen (§ 167 Abs. 1 BauGB). Der Entwicklungsträger erfüllt die ihm von der Gemeinde übertragenen Aufgaben in eigenem Namen für Rechnung der Gemeinde als deren Treuhänder (§ 167 Abs. 2 BauGB).</p>	
	<p>Die haushaltstechnische Umsetzung von städtebaulichen Entwicklungsmaßnahmen in der Eröffnungsbilanz und den Folgebilanzen werden in der Anlage 7 ausführlich dargestellt.</p>	<p>Anlage 7 (Städtebauliche Entwicklungsmaßnahmen)</p>
5.9.2	<p>Städtebauliche Sanierungsmaßnahmen</p> <p>Gegenüber den oben beschriebenen städtebaulichen Entwicklungsmaßnahmen handelt es sich um städtebauliche Sanierungsmaßnahmen, wenn durch die Maßnahme ein Gebiet zur Behebung städtebaulicher Missstände wesentlich verbessert oder umgestaltet wird (§ 136 Abs. 2 BauGB). Städtebauliche Missstände liegen nach dem Baugesetzbuch vor, wenn</p> <ol style="list-style-type: none">1. das Gebiet nach seiner vorhandenen Bebauung oder nach seiner sonstigen Beschaffenheit den allgemeinen Anforderungen an gesunde Wohn- und Arbeitsverhältnisse oder an die Sicherheit der in ihm wohnenden oder arbeitenden Menschen nicht entspricht oder2. das Gebiet in der Erfüllung der Aufgaben erheblich beeinträchtigt ist, die ihm nach seiner Lage und Funktion obliegen.	
	<p>Das Sanierungsgebiet kann gem. § 142 Abs. 1 BauGB durch einen Beschluss der Gemeinde förmlich als Sanierungsgebiet festgelegt werden. Dies erfolgt in Verbindung mit § 3 BbgKVerf in Form einer Satzung. In dieser wird neben der genauen Festlegung des Gebiets, auch eine Frist zur Durchführung gesetzt. Darüber hinaus ist festzulegen, ob die besonderen sanierungsrechtlichen Vorschriften des dritten Abschnitts des zweiten Kapitels BauGB zu Ausgleichsbeträgen sowie Kosten und Finanzierung der Sanierungsmaßnahmen Anwendung finden, sofern die Sanierung nicht im vereinfachten Sanierungsverfahren durchgeführt wird. Diese besonderen Vorschriften zu städtebaulichen Sanierungsmaßnahmen in förmlich festgelegten Sanierungsgebieten sind in § 152 - 156a BauGB</p>	

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
	<p>geregelt und beinhalten insbesondere die Bemessung von Ausgleichs- und Entschädigungsleistungen sowie die Ermittlung des Ausgleichsbetrages. Weitere Erläuterungen zur Ermittlung der sanierungsbedingten Bodenwerterhöhungen und die Bilanzierung von Sanierungsgebieten ergeben sich aus der Anlage 8.</p> <p>Weitere ausführliche Hinweise können auch der von den Ministerien für Infrastruktur und Raumordnung und des Innern herausgegebenen „PRAXISHILFE - Bodenwerterhöhungen und Ausgleichsbeträge in Sanierungsgebieten“ entnommen werden. Diese kann auf der Internetseite des Ministeriums für Infrastruktur und Raumordnung</p> <p>http://www.mir.brandenburg.de/sixcms/media.php/4055/Praxishilfe%20Bodenwert%20erh%C3%B6hungen%20Ausgleichsbetr%C3%A4ge.pdf</p> <p>herunter geladen werden.</p>	<p>Anlage 8 (Sanierungsgebiete)</p>
5.10	Erbbaurecht	
	<p>Der Wert des Erbbaurechts und der Wert des Erbbaugrundstücks sind unter besonderer Berücksichtigung der vertraglichen Vereinbarungen, insbesondere</p> <ul style="list-style-type: none">• der Höhe des erzielbaren Erbbauzinses und• seiner Anpassungsmöglichkeiten• der Restlaufzeit des Erbbaurechts,• einer bei Zeitablauf zu zahlenden Entschädigung <p>sowie sonstiger den Wert beeinflussender Umstände zu ermitteln. Die Ermittlung erfolgt in Anlehnung an die Vorgaben der Wertermittlungsrichtlinie (WertR) in der jeweils gültigen Fassung. Der ermittelte Wert ist in der Bilanz auszuweisen. Zum Verfahren der Bewertung des Erbbaurechts wird auf die Ziffer 4.3.2 WertR 2006 (Wert des Erbbaurechts) und die Berechnungsbeispiele in den dazu gehörigen Anlagen 12 und 14 verwiesen.</p> <p>Für den Erbaurechtsnehmer ergibt sich entsprechend der Wert des Erbbaurechts aus dem kapitalisierten Zinsvor- bzw. -nachteil ebenfalls unter Berücksichtigung des entsprechenden Faktors.</p> <p>Der Wert der baulichen Anlage, unter Berücksichtigung der abgezinsten Entschädigung bei Vertragsende, wird dem Erbbaurechtsnehmer zugeordnet. Zur Berechnung dieses Wertes ist auf Ziffer 4.3.3 WertR 2006 (Wert des Erbbaugrundstücks) und die Berechnungsbeispiele in den dazu gehörigen Anlagen 13 und 15</p>	

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

verwiesen.

5.11 Unter Denkmalschutz stehende Bauten und Denkmäler, bewegliche Kunstgegenstände

Unter Denkmalschutz stehende Bauten und Denkmäler sind – wenn die Anschaffungs-/Herstellungskosten nicht bekannt sind - mit einem Erinnerungswert von 1 € anzusetzen, sofern sie nicht als Gebäude genutzt werden. In diesem Fall ist grundsätzlich das Sachwertverfahren anzusetzen (z. B. bei einem komplett sanierten historischen Rathaus). Sind die Gebäude nach dem 01.07.1990 so nachhaltig saniert worden, dass es dadurch zu einer Verlängerung der Restnutzungsdauer kam, so ist die verbleibende Restnutzungsdauer fachlich einzuschätzen, auf dieser Grundlage ein fiktives Baujahr zu ermitteln und die Wertermittlung gemäß Ziffer 5.8.3 vorzunehmen. In Abgrenzung zu unter Denkmalschutz stehenden Gebäuden können Denkmäler auch mit den nach dem 01.07.1990 aufgewandten Sanierungskosten angesetzt und unter Berücksichtigung der vorzunehmenden Abschreibungen bewertet werden.

Bewegliche **Kunstgegenstände** (z. B. Bilder und Skulpturen, Bestände aus Museen und Sammlungen) sind – soweit die Anschaffungs-/ Herstellungskosten nicht bekannt sind - grundsätzlich mit einem Erinnerungswert von 1 € auszuweisen. Sind die Objekte dauerhaft versichert, ist der Versicherungswert anzusetzen. Dabei ist zu beachten, dass Versicherungswerte häufig nur die ausgestellten und nicht die eingelagerten Exponate repräsentieren. Die Hochrechnung der ermittelten Werte für einen Teil einer musealen Sammlung auf den Gesamtbestand ist im Regelfall daher nicht sachgerecht. Die Ermittlung von Verkehrswerten anhand von Wertgutachten sollte insbesondere aus Kostengründen grundsätzlich unterbleiben. Eine planmäßige Abschreibung auf Museumsbestände und Kunstgegenstände ist nicht vorzunehmen.

5.12 Fahrzeuge, Maschinen und technische Anlagen

Zu Gebäuden zugehörige technische Anlagen und Betriebsvorrichtungen im Altbestand können im Rahmen der Eröffnungsbilanzierung gemeinsam mit dem Gebäude abgeschrieben werden, wenn deren voraussichtliche Nutzungsdauer nicht erheblich von der des zugehörigen Gebäudes abweicht oder wenn diese keine wesentliche Bedeutung haben.

5.13 Betriebs- und Geschäftsausstattung

Auf die Ausführungen zu *Ziffer 3.1.2.7* wird verwiesen. Aufgrund der relativ begrenzten Nutzungsdauer von Betriebs- und Geschäftsausstattung kann davon ausgegangen werden, dass die Anschaffungs- und Herstellungskosten im Regel-

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

fall anhand von Rechnungsunterlagen nachvollziehbar sind. Sollte dies im Einzelfall nicht zutreffen, sind Wiederbeschaffungszeitwerte zu ermitteln.

5.14 Anteile, Beteiligungen und Sondervermögen

Lassen sich die Anschaffungskosten für Anteile, Beteiligungen oder Sondervermögen nicht mehr ermitteln, kann die Bewertung im Rahmen der Eröffnungsbilanz hilfsweise mittels des Anteils am Eigenkapital bzw. des Stiftungsvermögens erfolgen (Eigenkapital-Spiegelmethode).

Auch bei Anwendung der Eigenkapital-Spiegelmethode ist darauf zu achten, dass annäherungsweise die historischen Anschaffungskosten bestimmt werden. Insofern kommt dem Umfang der zu berücksichtigenden Eigenkapitalpositionen des Beteiligungsunternehmens wesentliche Bedeutung zu. Gemäß § 266 Abs. 3 Lit. A HGB setzt sich das Eigenkapital aus den Positionen

- I. Gezeichnetes Kapital
- II. Kapitalrücklage
- III. Gewinnrücklagen
- IV. Gewinnvortrag/Verlustvortrag
- V. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag

zusammen. Teilweise werden zur Umsetzung der in Rede stehenden Bewertungsmethode neben dem gezeichneten Kapital und der Kapitalrücklage auch die Gewinnrücklagen sowie der Gewinnvortrag oder Verlustvortrag mit in die Berechnung der Unternehmensanteile einbezogen. Soweit diese Methode gefolgt wird, ist zu berücksichtigen, dass in den Folgebilanzen - in Abhängigkeit der wirtschaftlichen Entwicklung des Unternehmens – unter Umständen erhebliche Wertanpassungen erforderlich werden können. Es wird deshalb empfohlen, diese Bewertungsmethode nur in begründeten Einzelfällen anzuwenden (z.B. bei Stadtwerken). In der Regel sollte dem Grundsatz der Bewertung auf Basis der Anschaffungs- und Herstellungskosten (§ 78 Abs. 2 sowie § 85 Abs. 2 BbgKVerf) gefolgt werden. Als maßgebliche Berechnungsgröße für die näherungsweise den Anschaffungskosten entsprechenden Werte ist dann nur das Nominalkapital, also das gezeichnete Kapital und die Kapitalrücklage anzusetzen. Diese beiden Werte bilden das von Außen zugeführte und insoweit von den Anteilseignern aufgewandte Kapital ab. Die übrigen Eigenkapitalpositionen stellen in der Regel Werte dar, die im Unternehmen selbst erwirtschaftet wurden. Diese werden im Rahmen der Gesamtbilanz ausgewiesen.

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
5.15	<p>Ausleihungen, Wertpapiere des Anlage- und des Umlaufvermögens</p> <p>Wie unter <i>Ziffer 3.1.3.5</i> bereits ausgeführt, werden unter Ausleihungen ausschließlich Forderungen verstanden, die gegen Hingabe von Kapital (z.B. längerfristige Darlehen oder Hypotheken sowie Grund- und Rentenschulden) oder auch Sachdarlehen erworben wurden. Die nicht den Ausleihungen an Sondervermögen, verbundene Unternehmen, Zweckverbände oder an sonstige Beteiligungen zuordenbaren Positionen sind unter den sonstigen Ausleihungen auszuweisen. Hierzu gehören beispielsweise die unter 20 v.H. betragenden Beteiligungen an Unternehmen, eventuell vorhandene Geschäftsanteile an Genossenschaften oder rückzahlbare Zuwendungen an Dritte. Für die Bewertung der Ausleihungen gelten die allgemeinen Bewertungsgrundsätze. Danach sind sie regelmäßig mit dem ausgezahlten Betrag anzusetzen. Bei nicht oder niedrig verzinsten Ausleihungen wird der beizulegende Wert durch den auf den Bilanzstichtag abgezinsten Barwert bzw. Kapitalwert abgebildet.</p>	
5.16	<p>Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung</p> <p>Im Rahmen der Erstellung der Eröffnungsbilanz sind Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung nicht zu bilden. Auch solche Ausgaben, die im letzten Haushaltsjahr mit kameralem Rechnungswesen für die Instandhaltung geplant waren, nicht verausgabt wurden und im folgenden Haushaltsjahr nachgeholt werden sollen, sind – bezogen auf den Vermögensgegenstand – wertmindernd zu berücksichtigen.</p> <p>Eine nachträgliche tatsächliche Durchführung der Instandhaltungsmaßnahmen führt nicht zu einer Wertberichtigung des Wertansatzes in der Eröffnungsbilanz.</p> <p>Durch den Umstand, dass sämtliche bis zum Eröffnungsbilanzstichtag unterlassene Instandhaltungen wertmindernd berücksichtigt werden, wird dazu beigetragen, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögenslage vermittelt wird. Zudem wird verhindert, dass durch ggf. erhebliche Rückstellungsbildungen, deren praktische Umsetzung in den Folgejahren aufgrund verschiedener Faktoren zudem als ungewiss bis unwahrscheinlich zu bezeichnen ist, willkürliche bzw. unrichtige Ansätze gebildet werden.</p>	
5.17	<p>Ausweis des Ergebnisses der letzten kamerale Jahresrechnung in der Eröffnungsbilanz , kamerale Fehlbeträge, kamerale Rücklagen</p> <p>Im Hinblick auf die in der Anlage 9 enthaltenen ausführlichen Darlegungen wird an dieser Stelle auf weitere Ausführungen verzichtet.</p>	<p>Anlage 9 (Übertragung kameraler Rechnungsergebnisse)</p>

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
---------------	------------------------	----------------

5.18 Vorschüsse und Verwahrungen

Die bisher in der Kameralistik geführten Vorschuss- und Verwahrkonten werden künftig in der Bilanz geführt. Nachstehende Beispiele dienen der Veranschaulichung:

1. Beispiele zu den Vorschüssen:	<u>Verbuchung künftig:</u>
Lohn-, Gehalts-, Vergütungsvorschüsse an Beschäftigte	Sonstige Vermögensgegenstände
Handvorschüsse	Flüssige Mittel (Kassenbestand)
Kassenfehlbeträge (Ausbuchung, wenn länger als 6 Monate ungeklärt)	Sonstige Vermögensgegenstände (mit Pauschalwertberichtigung) oder Buchung in den Aufwand

2. Beispiele zu den Verwahrungen:	<u>Verbuchung künftig:</u>
Einzahlungen, für die keine Annahmeanordnung vorliegt	Forderung / Ertrag nachbuchen
Einnahmen für das neue Haushaltsjahr	Passive Rechnungsabgrenzung
Irrläufer, nicht ausführbare Zahlungen (Rückläufer), Fund- und Mündelgelder	Sonstige Verbindlichkeiten
Noch abzuführende Lohn- oder Kirchensteuer	Sonstige Verbindlichkeiten
Sicherheitseinbehalte im Rahmen von Bauleistungen	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

Treuhandmittel sind nicht innerhalb der Bilanz der Gemeinde zu führen. Sie sind gemäß § 58 Abs. 11 KomHKV als Übersicht über das Treuhandvermögen im Anhang zur Bilanz auszuweisen.

Durchlaufende Gelder wie z. B. Amtshilfe werden als sonstige Verbindlichkeiten bilanziert. Für Rechtsträgerschaften bei Grundstücken sind Rückstellungen für Rechtsträgerschaften / Restitutionsen vorzusehen.

Im Jahresverlauf ist unter den sonstigen Verbindlichkeiten ein Kassenverrechnungskonto zu führen, welches nicht direkt in der Kasse zu klärende Vorgänge (z. B. Zahlung ohne Aktenzeichen oder Zweckangabe) aufnimmt. Die Vorgänge sind nachfolgend zu klären und somit das Konto zum Bilanzstichtag auf Null zu bringen.

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
--------	-----------------	---------

gen. Eventuell verbleibende und nicht zu klärende Posten sind ertragswirksam auszubuchen. Sofern im Folgejahr eine Forderung nachgebucht wird, ist diese (nach Klärung des Zahlungseingangs im Vorjahr) im Folgejahr wieder ergebniswirksam auszubuchen.

5.19 Sonderposten

Im Wertansatz von erhaltenen Zuwendungen in der Eröffnungsbilanz sind auch Werteeinflüsse, die auf das bezuschusste Sachanlagevermögen eingewirkt haben, angemessen zu berücksichtigen. Wird der bezuschusste Vermögensgegenstand (z. B. wegen unterlassener Instandhaltung einer Straße) außerplanmäßig abgeschrieben, so ist der korrespondierende Sonderposten ebenfalls analog (außerplanmäßig) aufzulösen.

5.20 Weitere Hinweise zur Eröffnungsbilanz

Grundsätzlich empfiehlt es sich zu prüfen, ob zur Sicherung der Vollständigkeit und Ordnungsmäßigkeit der Bilanzansätze für Forderungen, Verbindlichkeiten, Flüssige Mittel und Rückstellungen sowie zur Unterstützung der späteren Konsolidierung zum Bilanzstichtag Saldenmeldungen von den Beteiligungen, Bankbestätigungen von den Kreditinstituten, ggf. Steuerberaterbestätigungen von im Auftrag der Gemeinde tätigen Steuerberatern sowie Rechtsanwaltsbestätigungen von im Auftrag der Gemeinde tätigen Rechtsanwälten (ansonsten ggf. vom Rechtsamt) eingeholt werden. Auch hierbei sind die Grundsätze der Wesentlichkeit und Wirtschaftlichkeit zu beachten.

Die detaillierte Gliederung der Forderungen und Verbindlichkeiten ist bereits im Rahmen der Eröffnungsbilanz vorzunehmen.

Bei selbständig bilanzierenden Zuschussempfängern wird eine korrespondierende Bilanzierung (d. h. Sonderposten des Empfängers = aktivierter Zuschuss der Gemeinde) empfohlen. Bei Zuschüssen an nicht bilanzierende Empfänger ist die im Zuwendungsbescheid festgelegte Bindungsdauer maßgebend.

Der Anhang der Eröffnungsbilanz ist um eine Übersicht über die Entwicklung der kameralen Altfehlbeträge in den letzten drei Haushaltsjahren zu ergänzen (vgl. § 67 Abs. 9 KomHKV).

Die Regelungen zur Aufstellung, Beschlussfassung, Offenlegung und Rechnungsprüfung der Jahresabschlüsse gelten auch für die Eröffnungsbilanz.

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

Ziffer	Regelungsinhalt	Anlagen
6.	Sonstiges (Detail-, Sonder- und Schlussbestimmungen)	
6.1	Aufbewahrung von Unterlagen, Aufbewahrungsfristen <p>Die Bücher, die Unterlagen über die Inventur, die Jahresabschlüsse sowie die Buchungsbelege, Organisationsanweisungen etc. sind sicher und geordnet aufzubewahren. Soweit begründende Unterlagen nicht den Buchungsbelegen beigefügt sind, obliegt ihre Aufbewahrung den anordnenden Stellen.</p> <p>Die Eröffnungsbilanz und die Jahresabschlüsse sind dauernd aufzubewahren, bei DV-Buchführung in ausgedruckter Form. Soweit andere Vorschriften keine längere Aufbewahrung vorschreiben, sind Bücher, Inventare, Rechenschaftsberichte, die Anlagen zur Eröffnungsbilanz und zum Jahresabschluss sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen und Organisationsunterlagen zehn Jahre, die sonstigen Belege fünf Jahre aufzubewahren. Ergeben sich Zahlungsgrund und Zahlungspflichtige oder Empfangsberechtigte nicht aus den Büchern, sind die Belege so lange wie die Bücher aufzubewahren. Gutschriften, Lastschriften und die Kontoauszüge der Kreditinstitute sind wie Belege aufzubewahren. Die Fristen beginnen am 1. Januar des der Feststellung des Jahresabschlusses folgenden Haushaltsjahres (vgl. § 37 KomHKV).</p> <p>In visuell lesbarer Form geführte Bücher und die Belege können nach Beschlussfassung über die Jahresrechnung auf revisionssichere Speichermedien oder auf Bildträgern aufbewahrt werden, wenn sichergestellt ist, dass die Wiedergabe und die Daten mit den empfangenen Handels- und Geschäftsbriefen sowie Buchungsbelegen bildlich und mit den anderen Unterlagen inhaltlich übereinstimmen, wenn sie lesbar gemacht werden. Bei Betrieben gewerblicher Art ist § 147 der Abgabenordnung zu beachten.</p>	
6.2	Geltungsbereich / Anwendung <p>Dieser Leitfaden findet Anwendung auf die Haushaltsführung der Gemeinden, Gemeindeverbände (§131 BbgKVerf), Ämter (§ 140 BbgKVerf) und die Zweckverbände (§ 18 GKG). Er dient als Arbeits- und Orientierungshilfe beim Umstellungsprozess auf ein reformiertes Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen für den Teilbereich der Bewertung und Bilanzierung kommunalen Vermögens / kommunaler Verbindlichkeiten sowie der Erstellung einer kommunalen Eröffnungsbilanz.</p>	

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

7. Übersicht der Anlagen – Abhandlungen

Anlage 1 (Muster-Inventurrichtlinie).....	3
Anlage 1a (Zählliste / Inventarliste)	3
Anlage 1b (Erläuterungen)	3
Anlage 2 (Bewertungs-/Bilanzstichtag, Fortschreibung)	3, 47
Anlage 3 (Leasing)	19
Anlage 4 (Technische Anlagen)	23, 24
Anlage 5 (Altersteilzeit)	39
Anlage 6 (Straßenklassifizierung, Berechnung Wiederbeschaffungszeitwert)	55
Anlage 7 (Städtebauliche Entwicklungsmaßnahmen)	18, 57
Anlage 8 (Sanierungsgebiete)	18, 58
Anlage 9 (Übertragung kameraler Rechnungsergebnisse)	62
Anlage 10 (Abschreibungstabelle).....	14

Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg)

Stand: September 2009

8. Übersicht und Fundstellen der entfallenen Anlagen:

Die nachstehende Tabelle zeigt auf, unter welcher Ziffer des Bewertungsleitfadens die Ausführungen der entfallenen Anlagen des Bewertungsleitfadens vom 29.05.2006 eingearbeitet wurden. Teilweise haben sich gegenüber den ehemaligen Fassungen erhebliche Änderungen ergeben. Es wird deshalb empfohlen, die nachstehenden Anlagen des Bewertleitfadens vom 29.05.2006 nicht mehr anzuwenden.

Anlage Alt	Bezeichnung	Ziffer BewertL
5	Nachträgliche Anschaffungs-/Herstellungskosten	2.4.3
6	Ratierliches Abschreibungsverfahren	2.5.4
7	Festwertverfahren	2.6.1
8	Gruppenbewertung	2.6.2
9	Vorschüsse, Verwahrungen	5.18
10	Wirtschaftliches Eigentum	2.8
13	Forderungen	3.2.2.2
14	Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	3.3
15	Passivierungsverbot, Angabe im Anhang zur Bilanz	4.3.9.7
16	Bewertung von Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen	4.3.7
17	Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung	4.3.4
18	Passive Rechnungsabgrenzungsposten	4.5
19	Wiederbeschaffungszeitwert	5.5
21	Infrastrukturbauwerke	5.8.5.2
22	Vereinfachtes Sachwertverfahren	5.8.3
23	Software	2.4.3.3
24	Investive Zuwendungen und Beiträge	2.11

Anlagen

**Inventurrichtlinie
der Stadt / Gemeinde / des Kreises**
vom

Inhaltsverzeichnis

Vorbemerkung.....	2
1 Allgemeine Grundlagen	3
1.1 Allgemeine Grundlagen und Zweck	3
1.2 Geltungsbereich	3
1.3 Überblick.....	3
1.4 Grundsätze ordnungsmäßiger Inventur	4
1.4.1 Vollständigkeit der Bestandsaufnahme	4
1.4.2 Richtigkeit und Willkürfreiheit der Bestandsaufnahme	5
1.4.3 Einzelerfassung und Einzelbewertung der Bestände.....	5
1.4.4 Nachprüfbarkeit der Bestandsaufnahme	6
1.4.5 Grundsatz der Klarheit.....	6
1.4.6 Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit	6
2 Inventurplanung	7
2.1 Inventurrahmenplan.....	7
2.2 Zeitplan	7
2.3 Sachplan.....	8
2.4 Personalplan.....	8
3 Durchführung der Inventur	10
3.1 Körperliche Inventur.....	10
3.2 Buch- oder Beleginventur.....	10
3.3 Umfang der Inventur	11
4 Aufstellung des Inventars	12
5 Bewertung.....	13
6 Aufbewahrung der Unterlagen	13
7 Prüfung der Inventur	13
8 Inkrafttreten	13
Anlagen.....	13

Vorbemerkung

Die Erfassung und Bewertung des Vermögens und der Verbindlichkeiten (Inventur) ist sowohl für die Erstellung der Eröffnungsbilanz (§ 85 Abs. 2 Satz 1 BbgKVerf i.V.m. § 67 Abs. 1 KomHKV) als auch im Rahmen der einzelnen Jahresabschlüsse (§ 35 Abs. 1 KomHKV) zwingend vorzunehmen. Mit der Einführung der Doppik muss somit die Stadt / Gemeinde / der Kreis¹ an jedem Bilanzstichtag und damit für den Schluss eines jeden Haushaltsjahres (Kalenderjahr) eine Inventur durchführen und ein Inventar aufstellen. Das Inventar enthält alle zu bilanzierenden Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten.

Der Verpflichtung zum ordnungsgemäßen Vermögensnachweis wird entsprochen, wenn die in der Kommunalen Haushalts- und Kassenverordnung² und der dazu ergangenen Verwaltungsvorschrift³ vorgeschriebenen Verzeichnisse und Nachweise geführt werden.

Das Bestandsverzeichnis nach den kameralrechtlichen Regelungen der GemHV erfüllt lediglich eine Ordnungsfunktion (Art, Menge und Standort). Das aufzustellende Inventar im Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen muss neben dieser Ordnungsfunktion eine Wertermittlungsfunktion erfüllen. Die bisher zulässigen Ausnahmen sind auf das Neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen nicht übertragbar, weil dies den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (analog den Vorschriften des Handelsgesetzbuches - HGB), speziell dem Vollständigkeitsgebot, widersprechen würde.

Die Inventurrichtlinie der Stadt / Gemeinde / des Kreises¹ soll gewährleisten, dass die Erfassung und Bewertung des Vermögens und der Verbindlichkeiten einheitlich, vollständig und nach gleichen Bewertungskriterien erfolgt. Die allgemeine Inventurrichtlinie ist durch Sonderrichtlinien zu ergänzen, wenn dies für spezielle Inventurverfahren und -systeme sowie für bestimmte Vermögensgegenstände erforderlich ist (z.B. für Inventur-Vereinfachungsverfahren).

(Als allgemeine Hinweise eher vor den Mustertext, da diese nicht Bestandteil der Inventurrichtlinie sein sollten!)

¹ Gebietskörperschaft einfügen

² Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplans der Gemeinden (KomHKV) vom 14. Februar 2008, GVBl. I, S. 14.

³ Verwaltungsvorschrift über die produktorientierte Gliederung der Haushaltspläne, die Kontierung der kommunalen Bilanzen und der Ergebnis- und Finanzhaushalte sowie über die Verwendung verbindlicher Muster zur Kommunalen Haushalts- und Kassenverordnung (VV Produkt- und Kontenerahmen) – Runderlass des Ministerium des Innern zur Ausübung der Kommunalaufsicht im Bereich des kommunalen Haushaltsrechts Nr. 4/2008 vom 18. März 2008, ABI. Nr. 16 vom 23. April 2008, S. 939.

1 Allgemeine Grundlagen

1.1 Allgemeine Grundlagen und Zweck

Die Inventurrichtlinie ist die Grundlage für die Durchführung von Inventuren und für die Aufstellung von Inventaren. Die Inventurrichtlinie stellt sicher, dass das Vermögen und die Verbindlichkeiten ordnungsgemäß erfasst, einheitlich im Inventar abgebildet und nach gleichen Bewertungskriterien bewertet werden.

1.2 Geltungsbereich

Die Inventurrichtlinie gilt für alle Ämter⁴, Verwaltungseinrichtungen und nachgeordnete Verwaltungseinrichtungen (Schulen, Kitas). Sie gilt nicht für kommunale Eigenbetriebe. Werden für einzelne Bereiche Sonderrichtlinien erstellt, sind diese als Ergänzung zu dieser allgemeinen Inventurrichtlinie zu verstehen. Diese Richtlinie ist auf die Erstinventur und die Erstbewertung der Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten der Stadt / Gemeinde / des Kreises⁵ immer dann anzuwenden, wenn in etwaigen Sonderrichtlinien keine besonderen Regelungen getroffen wurden.

Im Zuge der Einführung wird geprüft, welche Sonderrichtlinien für welche Inventurfelder aufzustellen sind. Die Sonderrichtlinien werden durch die für die Vorbereitung bzw. Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens zuständige Stelle in der⁵ aufgestellt und in einem Katalog zusammengefasst.

1.3 Überblick

Die **Inventur** ist die Tätigkeit zur Bestandsaufnahme aller Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten und damit die Voraussetzung zur Aufstellung des Inventars. Die Ergebnisse der Inventur werden im Inventar-Verzeichnis festgehalten. Das Inventar wiederum ist die Grundlage für die Vermögensaufstellung (Bilanz) im Neuen Kommunalen Finanzmanagement. Inventar und Vermögensaufstellung (Bilanz) sind Übersichten, die beide den Stand des Vermögens und des Kapitals aufzeigen.

Nach der Art der Durchführung unterscheidet man die körperliche Inventur und die Buchinventur (Inventurverfahren). Nach dem Zeitpunkt der Durchführung unterscheidet man nach der Stichtagsinventur, der verlegten Inventur und der permanenten Inventur (Inventursysteme).

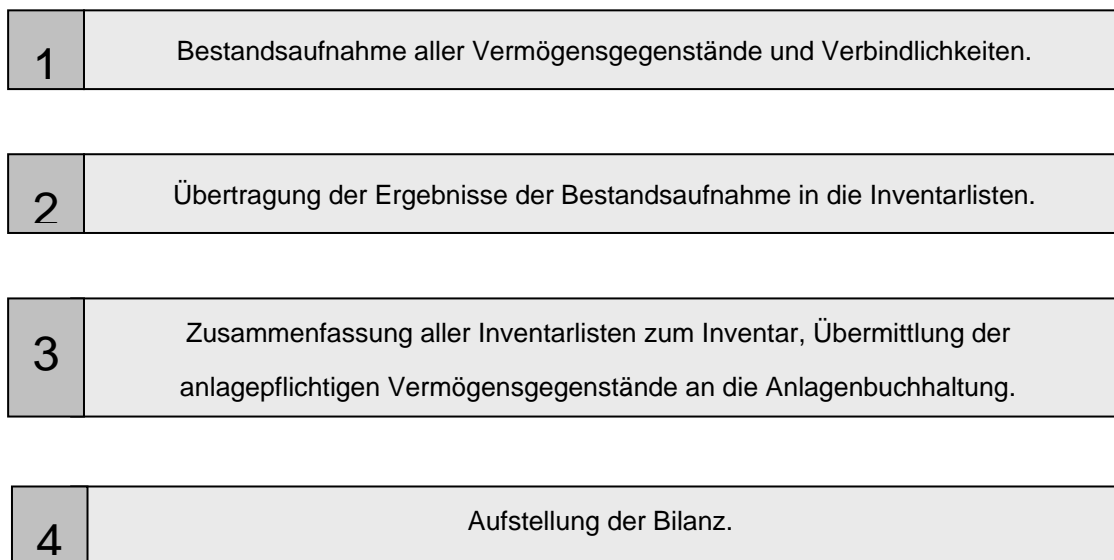
Die Ergebnisse der Bestandsaufnahme werden während des Zählvorganges in den Zähllisten festgehalten. Die Ergebnisse der Zähllisten werden in die Inventarlisten vorgetragen und um die vorläufigen Bilanzwerte ergänzt. Die Summen aller Inventarlisten bilden das Inventar.

⁴ steht synonym für Fachbereiche, Abteilungen usw. gleiches gilt nachfolgend für Amtsleiter/in usw.

⁵ Gebietskörperschaft einfügen

Das **Inventar** ist das Verzeichnis, das im Rahmen der Inventur ermittelte Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten detailliert nach Art, Menge und Wert aufzeigt. Das Inventar dokumentiert das Vermögen und die Verbindlichkeiten zu einem bestimmten Stichtag.

Der Weg von der Inventur zur Bilanz stellt sich in 4 Schritten wie folgt dar:



1.4 Grundsätze ordnungsmäßiger Inventur

Die Inventurunterlagen (insbesondere die Zähllisten) und das Inventar sind Bestandteile der Rechnungslegung. Die Inventur muss die gleichen formalen Grundsätze erfüllen wie das übrige Rechnungswesen. Für die Vorbereitung, Durchführung, Überwachung und Aufbereitung der Inventur sind daher die folgenden Grundsätze ordnungsmäßiger Inventur zu beachten:

- Grundsatz der Vollständigkeit
- Grundsatz der Richtigkeit und Willkürfreiheit
- Grundsatz der Einzelerfassung und Einzelbewertung
- Grundsatz der Nachprüfbarkeit
- Grundsatz der Klarheit
- Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit.

1.4.1 Vollständigkeit der Bestandsaufnahme

Als Ergebnis der Inventur muss ein Verzeichnis (Inventar) vorliegen, das sämtliche Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten der Stadt / Gemeinde / des Kreises⁶ vollständig enthält. Bei der Erfassung der Vermögensgegenstände sind alle für die Bewertung relevan-

ten Informationen (qualitativer Zustand, Beschädigungen und Mängel, verminderte oder fehlende Verwertbarkeit) festzuhalten. Doppelerfassungen und Erfassungslücken müssen bereits bei der Inventurplanung ausgeschlossen sein.

Vollständig abbeschriebene, aber noch genutzte Wirtschaftsgüter sind weiterhin mit einem Erinnerungswert nachzuweisen (Vollständigkeitsgrundsatz).

1.4.2 Richtigkeit und Willkürfreiheit der Bestandsaufnahme

Bei allen Inventurverfahren (körperliche Inventur, Buchinventur) sind Art, Menge und Wert der einzelnen Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten zweifelsfrei festzustellen⁷.

1.4.3 Einzelerfassung und Einzelbewertung der Bestände

Grundsätzlich sind alle Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten einzeln nach Art, Menge und Wert zu erfassen. Stichprobeninventur, Festbewertung, Gruppenbewertung und Verbrauchsfolgeverfahren sind nur ausnahmsweise, nur für die nachfolgend aufgezeigten Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten und nur nach vorheriger Absprache mit der Inventurleitung, anwendbar.

Stichprobeninventur

Eine Stichprobeninventur, die auf anerkannten mathematisch-statistischen Verfahren beruhen muss, ist zulässig, wenn die Grundsätze der Richtigkeit und der Vollständigkeit eingehalten werden. Der Aussagewert muss daher demjenigen einer vollständigen Aufnahme gleichkommen. Es ist sorgfältig zu prüfen, ob und unter welchen wirtschaftlichen Aspekten eine Stichprobeninventur sinnvoll ist.

Festbewertung

Die Bildung von Festwerten ist für den Bereich des Sachanlagevermögens sowie für den Bereich der Roh-, Hilfs- u. Betriebsstoffe und der Waren möglich. Bei der Festbewertung handelt es sich um eine periodische Erleichterung der Verpflichtung zur jährlichen Bestandsaufnahme. Für die erstmalige Bildung eines Festwertes ist eine körperliche Inventur durchzuführen. Danach ist die körperliche Aufnahme nicht für den Schluss eines jeden Haushaltsjahres/Rechnungsjahres erforderlich, sondern kann in zeitlich vorgegebenen Abständen (spätestens nach 3 Jahren) durchgeführt werden. Da bei der Bildung von Festwerten davon ausgegangen wird, dass Verbrauch, Abgänge und Abschreibungen der in den Festwert einbezogenen Vermögensgegenstände bis zum Bilanzstichtag durch Zugänge ausgeglichen werden, können die Vermögensgegenstände mit gleich bleibendem Wert und gleich bleibender Menge nachgewiesen werden.

⁶ Gebietskörperschaft einfügen

⁷ zu Inventurverfahren im Einzelnen siehe 3.1 - 3.3

Gruppenbewertung

Die Gruppenbewertung kann angewandt werden auf gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens (Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, Waren). Darüber hinaus ist eine Gruppenbewertung für den Bereich des beweglichen Anlagevermögens, Umlaufvermögens sowie der Verbindlichkeiten möglich, wenn eine Gleichartigkeit oder eine annähernde Gleichwertigkeit vorliegt. Die Gruppenbewertung stellt eine Vereinfachung bei der Bewertung dar. Die zusammengefassten Gruppen dürfen mit dem gewogenen Durchschnitt angesetzt werden. Die gruppenweise Zusammenfassung ist auch im Inventar und damit bereits bei der Inventur möglich. Die Bestandsaufnahme erfolgt nach den allgemeinen Regeln dieser Richtlinie.

Über Inventurvereinfachungsverfahren hinaus ist im Zusammenhang der Einzelerfassung und -bewertung die Problematik der Sachgesamtheit zu beachten:

Sachgesamtheit

Sachgesamtheiten sind Einzelsachen oder technisch oder wirtschaftlich miteinander verbundene Wirtschaftsgüter, die nach ihrer Nutzung und Zweckbestimmung in einem engen Zusammenhang stehen. Weiterhin ist Voraussetzung, dass sie gemeinsam angeschafft wurden. Bewegliche Sachen, die dem Verbrauch dienen (Verbrauchsgüter wie z.B. Büromaterialien, kleinere Werkzeuge, Lehr- und Lernmaterial, Spiel- und Sportgeräte) sind nicht als Sachgesamtheit anzusehen.

Auch Gegenstände, deren Anschaffungs- und Herstellungskosten weniger als 1.000 € netto betragen, zählen zu den vermögenswirksamen Gegenständen, wenn sie eine Sachgesamtheit darstellen und der Anschaffungswert insgesamt über 1.000 € liegt.

1.4.4 Nachprüfbarkeit der Bestandsaufnahme

Die Vorgehensweise der Inventur ist im Inventurrahmenplan und die Ergebnisse der Inventur in den Zähllisten und den Inventarlisten zu dokumentieren. Ein sachverständiger Dritter muss sich innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Vorgehensweise und die Ergebnisse der Inventur verschaffen können.

1.4.5 Grundsatz der Klarheit

Die aufgenommenen Bestände müssen eindeutig zuordenbar sein.

Das heißt, die einzelnen Inventurposten sind durch eine eindeutige Bezeichnung inhaltlich scharf zu umreißen und von anderen Posten eindeutig abzugrenzen. Sämtliche Inventurangaben und das Inventar sind zudem sowohl verständlich als auch übersichtlich darzustellen.

1.4.6 Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit

Der Aufwand, der im Rahmen der Durchführung der Inventur erforderlich ist, muss in angemessener Relation zu den zu erwartenden Ergebnissen stehen. Zulässige Vereinfachungen (z.B. verlegte Inventur), Abweichungen vom Grundsatz der Einzelbewertung (z.B. Festbewertung) und Einschränkungen bei der geforderten Genauigkeit (z.B. Grundsatz der Vollständigkeit) sind

bereits bei der Inventurplanung zu prüfen und zu berücksichtigen. Prüfungskriterium ist die Wesentlichkeit der betreffenden Bestände und den im Vergleich zu einer genaueren Erfassung entstehenden Abweichungsrisiken.

2 Inventurplanung

2.1 Inventurrahmenplan

Der Inventurrahmenplan grenzt den Umfang der Inventur sachlich und zeitlich klar ab und legt die personellen Zuständigkeiten fest. Der Inventurrahmenplan ist jährlich durch die Aufnahmeleitung (Amtsleiter/in oder Stellvertreter/in) aufzustellen. Er besteht aus dem Zeitplan, dem Sachplan und dem Personalplan. Entsprechende Muster werden von der für die Vorbereitung bzw. Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens zuständigen Stelle zur Verfügung gestellt. Der Inventurrahmenplan ist der Inventurleitung rechtzeitig vor Beginn der Inventur vorzulegen.

2.2 Zeitplan

Der Zeitplan regelt den zeitlichen Ablauf der Vorbereitungen für die Inventur, der Durchführung der Inventur und der Aufbereitung der Inventurdaten (Inventurkalender). Die Eckdaten für den Zeitplan werden von der Inventurleitung vorgegeben.

Es ist jährlich für den Bilanzstichtag und damit für den Schluss eines jeden Haushaltsjahres (=Kalenderjahr) eine Inventur durchzuführen und ein Inventar aufzustellen⁸.

Die Stichtagsinventur (Inventur am Bilanzstichtag) muss nicht am Bilanzstichtag (31.12.), sie muss aber zeitnah⁹ - maximal 10 Tage vor oder 10 Tage nach dem Bilanzstichtag- durchgeführt werden. Bestandsveränderungen zwischen dem Inventurstichtag und dem Bilanzstichtag sind zu berücksichtigen.

Die im Rahmen der Erstellung der Eröffnungsbilanz zulässige vor- oder nachverlegte Stichtagsinventur¹⁰ wird bis zu zwölf Monate vor und drei Monate nach dem Bilanzstichtag durchgeführt. Das am Inventurstichtag zur erstellende Inventar muss auf den Bilanzstichtag fortgeschrieben bzw. zurückgerechnet werden.

Die **permanente Inventur** erfolgt während des Haushaltsjahres. Die permanente Inventur erfordert eine mengenmäßige Bestandsfortschreibung zum Bilanzstichtag.

⁸ Ergänzender Hinweis:

Insbesondere für die Festlegung des Zeitplans sind die besonderen Schwierigkeiten und der Aufwand für die Inventur im Rahmen der Eröffnungsbilanz zu beachten. Vor diesem Hintergrund kann es sinnvoll / notwendig sein, die nachfolgenden und für die laufenden Bilanzen geltenden Zeitplan-Vorgaben für die Inventur im Rahmen der Aufstellung der Eröffnungsbilanz ausnahmsweise zeitlich auszudehnen.

⁹ § 35 Abs. 1 KomHKV

¹⁰ § 67 Abs. 4 KomHKV

Grundsätzlich werden Stichtagsinventuren durchgeführt. Sollen in einzelnen Bereichen andere Inventursysteme Anwendung finden, ist dies in Absprache mit der Inventurleitung in Sonderrichtlinien zu bestimmen.

Für die Eröffnungsbilanz sollte wegen des erheblichen Erstaufwandes und anhängig von der personellen Leistungsfähigkeit entweder eine vor- oder nachverlegte Inventur oder eine permanente Inventur (z.B. während des letzten Jahres vor den Bilanzstichtag) durchgeführt werden. In diesem Zusammenhang sind die jeweiligen Regelungen der Gemeindehaushaltsverordnung zu beachten.

2.3 Sachplan

Der Sachplan legt die Inventurfelder nach örtlichen und sachlichen Gesichtspunkten fest, um sie dem Aufnahmepersonal gezielt zuordnen zu können. Dafür können z.B. Raum- und Lagerverzeichnisse, Stadtpläne und Straßenverzeichnisse herangezogen werden. Darüber hinaus stellt der Sachplan sicher, dass jeweils der „günstigste Weg“ und damit die optimale Erfassung der Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten bei der Durchführung der Inventur gewährleistet wird.

Die Inventurgebiete, die Inventurbereiche und die Inventurfelder sind so festzulegen, dass eine exakte Abgrenzung gewährleistet ist. Durch die Festlegung müssen Doppelerfassungen und Erfassungslücken ausgeschlossen sein.

Innerhalb der Inventur sind in der Regel die Dezernate als Inventurgebiete definiert. Die Ämter bilden die Inventurbereiche (siehe Abb.1: Inventurorganisation). Die Inventurfelder sind innerhalb der Inventurbereiche festzulegen. Die räumliche Abgrenzung innerhalb der Inventurbereiche kann nach örtlichen und sachlichen Kriterien erfolgen. Inventurfelder die nach örtlichen Gesichtspunkten eingegrenzt werden, können sich z.B. nach Gebäuden, Stockwerken, Räumen, Raumteilen, Stadtteilen, Strassen usw. richten. Die Zuordnung der Inventurfelder nach sachlichen Kriterien soll sicherstellen, dass die Bestände einer Bilanzposition (z.B. Grünflächen, Kindergärten, Brücken usw.) angehören. Bei der Einteilung der Inventurfelder steht die lückenlose und überschneidungsfreie Zuordnung im Vordergrund.

2.4 Personalplan

Der Personalplan regelt die Zusammensetzung der Aufnahmeteams für die Inventurfelder und regelt darüber hinaus, wer die ausgefüllten Zähllisten aufbereitet und in die Inventarlisten zur Ermittlung der vorläufigen Bilanzwerte überträgt.

Die **Inventurleitung** obliegt sowohl für das bewegliche Sachanlagevermögen als auch für das übrige Vermögen zentral dem / der¹¹. Die Inventurleitung berät die Ämter bei der Erfassung

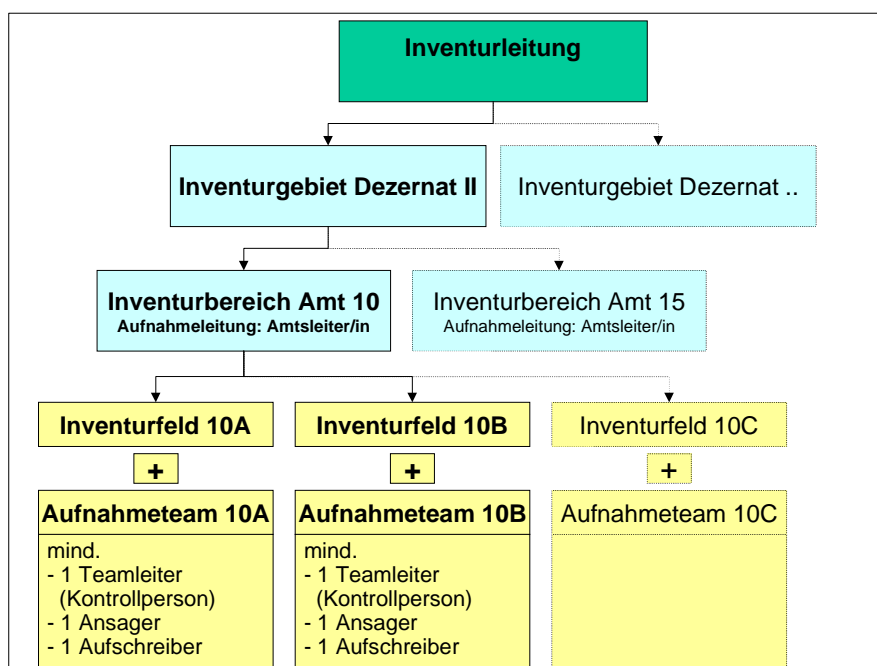
¹¹ zuständige Stelle einfügen; z.B. Kämmerei

und Bewertung der Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten. Sie trägt weiterhin dafür Sorge, dass die für die Inventur eingeteilten Mitarbeiter/innen vor Durchführung der Inventuraufnahme hinsichtlich der Detailaufgaben geschult werden.

Die **Aufnahmeleitung** innerhalb der Inventurbereiche wird den jeweiligen Leitern/innen der Einrichtung/ Amtsleitern/innen bzw. Stellvertreter/innen übertragen. Der/die Aufnahmeleiter/in ist für die ordnungsgemäße Durchführung der Inventur verantwortlich. Ihm/Ihr obliegt die Koordination und die Überwachung der Inventur.

Die **Aufnahmeteams** der einzelnen Inventurfelder werden vom Aufnahmeleiter bestimmt. Jedes Aufnahmeteam besteht aus mindestens 3 Personen und zwar einem Ansager, einem Aufschreiber (Vier-Augen-Prinzip) und einem Teamleiter. Die Teamleiter- bzw. die Kontrollfunktion kann ggf. auch von der Aufnahmeleitung wahrgenommen werden.

Abbildung: Prinzip der Inventurorganisation ¹²



Alternativ zu einer zentralen Inventurleitung wäre auch eine geteilte Lösung mit getrennten Zuständigkeiten z.B. für das Sachanlagevermögen und das bewegliche Vermögen denkbar. Empfohlen wird jedoch die Einrichtung einer zentralen Inventurleitung.

¹² Hinweis: Die Abbildung ist nur als Beispiel zu verstehen und der jeweiligen kommunalen Situation anzupassen!

3 Durchführung der Inventur

Welches Inventurverfahren Anwendung findet, hängt im Wesentlichen davon ab, ob es sich um physisch erfassbare Vermögensgegenstände (körperliche Inventur) oder um nicht physisch erfassbare Vermögensgegenstände (Buch- oder Beleginventur) handelt. Zulässige Inventurvereinfachungsverfahren dürfen nur nach vorheriger Absprache mit der Inventurleitung angewendet werden.

3.1 Körperliche Inventur

Die materiell vorhandenen Vermögensgegenstände sind in Augenschein zu nehmen („zählen, wiegen, messen“) und in Zähllisten zu erfassen. Die Zähllisten zur Erfassung der Inventurobjekte werden von der Inventurleitung zur Verfügung gestellt (Muster: siehe BewertL, Anlagen 1a und 1b). Der/Die Aufnahmeleiter/in (Amtsleiter/in oder Stellvertreter/in) nummeriert die Zähllisten fortlaufend und händigt diese seinen/ihren Aufnahmeteams aus. Der Empfang der aus- und zurückgegebenen Zähllisten ist jeweils durch Unterschrift zu bestätigen. Die Aufnahmeteams füllen die Zähllisten während des Zählvorgangs dokumentenecht aus. Eintragungen in den Zähllisten dürfen nicht nachträglich entfernt werden. Sind falsche Eintragungen gemacht worden, so sind diese durchzustreichen und die Korrektur ist in einer neuen Zeile einzutragen. Dabei ist zu beachten, dass der ursprüngliche Eintrag lesbar bleiben muss. Die Zähllisten dürfen keine freien Zeilen enthalten. Freie Zeilen sind zu entwerfen. Alle ausgegebenen Zähllisten muss das Aufnahmeteam unterschrieben an den/die Aufnahmeleiter/in (Amtsleiter/in oder Stellvertreter/in) zurückgeben, auch wenn einzelne Blätter nicht benötigt wurden d.h., dass auch leere Blätter zu unterschreiben sind.

Während der Inventur ist zu prüfen, ob sich die Vermögensgegenstände in einem einwandfreien Zustand befinden. Kann der einwandfreie Zustand nicht festgestellt werden, so ist dies in der Spalte „Bemerkungen“ in der Zählliste zu vermerken. Ebenfalls zu den Bemerkungen gehören Angaben bei Fremdeigentum.

Ergeben sich während der Inventur Bestandsveränderungen, muss der/die Aufnahmeleiter/in (Einrichtungsleiter/in, Amtsleiter/in oder Stellvertreter/in) sicherstellen, dass diese Bestandsveränderungen beim Zählvorgang Berücksichtigung finden.

Darüber hinaus muss der/die Aufnahmeleiter/in (Einrichtungsleiter/in, Amtsleiter/in oder Stellvertreter/in) sicherstellen, dass eine korrekte Periodenabgrenzung vorgenommen wird.

Zu jeder Zeit muss es einer unbeteiligten Person möglich sein, den Zählvorgang und die Eintragungen in den Zähllisten nachzuvollziehen.

3.2 Buch- oder Beleginventur

Bei der Buch- und Beleginventur werden Art, Menge und Wert der Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten anhand der Buchführung ermittelt.

Für physisch nicht erfassbare Vermögensgegenstände ist die Beleginventur die einzige Aufnahme-möglichkeit. Zu den immateriellen Vermögensgegenständen gehört z.B. IT-Software. Für die Erfassung können hier zum einen Buchungsbelege, zum anderen bspw. Verträge und Urkunden herangezogen werden. Die ermittelten Nennwerte sind in die Inventarlisten vorzutragen. Die Beleginventur wird auch für die Erfassung der Bankguthaben, Forderungen und Verbindlichkeiten angewandt.

Bestände von Vermögensgegenständen können den Bestandskonten (Buchinventur) entnommen werden, wenn die körperliche Inventur nicht möglich oder nicht zumutbar ist. Dies kann z.B. der Fall sein, wenn witterungsbedingt eine Bestandaufnahme im Freien nicht möglich ist. Wird keine körperliche Inventur durchgeführt, so ist dies mit der Inventurleitung abzustimmen.

Eine Buchinventur ist für den Bereich des Sachanlagevermögens grundsätzlich möglich. Die Durchführung einer Buchinventur setzt voraus, dass für die betreffenden Vermögensgegenstände ein Inventarverzeichnis geführt wird. Im Inventarverzeichnis müssen alle Zu- und Abgänge ordnungsgemäß und zeitnah erfasst sein. Am Inventurstichtag kann der buchmäßige Endbestand anhand des Inventarverzeichnisses ermittelt und in die Inventarlisten vorgetragen werden. Spätestens nach 3 Jahren ist eine körperliche Bestandsaufnahme durchzuführen, um die Ergebnisse der Buchinventur zu bestätigen. Der Zeitpunkt der Durchführung dieser körperlichen Bestandsaufnahme wird in Sonderrichtlinien festgelegt.

3.3 Umfang der Inventur

Vermögensgegenstände, deren Anschaffungskosten bis 150 €¹³ (ohne Umsatzsteuer) betragen, werden sofort als Aufwand behandelt und somit nicht im Inventarverzeichnis erfasst. Auch Vermögensgegenstände, deren Anschaffungskosten über 150 €, aber unter 1.000 € liegen (Netto-Grenze), sogenannte geringwertige Wirtschaftsgüter, werden im Inventarverzeichnis erfasst¹⁴.

Die Bestandsaufnahme umfasst grundsätzlich sämtliche

- selbst erstellte bzw. entgeltlich erworbene Vermögensgegenstände des Anlagevermögens,
- entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände (z.B. Patente, Software, Lizenzen, Urheberrechte) – auch Nutzungsrechte an fremden Einrichtungen,
- technische Anlagen und Maschinen, soweit es sich um Betriebsvorrichtungen handelt (Betriebsvorrichtungen dienen nicht der Nutzung des Gebäudes, sondern der Nutzung des Betriebes). Somit sind bspw. Lastenaufzüge, Klimaanlage, Schauvitriolen, Tresoranlagen, Einbauküchen, eigenständig zu erfassen.

¹³ § 50 Abs. 4 KomHKV

¹⁴ Auf die Sonderregelung für die Eröffnungsbilanz in § 67 Abs. 6 KomHKV, wonach Vermögensgegenstände mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten bis zu einem Einzelwert von 2.000 € nicht erfasst werden brauche, wird hingewiesen.

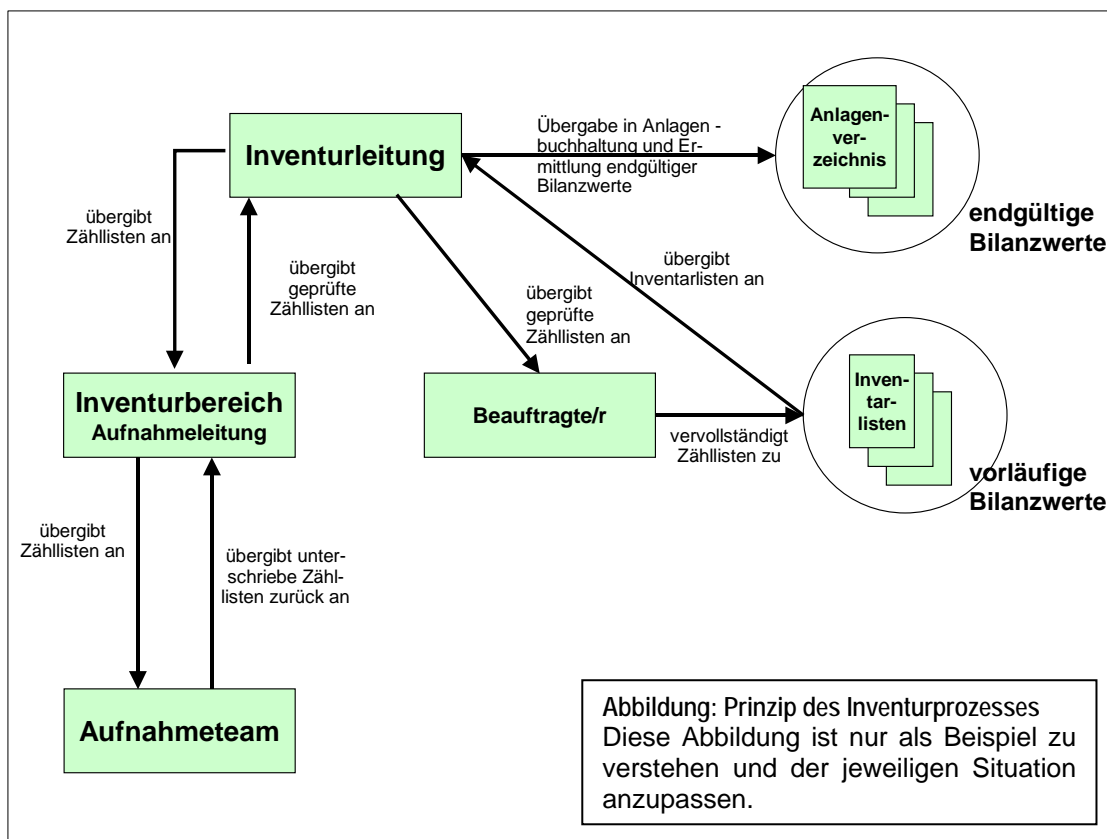
- Fremdeigentum bzw. Leihgaben: Vermögensgegenstände, die der Stadt / Gemeinde / dem Kreis zur Verfügung gestellt wurden. Die aufgenommenen Positionen müssen die Bezeichnung „Fremdeigentum“ tragen. Ebenso gemietete und geleaste Gegenstände.

Nicht aufzunehmen sind:

- selbsterstellte immaterielle Vermögenswerte (z.B. selbstentwickelte Software),
- kurzlebiges Vermögen mit einer Nutzungsdauer unter einem Jahr,
- technische Anlagen und Maschinen, soweit sie als Gebäudebestandteil einzustufen sind (Gebäudebestandteile dienen der eigentlichen Nutzung des Gebäudes: z.B. Fahrstuhl-, Heizungs-, Be- und Entlüftungsanlagen).

4 Aufstellung des Inventars

Sobald alle Zähllisten vollständig ausgefüllt vorliegen und von dem/der Aufnahmeleiter/in (Einrichtungsleiter/in, Amtsleiter/in oder Stellvertreter/in) und der Inventurleitung geprüft sind (siehe Abb.2 Inventurprozess), können die Daten für die Inventarlisten vervollständigt werden. Das Vervollständigen der Zähllisten mit den Inventarlisten übernimmt die Person, die im Personalplan benannt wurde. Zunächst werden die vorläufigen Bilanzwerte ermittelt. Die Summe der Vermögensgegenstände und die Summe der Verbindlichkeiten, die sich aus der Zusammenstellung aller Inventarlisten ergeben,



sind vorläufige Bilanzwerte. Die Differenz der beiden Summen ergeben das vorläufige „Reinvermögen“. Zur Ermittlung endgültiger Bilanzwerte werden die Zähl-/Inventarlisten an die Inventurleitung übergeben, die daraufhin die einzelnen Positionen bewertet und an die Anlagenbuchhaltung über-

gibt. Die endgültigen Bilanzwerte werden im sog. Anhängerverfahren (Bewertungsverfahren) ermittelt. Die Bewertung muss ausgehend von den vorläufigen Werten durch notwendige Abschreibungen oder Zuschreibungen durchgeführt werden.

5 Bewertung

Die Bewertung der Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten richtet sich nach dem Bewertungsleitfaden des Landes Brandenburg (BewertL) in der jeweils geltenden Fassung¹⁵. In den Fällen, in denen der BewertL keine eindeutige Aussage enthält, wird in der für die Vorbereitung bzw. Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens zuständigen Stelle darüber beraten und entschieden, wie weiter verfahren werden soll.

Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) sind zu beachten.

6 Aufbewahrung der Unterlagen

Die Aufbewahrungsfrist für alle in Ausführung dieser Inventurrichtlinien erforderlichen Unterlagen, die die Erfassung und Bewertung des Vermögens und der Verbindlichkeiten dokumentieren, beträgt 10 Jahre.

7 Prüfung der Inventur

Die Prüfung der Inventur erfolgt im Rahmen der landesrechtlichen Vorschriften.

8 Inkrafttreten

Diese Inventurrichtlinie tritt am in Kraft.

(Stadt / Gemeinde / Landkreis) ., den

Der/die (.....¹⁶)

Anlagen

Folgende Anlagen sind der Inventurrichtlinie beigelegt:

- Zählliste (Muster nach Anlagen 1a und 1b)

¹⁵ Aktueller Stand: August 2009

¹⁶ Unterschrift des Hauptverwaltungsbeamten

Zählliste zur körperlichen Inventur 20XX (Spalten 1-8)
Inventarliste 20XX (Spalten 9-23)

Zähllisten-Nr.:	Späteste Rückgabe d. Zählliste an d. Aufnahmeleitung
Inventurgebiet (Dez.):	Objekt (Gebäude):
Inventurbereich (Amt):	Produktbereich:
Inventurfeld:	Produktgruppe: Produkt:

I.d. Nr.	Inv.- Nr.	ME	Inventar-Bezeichnung	Serien-Nr.	Standort (Raum)	Euro		Bemerkungen (Fremdeigentum / Leasing / Leihgabe, bezuschusster Gegenstand, Zustand etc.)	Euro		Euro		Euro		Euro		Euro		Euro				
						Anschaffungsdatum / Herkunft	AK/HK oder 000 €		Anschaffungsdatum	Hül-Nr.	Anschaffungswert	Wiederbeschaffungswert	Ermittlung	Indizierter Wiederbesch.wert	Inventarwert	Minderung I	Inventarwert (ohne AFA) in €	H-Datum	Zuordnung Afa-Tabelle	ND in Jahren	Investitionszuschussdatum	Zuschuss (HÜL)	Investitionszuschusswert
1	2		3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15 = 2 x 11 + 14	16	17 = 15 - 16	18	19	20	21	22	23
Einr.	Einr.		Einrichtung	Einr.	Einr.	Einr.	Einr.	Einr.	Fachamt	Fachamt	Fachamt	Fachamt	FA	Fachamt	Fachamt	Fachamt	Fachamt	Fachamt	Fachamt	FA	Fachamt	Fachamt	Fachamt
1																							
2																							
3																							
4																							
5																							
6																							
7																							
8																							
9																							
10																							
11																							
12																							
13																							
14																							
15																							
16																							
17																							
18																							
19																							
20																							
21																							
22																							
23																							
24																							
25																							
			Ansager	Aufschreiber		Aufnahmeleitung								Beauftragter		Inventurleiter							
Name													Name										
Unterschrift/Datum													Unterschrift/Datum										

Anlage 1a Bewert
(Zählliste / Inventarliste)

Spaltenbeschreibung zur Zählliste/Inventarliste (Inventur-Erfassungsformblatt)¹

Spalte	Erläuterungen
1	Es ist die Inventar-Nummer des Gegenstandes einzutragen, soweit diese bekannt ist.
2	ME = Menge/Anzahl. Es gilt der Grundsatz der Einzelerfassung, jedoch können mehrere gleichartige Inventargüter zusammen erfasst werden, wenn ein einheitlicher Anschaffungszeitpunkt vorliegt, ein einheitlicher Einzelpreis gegeben ist und die Nutzung in derselben Räumlichkeit stattfindet. Zu beachten ist, dass in solch einem Fall als Anschaffungswert (Sp.7) der Einzelpreis einzutragen ist.
3	Die Bezeichnung muss die Art des Gegenstandes eindeutig erkennen lassen. Eine möglichst präzise Bezeichnung erleichtert die Bewertung von Inventargegenständen, deren Anschaffungskosten nicht oder nur mit unverhältnismäßig hohem Aufwand ermittelt werden kann.
4	Es ist die Serien-Nummer des Gegenstandes einzutragen, soweit eine solche vorhanden ist.
5	Es ist der Standort des Gegenstandes eindeutig zu benennen.
6	Die Spalten 6 + 7 sind von den Erfassern vor Ort nur nachrichtlich auszufüllen, soweit entsprechende Kenntnisse vorliegen. Sie erleichtern den Aufbau der Anlagenbuchhaltung. Schätzungen sind mit dem Zusatz „ca.“ zu vermerken. Für Angaben zur Herkunft können folgende Abkürzungen genutzt werden: K=gekauft, L=geleast, S=geschenkt, U=umgesetzt, A=ausgeliehen
7	Es gilt das zu Sp.6 Beschriebene. Wenn gesicherte Kenntnisse vorliegen, dass der Gegenstand in der Anschaffung nicht mehr als 1 000 Euro brutto gekostet hat, ist in dieser Spalte ein großes X einzutragen.
8	Es sind insbesondere darüber Angaben zu machen, ob es sich um einen bezuschussten Gegenstand handelt und, soweit bekannt, in welcher Höhe der Zuschuss gewährt wurde. Außerdem sind Hinweise zu geben, wenn der Gegenstand Schäden oder Mängel aufweist, die seine Gebrauchsfähigkeit erheblich beeinträchtigen.
9	Es ist das konkrete Anschaffungsdatum (Datum des Erwerbs) einzutragen, soweit sich dieses

¹ Hinweis:

Die Zeilen und Spalten mussten sehr eng gehalten werden. Es wird gebeten, möglichst klein, aber dennoch leserlich zu schreiben:

Spalte	Erläuterungen
	ermitteln lässt. Schätzungen sind mit dem Zusatz „ca.“ zu vermerken. Das Datum des Erwerbs muss nicht mit dem Herstellungsdatum (Sp.18) übereinstimmen.
10	HÜL-Nr. des erworbenen Vermögensgegenstandes zur Dokumentation und Prüfung des Vorgangs.
11	Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten je Mengeneinheit (Einkaufspreis). Sofern diese nicht mehr ermittelt werden können, ist hier ein Schätzwert einzustellen und dieser mit dem Zusatz „ca.“ zu kennzeichnen.
12	Der Wiederbeschaffungswert ist nur notwendig für die Eröffnungsbilanz des Produktbereiches und somit bei der Erstinventur relevant. Er ist nur anzugeben, wenn die AK/HK nicht ermittelt werden können. Hier ist der Neuwert anzugeben, den ein Gegenstand gleicher Art und Güte zum heutigen Zeitpunkt hat.
13	Angabe der Art der Ermittlung des in Spalte 12 angegebenen Wiederbeschaffungswertes: a) durch telefonische Lieferantenanfrage b) aus aktuellem Herstellerkatalog c) durch Wertgutachten d) durch Schätzung e) durch Sonstiges
14	Es ist der Wiederbeschaffungswert (Sp.12) mittels Index vom Statistischen Bundesamt auf das Jahr der Anschaffung/Herstellung zurück zu indizieren.
15	Der Inventarwert ist das mathematische Produkt der Spalten (2) und (11 bzw. 14) = vorläufiger Wert des entsprechenden Bestandskontos.
16	Wertabschläge als Minderung I: Gängigkeitsabschläge, die sich aus der körperlichen Beschaffenheit des Vermögensgegenstandes ergeben (Qualitätsminderungen, Schäden). Unterlassene Instandhaltungen und Großreparaturen zur Erhaltung sind hier ebenfalls zu erfassen.
17	Inventarwert = „Vorläufiger Bilanzwert“: ergibt sich aus der Differenz zwischen der Spalte (15) und (16)
18	Z.B. bei gebraucht erworbenen Vermögensgegenständen das Datum der Herstellung bzw. Ersterstellung (z.B. Baujahr), muss nur ausgefüllt werden, wenn Abweichung zum Anschaf-

Spalte	Erläuterungen
	fungsdatum (Sp.9) vorliegt.
19	Zuordnung zu einer Position in den Afa-Tabellen, z.B. Bbg.Afa 101 Büroausstattung/Büromöbel oder z.B. BmF 6.15 Büromöbel. Sollten Sie keine entsprechende Zuordnung finden, so sprechen Sie bitte mit der Inventurleitung.
20	Bestimmung der Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes laut den Afa-Tabellen. Bei Bandbreiten, z.B. Nutzungsdauer von 20 bis 30 Jahren, geben Sie bitte einen fachlichen Schätzwert an.
21	Datum des evtl. erhaltenen Investitionszuschusses zu diesem Vermögensgegenstand.
22	Aktenzeichenangabe des Investitionszuschusses zur Dokumentation und Prüfung des Vorgangs.
23	Nominalwert des Investitionszuschusses.

Bewertungs- und Bilanzstichtag, Fortschreibung

Das Stichtagsprinzip besagt, dass bei der Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden jeweils auf den gesetzlich vorgeschriebenen Bilanzierungszeitpunkt abzustellen ist. Für die Eröffnungsbilanz ist dies der 1. Januar des Umstellungsjahres auf die doppelte Haushaltsrechnung (§ 85 Abs. 1 BbgKVerf), für den Jahresabschluss der 31. Dezember des jeweiligen abgelaufenen Haushaltsjahres (§ 82 Abs. 1 und 2 BbgKVerf). Die Stichtagsregelung für die Eröffnungsbilanz ist strikt einzuhalten. Dies bedeutet, dass eine Gemeinde, die eine Eröffnungsbilanz beispielsweise bereits zum 1. Januar 2009 erstellt hat, die Umstellung ihrer Haushaltswirtschaft aber erst mit Beginn des Haushaltsjahres 2010 vornimmt, die zuvor erstellte Bilanz ordnungsgemäß auf den 1. Januar 2010 fortschreiben muss. Die zuvor erstellte Bilanz kann in diesem Falle als „Vorbilanz“ dienen. § 67 Abs. 4 KomHKV über die für die Erstellung der Eröffnungsbilanz zulässige vor- bzw. nachverlegte Inventur ist zu beachten.

Für die Bilanzierung relevante Sachverhalte, die bis zum Stichtag eintreten, sind in der Bilanz zu berücksichtigen. Werden solche Sachverhalte, die schon zum Bilanzstichtag verursacht waren, erst nachträglich – d. h. im Zeitraum zwischen Stichtag und Aufstellung der Bilanz durch die Kommune – bekannt, sind sie dennoch in der Bilanz zu berücksichtigen (so g. Wert aufhellende Tatsachen). Alle nach dem Bilanzstichtag liegenden Ereignisse bleiben jedoch unberücksichtigt (sog. Wert beeinflussende oder auch Wert begründende Tatsachen).

Erläuterungen:	
Wert aufhellende Tatsache	Eingang der Schadensersatzklage wegen eines Schadens, der vor dem Stichtag entstanden ist = bessere Erkenntnis, die zur höheren Rückstellungsbildung führt.
Wert beeinflussende Tatsache	Brandschaden an einem Gebäude nach dem Stichtag; Insolvenz eines Schuldners, dessen Bonität zum Stichtag noch gut war.

Ein Beispiel für die Fortschreibung der vorverlegten Inventur ist auf der folgenden Seite wiedergegeben:

Beispiel:	
<p>Das „Altvermögen“ wird bis zum Inventurstichtag 30.09.2006 in der Anlagenbuchhaltung erfasst. In den Monaten Oktober bis Dezember 2006 wird ein Klassenraum neu ausgestattet und das bisherige Mobiliar verschrottet. Im Physiklabor wird durch einen Kurzschluss ein technisches Gerät im Wert gemindert.</p>	<p>Eröffnungsbilanzstichtag 01.01.2007 Inventur des „Altvermögens“ im Bereich Schulmobiliar zum 30.09.2006</p> <p>In der Anlagenbuchhaltung ist der Abgang des „alten“ Klasseninventars zu buchen und das neue Mobiliar anhand der Rechnungen zu aktivieren. Für das technische Gerät ist ggf. eine außerplanmäßige Abschreibung zu berücksichtigen.</p> <p>Auf den 31.12.2006 sind die Anlagegegenstände planmäßig abzuschreiben. Dadurch ist sichergestellt, dass für die Eröffnungsbilanz das Stichtagsprinzip gewahrt ist.</p>

Leasing

1. Für die Beurteilung, wie das Vorliegen wirtschaftlichen Eigentums zu beurteilen ist, sind folgende BMF-Schreiben maßgebend:
 - BMF-Schreiben vom 19.04.1971 „Ertragssteuerliche Behandlung von Leasing-Verträgen über bewegliche Wirtschaftsgüter“, IV B/2 – S 2170 – 31/71, BStBl. I 1971, 264 (sog. Vollamortisationserlass für Mobilien)
 - BMF-Schreiben vom 22.12.1975 „Steuerrechtliche Zurechnung des Leasing-Gegenstandes beim Leasing-Geber“, IV B/2 – S 2170 – 161/75 (sog. Teilamortisationserlass)
 - BMF-Schreiben vom 21.03.1972 „Ertragssteuerliche Behandlung von Finanzierungs-Leasing-Verträgen über unbewegliche Wirtschaftsgüter“, F IV B 2 – S 2170 – 11/72, BStBl. I 188 (sog. Vollamortisationserlass für Immobilien)
 - BMF-Schreiben vom 23.12.1991 „Ertragssteuerliche Behandlung von Teilamortisations-Leasing-Verträgen über unbewegliche Wirtschaftsgüter“, IV B 2 – S 2170 – 115/91, BStBl. I 13 (sog. Teilamortisationserlass für Immobilien).

Im Folgenden werden die wesentlichen Inhalte der oben genannten BMF-Schreiben dargestellt:

2. Im Fall des Operating-Leasing kann die Leasingvereinbarung jederzeit fristgemäß gekündigt werden. Das Objekt- und Preisrisiko für den Leasinggegenstand verbleibt im Regelfall beim Leasinggeber. Bei solchen Vertragsgestaltungen kann typischerweise nicht vom Übergang des wirtschaftlichen Eigentums auf die Kommune als Leasingnehmer ausgegangen werden. Die Leasingraten werden von der Kommune als Aufwand verbucht.
3. Beim sog. Finanzierungs-Leasing ist die Leasingvereinbarung innerhalb eines vertraglich vereinbarten Zeitraumes – der Grundmietzeit – von beiden Vertragsparteien grundsätzlich nicht kündbar. Die Leasingraten der Kommune decken innerhalb der Grundmietzeit mindestens die Anschaffungs- und Herstellungskosten inklusive der Neben- und Finanzierungskosten des Leasinggebers (Vollamortisationsleasing). Eine Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums zur Kommune als Leasingnehmer erfolgt, wenn die Grundmietzeit weniger als 40% oder mehr als 90% der Nutzungsdauer des Leasinggegenstandes gemäß Abschreibungstabelle beträgt. Sofern die Grundmietzeit mindestens 40% und höchstens 90% der Nutzungsdauer beträgt, ist der Leasinggegenstand dem Leasinggeber zuzurechnen. Die Leasingraten werden bei der Kommune als Leasingnehmer als Aufwand verbucht.
4. In den Leasingerlassen werden zudem folgende spezielle Fallgestaltungen des Finanzierungsleasing dargestellt, in denen das wirtschaftliche Eigentum auf die Kommune als Leasingnehmer übergeht:
 - 4.1. Grundmietzeit von mindestens 40% und höchstens 90% der Nutzungsdauer, wenn die Kommune als Leasingnehmer den Leasinggegenstand nach Ablauf der Grundmietzeit zu einem

Kaufpreis erwerben kann, der unter dem Restbuchwert zum Zeitpunkt der Veräußerung liegt (bei Verträgen mit Kaufoption),

- 4.2. Grundmietzeit von mindestens 40% und höchstens 90% der Nutzungsdauer, wenn eine Anschlussmiete so bemessen ist, dass sie den Werteverzehr für den Leasinggegenstand (d. h. die Abschreibungen für die Restnutzungsdauer) nicht deckt (bei Verträgen mit Mietverlängerungsoption).
5. Bei Vertragsgestaltungen, in denen die Leasingraten der Kommune innerhalb der Grundmietzeit die Anschaffungs- und Herstellungskosten einschließlich Neben- und Finanzierungskosten des Leasinggebers nicht decken (Teilamortisationsleasing), ist bei beweglichen Vermögensgegenständen von Bedeutung, welchem Vertragspartner die Wertsteigerungen (z. B. Spezialeinbauten) eines Leasinggegenstandes zu Gute kommen. Erhält der Leasinggeber weniger als 25% des Veräußerungsmehrerlöses (Differenz Restbuchwert / Kaufpreis), erfolgt die Zurechnung bei der Kommune als Leasingnehmer.
6. Im Immobilienbereich ist die Zurechnung zur Kommune als Leasingnehmer davon abhängig, welche Vereinbarungen über den noch nicht gedeckten Restwert der Immobilie nach Ablauf der mindestens 90% der Nutzungsdauer umfassenden Grundmietzeit getroffen werden:
 - 6.1. ein vereinbarter Kaufpreis ist geringer als der Restbuchwert der Immobilie nach Ablauf der Grundmietzeit (bei Verträgen mit Kaufoption);
 - 6.2. die vereinbarte Anschlussmiete für die Immobilie beträgt nicht mindestens 75% der ortsüblichen Miete für vergleichbare Objekte (bei Verträgen mit Mietverlängerungsoption);
 - 6.3. weitere Einzelfälle ergeben sich aus dem BMF-Schreiben vom 23.12.1991.
7. Einen Sonderfall stellt das Spezial-Leasing dar, bei dem der Leasinggegenstand speziell auf die Bedürfnisse der Kommune als Leasingnehmer zugeschnitten ist, sodass nach Ablauf der Grundmietzeit regelmäßig eine wirtschaftlich sinnvolle Verwendung nur durch die Kommune möglich ist. Solche Leasinggegenstände sind wirtschaftlich der Kommune zuzurechnen.

Technische Anlagen, Maschinen, Betriebsvorrichtungen, Fahrzeuge

1. Zu den Gebäudeeinbauten als unselbständige Gebäudebestandteile bzw. zu den Betriebsvorrichtungen als selbständige Gebäudebestandteile hat sich eine umfangreiche Rechtsprechung entwickelt, die im Einzelfall für die Beurteilung hinzuzuziehen ist (vgl. R. 13 und 42 EStR 2003 sowie „Gleich lautender Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder zur Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen“ vom 15. März 2006; ergänzend für Sportanlagen Abschn. 86 UStR 2005).
2. Beispiele für die Abgrenzung von Betriebsvorrichtungen:
 - 2.1. Heizungs- und Beleuchtungsanlagen in Verwaltungsgebäuden, Schulen oder Kitas, Personenaufzüge in kommunalen Wohngebäuden sind keine Betriebsvorrichtungen sondern unselbständige Gebäudebestandteile, da sie dem Aufenthalt von Menschen in diesen Gebäuden dienen.
 - 2.2. Küchen, Chemie-/Physiklabore in Schulen, Schauvittrinen, PKW-Aufzüge in Parkhäusern, Tresoranlagen, Laderampen bei Lagergebäuden sind Betriebsvorrichtungen, da sie dem „Verwaltungsbetrieb“ dienen. Betriebsvorrichtungen sind technische Anlagen und Maschinen, die fest mit dem Gebäude verbunden sind.

Daher zählen beispielsweise Druckmaschinen in Verwaltungsgebäuden oder Schlauchwaschanlagen in Feuerwehrgerätehäusern zu den technischen Anlagen und Maschinen und nicht zum Gebäude.

3. Beispiele für Technische Anlagen:

Telekommunikationsanlagen oder Zentralserver für die Kommunalverwaltung stellen technische Anlagen da (in Abgrenzung zu Telefonen bzw. Arbeitsplatzrechner, die zur Betriebs- und Geschäftsausstattung zählen).
4. Besonderheit der Fahrzeugbestückung:

Die fachspezifische Bestückung der Fahrzeuge ist gesondert zu bewerten. Hierbei ist im Rahmen der Eröffnungsbilanz regelmäßig auf die bereits erfolgte Bewertung für gebührenfinanzierte Einrichtungen zurückzugreifen. Die Werte sind in die allgemeine Anlagenbuchhaltung zu übernehmen und fortzuschreiben. Die Anwendung von Bewertungsvereinfachungsverfahren auf die fachspezifische Bestückung von z. B. Rettungsdienstfahrzeugen ist aus gebührentechnischen Gründen nicht sachgerecht.

Altersteilzeit (ATZ)

1. Nach Vollendung des 55. Lebensjahres können Beschäftigte mit der Gemeinde vereinbaren, in einem Altersteilzeitverhältnis mit im Regelfall halbiertes durchschnittlicher Arbeitszeit beschäftigt zu werden. Das Altersteilzeitentgelt der Beschäftigten wird von der Gemeinde für die Laufzeit der Vereinbarung aufgestockt (meist von 50% des letzten Nettoeinkommens um 33% auf insgesamt 83%). Darüber hinaus ist durch den Arbeitgeber in der Regel der Beitrag zur Rentenversicherung auf 90% aufzustocken sowie ggf. eine Abfindung zu zahlen.
2. Im Blockmodell sind die Beschäftigten während der Beschäftigungsphase im vollen zeitlichen Umfang tätig, erhalten jedoch nur das halbe Nettoeinkommen zuzüglich Aufstockungsbetrag (im Regelfall 83 % Einkommen für volle Arbeitsleistung). In der Freistellungsphase fällt das halbe Nettoeinkommen zuzüglich Aufstockungsbetrag an, obwohl die Beschäftigten von der Arbeit freigestellt sind (d. h. Einkommen ohne Arbeitsleistung).
3. Die folgenden Beispiele sind stark vereinfacht und können nur den Mechanismus der Rückstellungsbildung und –inanspruchnahme verdeutlichen. Die tatsächlich zu bildenden Rückstellungen werden daher tendenziell höher sein. Da keine Gehaltssteigerungen berücksichtigt wurden, kann vereinfachend auch auf eine Abzinsung verzichtet werden. Die Beispiele berücksichtigen nicht die Arbeitgeberanteile zur Sozialversicherung (einschließlich Aufstockung des Rentenbeitrages auf 90%), Abfindungen oder die persönlichen Verhältnisse des Einzelnen z. B. bezüglich der Steuerklassenwahl. Es wird daher empfohlen, für die individuelle Berechnung einschlägige Programme zu verwenden.
4. Beispiel zum Teilzeitmodell:
Im Juli 2006 wird eine Altersteilzeitvereinbarung abgeschlossen. Diese sieht vor, dass für den Zeitraum 01.07.2007 bis 30.06.2012 nur noch die halbe tägliche Arbeitszeit zu leisten ist. Als Aufstockungsbetrag sind 33% des monatlichen Nettoeinkommens von 2.500 Euro vereinbart.

Bereits im Juli 2006 ist für den gesamten Fünfjahreszeitraum der ATZ (01.07.2007 – 30.06.2012 = 60 Monate) eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten für den Aufstockungsbetrag zu passivieren:

ATZ-Zeitraum x Aufstockungssatz (33% vom Nettoeinkommen) =
60 Monate x 825 € (ATZ-Rückstellung (Juli 2006) 49.500 Euro)

Die Altersteilzeitrückstellung ist im Fünfjahreszeitraum für jeden Monat des vereinbarten ATZ-Zeitraums anteilig in Anspruch zu nehmen:

2007	6 Monate x 825 Euro	4.950 Euro
2008	12 Monate x 825 Euro	9.900 Euro
2009	12 Monate x 825 Euro	9.900 Euro
2010	12 Monate x 825 Euro	9.900 Euro
2011	12 Monate x 825 Euro	9.900 Euro
2012	6 Monate x 825 Euro	<u>4.950 Euro</u>
	Gesamtinanspruchnahme	<u>49.500 Euro</u>

Der Beschäftigte erhält pro Monat: für 50 % Leistung 50% der Entlohnung sowie den Aufstockungsbetrag gesamt	1.250 Euro (laufender Aufwand) <u>825 Euro</u> (aus der Rückstellung) <u>2.075 Euro</u>
--	---

5. Beispiel zum Blockmodell:

Im Juli 2006 wird eine Altersteilzeitvereinbarung abgeschlossen, die ebenfalls den Zeitraum 01.07.2007 bis 30.06.2012 vorsieht. Als Aufstockungsbetrag sind 33% des monatlichen Nettoeinkommens von 2.500 Euro vereinbart. Die Vereinbarung sieht jedoch zudem eine Beschäftigungsphase von 30 Monaten (vom 01.07.2007 bis 31.12.2009) und eine Freistellungsphase von ebenfalls 30 Monaten (01.01.2010 bis 30.06.2012) vor.

Bereits im Juli 2006 ist für den gesamten Fünfjahreszeitraum der ATZ (01.07.2007 – 30.06.2012 = 60 Monate) eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten für den Aufstockungsbetrag zu passivieren:

ATZ-Zeitraum	x	Aufstockungssatz (33% vom Nettoeinkommen) =
60 Monate	x	825 € (ATZ-Rückstellung (Juli 2006) 49.500 Euro)

In der Beschäftigungsphase betragen die Beschäftigungskosten nur 50% des Nettoeinkommens, während die volle Arbeitsleistung erbracht wird. Dieser Erfüllungsrückstand als noch nicht entlohnte Arbeitsleistung ist für jeden Monat der Beschäftigungsphase mit 50% zurückzustellen:

2007	6 Monate x 1.250 Euro	7.500 Euro
2008	12 Monate x 1.250 Euro	15.000 Euro
2009	12 Monate x 1.250 Euro	<u>15.000 Euro</u>
	ATZ-Rückstellung gesamt	<u>37.500 Euro</u>

Die Rückstellung entwickelt sich im Fünfjahreszeitraum wie folgt:

5.1. Beschäftigungsphase:

2007	Inanspruchnahme des Aufstockungsbetrages 6 Monate x 825 Euro	- 4.950 Euro
	Zuführung des Erfüllungsrückstandes 6 Monate x 1.250 Euro	+ 7.500 Euro
2008/09	Inanspruchnahme des Aufstockungsbetrages jeweils 12 Monate x 825 Euro	- 9.900 Euro
	Zuführung des Erfüllungsrückstandes jeweils 12 Monate x 1.250 Euro	+ 15.500 Euro

Der Beschäftigte erhält pro Monat: für 100 % Leistung 50% der Entlohnung sowie den Aufstockungsbetrag gesamt	1.250 Euro (laufender Aufwand) <u>825 Euro</u> (aus der Rückstellung) <u>2.075 Euro</u>
---	---

5.2. Freistellungsphase:

2010/11	Inanspruchnahme des Aufstockungsbetrages jeweils 12 Monate x 825 Euro	- 9.900 Euro
	Inanspruchnahme des Erfüllungsrückstandes jeweils 12 Monate x 1.250 Euro	- 15.000 Euro
2012	Inanspruchnahme des Aufstockungsbetrages 6 Monate x 825 Euro	- 4.950 Euro
	Inanspruchnahme des Erfüllungsrückstandes 6 Monate x 1.250 Euro	- 7.500 Euro
	Der Beschäftigte erhält pro Monat: ohne Leistung 50% der Entlohnung	1.250 Euro (aus Rückstellung Erfül- lungsrückstand)
	sowie den Aufstockungsbetrag gesamt	<u>825 Euro</u> (aus der Rückstellung) <u>2.075 Euro</u>

Straßenklassifizierung / Berechnung Wiederbeschaffungszeitwert

1. Straßenklassifizierung

Beispielhaft werden nachfolgend mögliche bewertungsrelevante Gruppen benannt:

Nr.	Straßenklassen
1	Hauptverkehrsstraßen mit Gehweg
2	Hauptverkehrsstraßen ohne Gehweg
3	Haupterschließungsstraßen
4	Erschließungsstraßen mit Gehweg beidseitig
5	Erschließungsstraßen mit Gehweg einseitig
6	Verkehrsmischflächen / Nebenstraßen ohne Gehweg
7	Verkehrsberuhigte Bereiche
8	Fußgängerzone
9	Selbständige Gehwege
10	Selbständige Geh- und Radwege
11	Gehwege an Bundesstraßen
12	Straßenbrücken / -durchlässe
13	Fußgängerbrücken
14	Feldwegebrücken

Nr.	Art der Straßendecke
1	Einfach befestigte ungeschotterte Fahrbahn
2	Wassergebundene Decke
3	Oberflächenschutzschicht
4	Teppichbelag
5	Mittelschwerer bituminöser Belag
6	Schwerer bituminöser Belag
7	Großpflaster
8	Kleinpflaster
9	Zementbahndecke
10	Altes Kopfsteinpflaster
11	Sonstige Deckenbauweise

Qualitätsstufe	Beurteilung
1	Neubau
2	Ohne Schäden
3	Geringe Schäden
4	Mittlere Schäden
5	Große Schäden
6	Sehr große Schäden

Hinsichtlich der Straßenabschnitte kann sowohl der gesamte Straßenverlauf als auch Kreuzungsabschnitte, Abschnitte mit unterschiedlichen Packlagen oder Bauzuständen zu Grunde gelegt werden. Eine sinnvolle Untergliederung ist auch hier immer in Absprache mit dem zuständigen Fachamt (Straßenbauamt, Tiefbauamt o. ä.) vorzunehmen.

2. Berechnung Wiederbeschaffungszeitwert bei Straßen

Wiederbeschaffungszeitwert =
qm Straßeneinheit x Preis pro qm abzgl. Alterswertminderung und Zustandsfaktor

Anhand der gewählten Kategorisierung sind Wiederbeschaffungszeitwerte wie folgt zu ermitteln:

- 1) Festlegung Bewertungseinheit und bewertungsrelevante Gruppe (vgl. unter 1.)
- 2) Zuordnung der Bewertungseinheiten zu den bewertungsrelevanten Gruppen
- 3) Ermittlung der Herstellungskosten pro qm entsprechend der bewertungsrelevanten Gruppe
- 4) Festlegung der Gesamtnutzungsdauer pro bewertungsrelevanter Gruppe
- 5) Festlegung von individuellen Restnutzungsdauern pro Bewertungseinheit
- 6) Bestimmung von individuellen Zustandsfaktoren pro Bewertungseinheit
- 7) Berechnung des individuellen Wiederbeschaffungszeitwerts pro Bewertungseinheit

Darstellung von städtebaulichen Entwicklungsmaßnahmen im Rahmen der (Erst-) Bilanzierung und Haushaltsplanung

Inhaltsübersicht

Vorbemerkungen 2

Grundlagen der Treuhandverhältnisse 3

Abbildung im Rahmen der Erst- und Folgebilanzierungen 4

Eröffnungsbilanz 4

Folgebilanzen 4

 Einnahmen des Treuhänders aus der Treuhandtätigkeit 4

 Ausgaben des Treuhänders aus der Treuhandtätigkeit 5

 Durchgeleitete Einnahmen (inkl. Zuwendungen) 5

Grundstücke 5

Eigenmittel 6

 Handhabung in der Eröffnungsbilanz 9

 Handhabung in den Folgebilanzen 10

Nicht vermarktete Grundstücke 10

Gesamtdarstellung 11

Abbildung im Rahmen der Haushaltsplanung 12

Vorbemerkungen

Die nachstehenden Ausführungen zum Bilanzierungs- und Bewertungskonzept bei städtebaulichen Maßnahmen sind generell anwendbar. Sie bedürfen aber jeweils einer Einzelfallprüfung und sind insbesondere nicht auf Eigenmaßnahmen der Kommune (ohne Einschaltung von Treuhändern) übertragbar. Direkte Kreditaufnahmen durch die Treuhänder werden in dem beschriebenen Beispiel nicht berücksichtigt.

Generell ist eine Gesamtanalyse der Finanzierungsstrukturen auf Basis der Kosten- und Finanzierungsübersicht erforderlich. Es ist vor allem zu beurteilen, inwieweit durch die Maßnahmen eine Übertragung von Sachanlagevermögen (z. B. Straßen) veranlasst werden wird. Dies setzt eine zusätzliche Information voraus, die üblicherweise im Rahmen der Treuhandverhältnisse und kommunalen Planungen nicht vorliegt.

In den Ausführungen ab Teilziffer 5 wird dargestellt, dass aus einer Gesamtmaßnahme Aufwendungen für die Kommune resultieren können, sofern die geleisteten Eigenmittel den Wert der späteren Vermögenserwerbe übersteigen. Eine solche Sachlage zeichnet sich ggf. frühzeitig ab. In diesem Fall erscheint es sachgerecht, die ab Eröffnungsbilanz oder Maßnahmebeginn anfallenden Eigenanteile in einen zu aktivierenden Anteil (in Höhe der erwarteten Vermögenserwerbe) und einen Aufwandsanteil (in Höhe der erwarteten Unterdeckung) prozentual aufzuteilen. Mit dieser Vorgehensweise kann der Aufwand aus der erwarteten Unterdeckung über die (Rest-)Laufzeit der Maßnahme verteilt werden, damit nicht zum Maßnahmenende ein hoher einmaliger Aufwand zu verbuchen ist.

Die von der Kommune eingebrachten Grundstücke werden unter den Grundstücken in Entwicklung bei den Treuhandmaßnahmen mit bilanziert, da sie im weiteren Prozess durch Veräußerungen, Zuerwerbe, Tausch etc. letztendlich untergehen. Insgesamt ist eine vollständige Abbildung des städtischen Vermögens durch dieses Bilanzierungskonzept gewährleistet.

Das beschriebene Bilanzierungskonzept mit der nachfolgend erläuterten Handhabung der Eigenmittel steht in Konkurrenz zur Bildung von Sonderposten für investive Zuwendungen, die nachweislich ebenfalls in hohem Umfang in städtebaulichen Maßnahmen verbraucht werden. Zur sachgerechten und unkomplizierten Darstellung der städtebaulichen Maßnahmen in der Bilanz wird den Eigenmitteln der Vorrang eingeräumt. Deshalb sind für Vermögensübertragungen aus städtebaulichen Maßnahmen erst dann Sonderposten zu bilden, wenn die erhaltenen Vermögensgegenstände die Höhe der geleisteten Eigenmittel über die Gesamtmaßnahme hinweg übersteigen (vgl. hierzu Tz. 16 ff.)

Grundlagen der Treuhandverhältnisse

1. Der in den nachfolgenden Kapiteln beschriebene Bilanzierungs- und Planungskonzeption werden folgende Annahmen zu Grunde gelegt:
 - In den städtebaulichen Maßnahmen wird über einen langfristigen Zeitraum von mehreren Jahren eine Vielzahl von Einzelmaßnahmen und –transaktionen gebündelt.
 - Zu den bereitgestellten bzw. verwendeten Ressourcen in den städtebaulichen Maßnahmen wird der Nachweis in Form eines Treuhandkontos geführt (einschließlich einer jahresbezogenen Wirtschaftsplanung und Jahresabrechnung).
 - Zentrales Kernstück der Maßnahmenplanung und –durchführung ist die so genannte Kosten- und Finanzierungsübersicht nach § 149 BauGB, in der sowohl der Maßnahmenstand zum 31. Dezember des jeweiligen Haushaltsjahres als auch die Vorschau bis zum Ende der Maßnahme (einschließlich der geplanten Über – oder Unterdeckung) enthalten sind.
 - Die Kosten- und Finanzierungsübersicht orientiert sich an Ausgaben und Einnahmen für die städtebaulichen Entwicklungs- bzw. Sanierungsgebiete ohne Berücksichtigung bilanzieller Aspekte (z.B. bei Erwerb oder Veräußerung von Grundstücken).
2. Im Folgenden orientieren sich die Ausführungen an der unter Teilziffer 37 als Beispiel abgebildeten Kosten- und Finanzierungsübersicht.
3. Insgesamt wird in Anlehnung an die Unternehmenspraxis das Konstrukt einer so genannten unfertigen (Entwicklungs-)Leistung durch die Treuhänder propagiert. Dem gemäß wird auf der Aktivseite der Bilanz ein Sachkonto unter „Grundstücke in Entwicklung“ mit davon-Vermerk „Sanierungs- und Entwicklungsgebiete“ im Umlaufvermögen (Kontengruppe 151_) geführt, dem auf der Passivseite ein Sachkonto „erhaltene Anzahlungen“ bei den Verbindlichkeiten (Kontengruppe 381_) gegenüber steht. Darüber hinaus wird der Saldo des Treuhandkontos je nach Abrechnungsstand als sonstiger Vermögensgegenstand („Sonstige Forderung gegen Treuhänder“; Kontengruppe 179_) oder sonstige Verbindlichkeit („sonstige Verbindlichkeit gegenüber Treuhändern“; Kontengruppe 379_) bilanziert.
4. Für die Haushaltswirtschaft orientiert sich das Planungskonzept am bisher kameralen Status Quo, wonach die Zuführungen der Eigenmittel der Kommune sowie die Durchleitung der erhaltenen Zuwendungen (Fördermittel) im kameralen Vermögenshaushalt ausgewiesen wurden.

Abbildung im Rahmen der Erst- und Folgebilanzierungen Eröffnungsbilanz

5. Aus der Kosten- und Finanzierungsübersicht der beispielhaften Sanierungsmaßnahme ergeben sich zunächst folgende Eröffnungsbilanzwerte (Bilanzstichtag: 1. Januar 2008 - vgl. Tabelle unter Teilziffer 37, Spalte 2):

- Ansatz von **Grundstücken in Entwicklung** in Höhe der aufgelaufenen Ausgaben zum 31. Dezember 2007 in Höhe von 81.990.044,94 € im Umlaufvermögen
- Ansatz **erhaltener Anzahlungen** (auf unfertige Leistungen) in Höhe der abgelaufenen Einnahmen zum 31. Dezember 2007 in Höhe von 79.710.087,82 € unter Verbindlichkeiten.
- Ansatz einer (**sonstigen**) **Verbindlichkeit** in Höhe der Unterdeckung im Treuhandkonto (Kassenstand) in Höhe von 2.279.957,12 € gegenüber dem Treuhänder.

Hinweis: Für die Eröffnungsbilanz zu einem nachfolgenden Bilanzstichtag ist der Jahresendstand des vorangegangenen Jahres maßgeblich.

6. Mit den beauftragten Treuhändern sollten auf Grundlage der Kosten- und Finanzierungsübersicht ggf. bestehende wirtschaftliche Risiken aus den städtebaulichen Maßnahmen diskutiert werden. Eine mögliche Rückstellungsbildung ist dabei nach den allgemeinen Regeln zu beurteilen. Mit den Treuhändern könnte vereinbart werden, dass eventuelle Anpassungen hinsichtlich der Einschätzung von Vermarktungspreisen zu den Grundstücken statt als Rückstellungen in der städtischen Eröffnungsbilanz in Form von Anpassungen in der Kosten- und Finanzierungsübersicht umzusetzen wären.

Folgebilanzen

7. In den Folgebilanzen sollte die Fortschreibung der Ansätze (aufgelaufene Ausgaben und Einnahmen, Treuhandkonto sowie ggf. Rückstellungen) summarisch auf Grundlage der Nachweise durch den Treuhänder (mindestens jährlich zum Stichtag 31. Dezember) erfolgen. Die Kosten- und Finanzierungsübersicht ist zwecks Darstellung des Standes der Maßnahmen in den Anhang zum Jahresabschluss aufzunehmen. Zu unterscheiden sind hierbei die folgenden Sachverhaltsgruppen:

Einnahmen des Treuhänders aus der Treuhandtätigkeit

8. Direkte Einnahmen beim Treuhänder werden dem Forderungskonto mit Gegenkonto „Erhaltene Anzahlungen“ gutgeschrieben.

Buchungssatz:

179_ Sonstige Forderung gegen Treuhänder (reine Bilanzbuchung)	an	381_ Erhaltene Anzahlungen (reine Bilanzbuchung)
--	----	--

Ausgaben des Treuhänders aus der Treuhandtätigkeit

9. Vor allem das Trägerhonorar sowie die Erschließungs- und Modernisierungskosten fallen aus Treuhandmitteln (ggf. mit Vorfinanzierung durch den Treuhänder) an. Gegenkonto sind die Grundstücke in Entwicklung (Entwicklungs- und Sanierungsmaßnahmen).

Buchungssatz:

151_ Grundstücke in Entwicklung (reine Bilanzbuchung)	an	379_ Sonstige Verbindlichkeit gegenüber Treuhänder (reine Bilanzbuchung)
---	----	--

Durchgeleitete Einnahmen (inkl. Zuwendungen)

10. Bestimmte Einnahmeposten (z. B. Ausgleichsbeträge) sind wegen ihres öffentlich-rechtlichen Charakters der Vereinnahmung durch die Kommune vorbehalten. Diese werden an den Treuhänder durchgeleitet. Dies gilt auch für die von Drittmittelgebern (z. B. zur Städtebauförderung) an die Kommune gezahlten Zuwendungen.

Buchungssätze:

1692 Öffentlich-rechtliche Forderungen (Debitorenkonto; aus Transferleistungen)	an	381_ Erhaltene Anzahlungen (reine Bilanzbuchung)
Bank (Vereinnahmung) (mit Finanzkontobuchung 6811 für Investitionszuwendungen bzw. 6881 für die Ausgleichsbeiträge)	an	1692 Öffentlich-rechtliche Forderungen (Debitorenkonto; aus Transferleistungen)
179_ Sonstige Forderungen gegen Treuhänder (reine Bilanzbuchung)	an	3511 Verbindlichkeiten gegenüber Treuhänder (Kreditorenkonto; aus Lieferungen und Leistungen)
3511 Verbindlichkeiten gegenüber Treuhänder (Kreditorenkonto; aus Lieferungen und Leistungen)	an	Bank (Durchleitung) (mit Finanzkontobuchung 788_ (neu) Mittelzuführung an Treuhandvermögen)

Grundstücke

11. Bei den grundstücksbezogenen Maßnahmen (Erwerb, Veräußerung, Abbruch etc.) wird – wie bei den oben genannten Erschließungs- und Modernisierungskosten – auf eine Zuordnung zum konkreten

Grundstück aus Vereinfachungsgründen verzichtet, da dies einen nicht vertretbaren Aufwand für die Kommune darstellen würde.

12. Im Falle von Grundstückserwerben durch den Treuhänder ist analog den Treuhandausgaben zu buchen (vgl. Teilziffer 9).
13. Entsprechend wird bei Grundstücksverkäufen durch den Treuhänder analog den Treuhandeinnahmen gebucht (vgl. Teilziffer 8).
14. Werden jedoch Grundstücke bei der Kommune bilanziert und direkt von der Kommune veräußert, gelten obige Ausführungen zur Durchleitung von Einnahmen analog (vgl. Tz. 10). Gegebenenfalls ergibt sich im Falle einer Veräußerung unter bzw. über Buchwerten darüber hinaus ein außerordentlicher Aufwand bzw. Ertrag bei der Kommune.
15. Zum Beginn von städtebaulichen Maßnahmen werden üblicherweise auch eigene Grundstücke der Kommune an den Treuhänder übertragen. Hier sind im Regelfall zwei Fallkonstellationen zu unterscheiden. Sofern die Kommune die Grundstücke an den Treuhänder veräußert, stellt sich dies bilanziell wie folgt dar:

Buchungssätze:

171_	Forderungen gegen Treuhänder (Debitorenkonto; aus Lieferungen und Leistungen)	an	Sachanlagevermögen (Grundstücke) (reine Bilanzbuchung)
	Bank (Vereinnahmung)	an	171_ Forderungen gegen Treuhänder (Debitorenkonto; aus Lieferungen und Leistungen)
151_	Grundstück in Entwicklung (reine Bilanzbuchung)	an	379_ Sonstige Verbindlichkeit gegenüber Treuhänder (reine Bilanzbuchung)

16. Häufig wird jedoch eine reine Grundstücksübertragung vereinbart (im Sinne einer Einlage in die städtebauliche Maßnahme zum Buchwert). In diesem Fall verkürzt sich die Buchung:

Buchungssatz:

151_	Grundstücke in Entwicklung (reine Bilanzbuchung)	an	379_ Sonstige Verbindlichkeit gegenüber Treuhänder (reine Bilanzbuchung)
------	---	----	---

Eigenmittel

17. Die Kommune muss die geförderte Gesamtmaßnahme mit eigenen Finanzierungsmitteln (z. B. dem Eigenanteil zur Städtebauförderung) ausstatten und an den Treuhänder zahlen. Die Eigenmittel haben

investiven Charakter (entsprechend der bisher kameralen Handhabung) und sind daher im Grundsatz nicht als Aufwand aus der Sanierungsmaßnahme zu behandeln. Dem entsprechend ist eine Kreditfinanzierung von Eigenanteilen für städtebauliche Maßnahmen möglich.

18. Es ist allerdings die Frage zu beantworten, für welche Vermögensgegenstände diese Investitionsmittel der Kommune eingesetzt werden. Hier muss die Verbindung zu den aus einer städtebaulichen Maßnahme resultierenden Vermögensgegenständen (z. B. Straßen) hergestellt werden. Hierbei wird unterstellt, dass die unentgeltlichen Vermögensübertragungen zuvor (auch) durch die städtischen Eigenmittel finanziert wurden und in die Vorbereitung, Erschließungsaufwendungen etc. geflossen sind. Eine Einzelzuordnung ist bei einer städtebaulichen Maßnahme jedoch regelmäßig nicht darstellbar.
19. Es wird empfohlen, die kommunalen Eigenmittel zunächst unter den Geleisteten Anzahlungen auf Vorräte (Konto 154_; Finanzkonto 7821: Erwerb von Grundstücken) zu zeigen. Zum Zeitpunkt der unentgeltlichen Vermögensübertragung werden dann die Vermögensgegenstände bewertet und ins Sachanlagevermögen umgebucht.

Buchungssätze:

154_	Geleistete Anzahlungen auf Vorräte (reine Bilanzbuchung)	an	3511	Verbindlichkeiten gegenüber Treuhänder (Kreditorenkonto; aus Lieferungen und Leistungen)
3511	Verbindlichkeiten gegenüber Treuhänder (Kreditorenkonto: aus Lieferungen und Leistungen)	an		Bank (Durchleitung) (mit Finanzkontobuchung 788_ (neu) Mittelzuführung an Treuhandvermögen)
179_	Sonstige Forderung gegen Treuhänder (reine Bilanzbuchung)	an	381_	Erhaltene Anzahlungen (reine Bilanzbuchung)

20. Dieses Buchungsschema gilt jedoch nur im Falle der Finanzierung aus eigenen Mitteln (d. h. aus Vermögensveräußerungen oder Kreditaufnahmen). Einen Sonderfall stellt dem gegenüber die Finanzierung aus investiven Schlüsselzuweisungen dar. Es ist analog Tz. 10 zu verfahren, allerdings ändert sich dabei der Buchungssatz:

Buchungssätze:

2023	Sonderrücklage aus nicht verwendeten investiven Schlüsselzuweisungen ¹ (reine Bilanzbuchung)	an	3511	Verbindlichkeiten gegenüber Treuhänder (Kreditorenkonto; aus Lieferungen und Leistungen)
------	--	----	------	--

¹ Hinweis: Bei den städtebaulichen Maßnahmen weicht die Handhabung der Sonderrücklage aus nicht verwendeten investiven Schlüsselzuweisungen von der im Bewertungsleitfaden beschriebenen Handhabung ab (d.h. es erfolgt keine Umbuchung in die Sonderposten).

3511	Verbindlichkeiten gegenüber Treuhänder (Kreditorenkonto; aus Lieferungen und Leistungen)	an		Bank (Durchleitung) (mit Finanzkontobuchung 788_ (neu) Mittelzuführung an Treuhandvermögen)
179_	Sonstige Forderung gegen Treuhänder (reine Bilanzbuchung)	an	381_	Erhaltene Anzahlungen (reine Bilanzbuchung)

21. Würden die Maßnahmen aus aktuellen oder früheren Zahlungsmittelüberschüssen aus der laufenden Verwaltungstätigkeit finanziert, so würde sich ein reiner Aktivtausch ergeben:

Buchungssatz:

179_	Sonstige Forderungen gegen Treuhänder (reine Bilanzbuchung)	an		Bank (Durchleitung) (mit Finanzkontobuchung 788_ (neu) Mittelzuführung an Treuhandvermögen)
------	---	----	--	---

22. Im Verlauf bzw. zum Abschluss der Entwicklungsmaßnahme ist bei diesem Bilanzierungskonzept abzugleichen, ob die kommunalen Eigenmittel die aktivierungsfähigen Vermögensübertragungen übersteigen oder unterschreiten. Sind die Eigenmittel höher als die Übertragungen, ist der Differenzbetrag am Ende der Maßnahme aufwandswirksam auszubuchen. Sind die Eigenmittel geringer als die Übertragungen, ist in Höhe des Differenzbetrages in gleicher Höhe ein Sonderposten zu bilden.

Buchungsbeispiel (Gesamtbetrachtung)

Gemäß der Kosten- und Finanzierungsübersicht in der Anlage sind von der Kommune im Zeitraum 2008 bis 2012 noch rund 4,4 Mio. € an Eigenmitteln zu leisten. Diese werden gemäß der in Tz. 14 dargestellten Buchungssystematik auf die geleisteten Anzahlungen im Sachanlagevermögen gebucht.

Fall A: Es wird im gleichen Zeitraum im Rahmen der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme geschaffenes Infrastrukturvermögen im Wert von 3,5 Mio. € (d. h. beizulegender Wert gemäß kommunaler Doppik < geleistete Anzahlungen) an die Kommune übertragen. Diese 3,5 Mio. € werden aus den geleisteten Anzahlungen in das Infrastrukturvermögen umgebucht. Der verbleibende Betrag von 0,9 Mio. € stellt Eigenmittel dar, die nicht zur Schaffung von Sachanlagevermögen beigetragen haben und deshalb nachträglich als Aufwand zu behandeln sind. Demnach sind 0,9 Mio. € der geleisteten Anzahlungen in Form einer außerplanmäßigen Abschreibung auszubuchen.

Buchungssatz:

Sachanlagevermögen (3,5 Mio. €)			
apl. Abschreibungen (0,9 Mio. €)	an		geleistete Anzahlungen (4,4 Mio. €)

Fall B: Es wird im gleichen Zeitraum im Rahmen der Sanierungsmaßnahme geschaffenes Infrastrukturvermögen im Wert von 5,0 Mio. € (d. h. beizulegender Wert gemäß kommunaler Doppik > geleistete Anzahlungen) an die Kommune übertragen. Die geleisteten Anzahlungen werden vollständig mit 4,4 Mio. € in das Infrastrukturvermögen umgebucht. In Höhe des Differenzbetrages von 0,6 Mio. € erfolgt eine Aktivierung von Infrastrukturvermögen bei gleichzeitiger Passivierung eines anteiligen Sonderpostens (für die investiven Zuwendungen der übrigen Mittelgeber).

Buchungssatz:

Sachanlagevermögen (5,0 Mio. €)	an	geleistete Anzahlungen (4,4 Mio. €)
		Sonderposten (0,6 Mio. €)

Handhabung in der Eröffnungsbilanz

23. Die städtebaulichen Maßnahmen befinden sich zum Stichtag der Eröffnungsbilanz bereits in Umsetzung. Zu diesem Zeitpunkt ist davon auszugehen, dass Sachanlagevermögen aus der Maßnahme bereits an die Kommune übertragen wurde. Aus diesem Grund ist einmalig für die Eröffnungsbilanz eine Aufnahme der schon erfolgten Vermögensübertragungen vorzunehmen.
24. Dem Wertansatz für Vermögensübertragungen, der sich aus der Anlagenbuchhaltung ergibt, ist zum Eröffnungsbilanzstichtag der Betrag der geleisteten Eigenmittel gegenüber zu stellen. Die Differenz ist entsprechend dem nachfolgenden Buchungsbeispiel zu handhaben:

Buchungsbeispiel

Aus dem Abgleich der in der Kosten- und Finanzierungsübersicht gezeigten Vermögensübertragungen mit den Bilanzansätzen der übertragenen Infrastruktur in der Eröffnungsbilanz bzw. der Anlagenbuchhaltung ergibt sich, dass die Kommune bislang Infrastrukturvermögen in Höhe von rd. 5 Mio. € erhalten hat.

Fall A: Die bis zum Eröffnungsbilanzstichtag geleisteten Eigenmittel belaufen sich auf rund 3,5 Mio. €. Hieraus resultiert die Notwendigkeit eines Ausgleichspostens auf der Passivseite der Eröffnungsbilanz, da in den Folgejahren weitere Eigenmittel geleistet werden, aus denen keine Vermögensübertragungen resultieren.

Ansatz in der Eröffnungsbilanz:

Sachanlagevermögen	(5,0 Mio. €)	Sonstige Verbindlichkeit	(1,5 Mio. €)
		Basis-Reinvermögen	(3,5 Mio. €)

Fall B: Die bis zum Eröffnungsbilanzstichtag geleisteten Eigenmittel belaufen sich auf rund 6,5 Mio. €. Demnach ist (zunächst) davon auszugehen, dass sich in Höhe der Differenz zwischen der bisherigen Aktivierung von Infrastrukturvermögen (5 Mio. €) und den geleisteten Eigenmitteln (6,5 Mio. €) noch spätere Vermögensübertragungen von 1,5 Mio. € ergeben werden. Dem

gemäß wird dieser Betrag unter den geleisteten Anzahlungen in der Eröffnungsbilanz gezeigt.

Ansatz in der Eröffnungsbilanz:

Sachanlagevermögen	(5,0 Mio. €)		
Geleistete Anzahlungen	(1,5 Mio. €)	Basisreinvermögen	(6,5 Mio. €)

25. Zeichnet sich bereits zum Zeitpunkt der Eröffnungsbilanz ab, dass der Wert der künftigen Vermögensübertragungen die insgesamt zu leistenden Eigenmittel nicht erreichen wird, so wird (entsprechend den Ausführungen in den Vorbemerkungen) lediglich der Wert der noch zu erwartenden Vermögensübertragungen in die geleisteten Anzahlungen aufgenommen. Dem entsprechend wird das Basisreinvermögen in geringerem Umfang erhöht. Würden die späteren Übertragungen im obigen Fall B nur noch 1 Mio. € betragen, so wäre dieser Betrag in den geleisteten Anzahlungen zu aktivieren. Im Basisreinvermögen zum Eröffnungsbilanzstichtag wären dann auch nur 6 Mio. € aus den städtebaulichen Maßnahmen berücksichtigt.

Handhabung in den Folgebilanzen

26. Auch in der Folgezeit werden zum Abschlussstichtag die Vermögensübertragungen nur selten mit den geleisteten Eigenmitteln betraglich deckungsgleich sein. Im Falle der Überdeckung bei den geleisteten Eigenmitteln findet sich ein Ansatz von geleisteten Anzahlungen. Sofern jedoch die Vermögensübertragungen die geleisteten Eigenmittel übersteigen, sollte analog dem in Tz. 24 dargestellten Fall A der Differenzbetrag über sonstige Verbindlichkeiten abgebildet werden.
27. Zeichnet sich zum jeweiligen Abschlussstichtag ab, dass der Wert der künftigen Vermögensübertragungen die insgesamt zu leistenden Eigenmittel nicht mehr erreichen wird, so soll entsprechend den Ausführungen in den Vorbemerkungen der Unterdeckungsbetrag über die Restlaufzeit der Maßnahme verteilt werden.

Nicht vermarktete Grundstücke

28. Die städtebaulichen Entwicklungsmaßnahmen beinhalten stets in wesentlichem Umfang die Vermarktung der entwickelten Grundstücke. Können diese Vermarktungserlöse als Teil der geplanten Gesamtmaßnahmen nicht realisiert werden, entsteht eine Finanzierungslücke. Diese wird im Regelfall dadurch geschlossen, dass die Kommune die entwickelten Grundstücke übernimmt und den Gegenwert der Grundstücke an den Treuhänder zahlt. Diese Übernahme sollte ergebnisneutral vonstatten gehen.

Buchungssätze:

151_	Grundstücke in Entwicklung – eigene Grundstücke (reine Bilanzbuchung)	an	3511	Verbindlichkeiten gegenüber Treuhänder (Kreditorenkonto; aus Lieferungen und Leistungen)
3511	Verbindlichkeiten gegenüber Treuhänder (Kreditorenkonto;	an		Bank (Durchleitung) (mit Finanzkontobuchung 788_

	aus Lieferungen und Leistungen		(neu) Mittelzuführung an Treuhandvermögen)
179_	Sonstige Forderung gegen Treuhänder (reine Bilanzbuchung)	an	Sonderposten

29. Bei der Bildung des Sonderpostens wird vereinfachend unterstellt, dass die erworbenen Grundstücke aus Zuwendungsmitteln von Dritten finanziert wurden. Die Aktivierung erfolgt nach den allgemeinen Regeln zum beizulegenden Zeitwert. Der Sonderposten wird in gleicher Höhe eingestellt und – da es sich um nicht abnutzbare Grundstücke handelt – nicht aufgelöst.

Gesamtdarstellung

30. Auf Grundlage der bis zum Abschluss der Maßnahmen im Jahr 2012 gegenüber dem aktuellen Stand zum 31. Dezember [vor dem Bilanzstichtag] noch auszugebenden bzw. einzunehmenden Mittel würden sich summarisch folgende Veränderungen auf den drei Maßnahmenkonten (ohne Berücksichtigung der Eigenmittel gemäß Tz.10 ff.) ergeben.

31. Aktiviertes Bestandskonto **Grundstücke in Entwicklung:**

Anfangsbestand	82,0 Mio. €	
1. Vorbereitung	0,4 Mio. €	
2. Grundstücksverkehr	18,3 Mio. €	
3. Erschließungskosten	6,3 Mio. €	
4. Modernisierungskosten	0,2 Mio. €	
5. Gemeinbedarf	0,0 Mio. €	
6. Altlasten	3,1 Mio. €	
7. Sonstiges	5,0 Mio. €	
8. Trägerhonorar	1,7 Mio. €	
Schlussaldo	117,0 Mio. €	

32. Passives Bestandskonto **Erhaltene Anzahlungen:**

	Anfangsbestand	79,7 Mio. €
	9. Verkaufserlöse	13,2 Mio. €
	10. Beiträge Dritter	18,5 Mio. €
	11. Ausgleichsbeiträge	1,8 Mio. €
	12. Eigenmittel Kommune	4,4 Mio. €
	13. Sonstiges	0,1 Mio. €
	Schlussaldo	117,7 Mio. €

33. Aktives Bestandskonto **Sonstige Forderung gegen Treuhänder:**

		Anfangsbestand (Sonstige Verbindlichkeit gegenüber Treuhänder)	2,3 Mio. €
Einnahmen (vgl. erhaltene Anzahlungen)	38,0 Mio. €	Ausgaben (vgl. unfertige Leistungen)	35,0 Mio. €
Schlussaldo	0,7 Mio. €		

Abbildung im Rahmen der Haushaltsplanung

34. Die haushalterische Abbildung entspricht der bisher kameralen Handhabung, indem die Eigenmittel als investive Ansätze und die Drittmittel als durchgeleitete investive Ansätze geplant werden.
35. Hierbei muss die Kommune von den Treuhändern – soweit nicht bekannt – eine jahresbezogene Darstellung der entsprechenden Posten aus der Kosten- und Finanzierungsübersicht anfordern.
36. Am Beispiel der Kosten- und Finanzierungsübersicht in der Anlage wären im Zeitraum 2008 bis 2012 summarische folgende Ansätze im **Finanzhaushalt** zu veranschlagen:

<u>Investitionstätigkeit</u>	
17. Einzahlungen aus Investitionszuwendungen	18,5 Mio. €
(neu) Mittelzuführung an Treuhandvermögen	4,4 Mio. €
32. Sonstige Auszahlungen aus Investitionstätigkeit (Eigenmittel und Drittmittel)	22,9 Mio. €

37. Kosten-/ Finanzierungsübersicht zum 31.12. 2007

Kostenart	Einnahmen/ Ausgaben bis 31.12.2007	noch auszugeben/ einzunehmen	Gesamt (bis zum Abschluss der Maßnahme im Jahr 2012) 31.12.2007
I. Ausgaben			
1. Vorbereitung	1.503.581,55 €	388.173,30 €	1.891.754,85 €
2. Grundstücksverkehr			
2.1 Grunderwerb	22.880.789,04 €	3.204.937,53 €	26.085.726,57 €
2.2 Nebenkosten	1.194.178,12 €	272.165,62 €	1.466.343,74 €
2.3 Umzugskosten	131.618,11 €	28.000,00 €	159.618,11 €
2.4 Abbruchkosten	7.546.399,82 €	14.826.864,57 €	22.373.264,39 €
3. Erschließungskosten	23.922.283,05 €	6.255.210,29 €	30.177.493,34 €
4. Modernisierungskosten	1.176.770,65 €	286.530,68 €	1.463.301,33 €
5. Gemeindebedarf	703.778,06 €	0,00 €	703.778,06 €

6. Altlasten	1.711.179,85 €	3.089.742,20 €	4.800.922,05 €
7. Sonstiges	15.070.279,45 €	4.964.164,77 €	20.034.444,22 €
8. Trägerhonorar	6.149.187,24 €	1.705.812,76 €	7.855.000,00 €
Summe:	81.990.044,94 €	35.021.601,72 €	117.011.646,66 €
II. Einnahmen			
9. Verkaufserlöse	23.569.795,46 €	13.151.031,34 €	36.720.826,80 €
10. Beiträge Dritter	30.664.639,25 €	18.549.039,15 €	49.213.678,40 €
11. Ausgleichsbeträge	1.867.079,82 €	1.811.691,57 €	3.678.771,40 €
12. Eigenmittel Kommune	13.223.096,33 €	4.420.324,00 €	17.643.420,33 €
13. Sonstiges	10.385.576,96 €	98.193,02 €	10.483.669,98 €
Summe:	79.710.087,82 €	38.030.279,08 €	117.740.366,91 €
Kassenstand:	-2.279.957,12 €		
III. Saldo			
I. Einnahmen			117.740.366,91 €
II. Ausgaben			117.011.646,66 €
Überschuss			728.720,24 €

Sanierungsgebiete

1. Einführung

Sanierungsgebiete beschreiben Areale, in denen städtebauliche Sanierungsmaßnahmen durchgeführt werden sollen. Nach § 136 Abs. 2 BauGB sind städtebauliche Sanierungsverfahren Maßnahmen, durch die ein Gebiet zur Behebung städtebaulicher Missstände wesentlich verbessert oder umgestaltet wird. Die Beurteilung, ob städtebauliche Missstände vorliegen, erfolgt unter Berücksichtigung der Wohn- und Arbeitsverhältnisse oder der Sicherheit der im Gebiet wohnenden und arbeitenden Menschen sowie der Funktionsfähigkeit des Gebietes (vgl. § 136 Abs.3 BauGB).

Das Sanierungsgebiet kann gem. § 142 Abs. 1 BauGB durch einen Beschluss der Gemeinde förmlich als Sanierungsgebiet festgelegt werden. Dies erfolgt in Verbindung mit § 3 BbgKVerf in Form einer Satzung. In dieser wird neben der genauen Festlegung des Gebiets, auch eine Frist zur Durchführung gesetzt. Darüber hinaus ist festzulegen, ob die besonderen sanierungsrechtlichen Vorschriften des dritten Abschnitts des zweiten Kapitels BauGB zu Ausgleichsbeträgen sowie Kosten und Finanzierung der Sanierungsmaßnahmen Anwendung finden, sofern die Sanierung nicht im vereinfachten Sanierungsverfahren durchgeführt wird.

Diese besonderen Vorschriften zu städtebaulichen Sanierungsmaßnahmen in förmlich festgelegte Sanierungsgebieten sind in §§ 152 - 156a BauGB geregelt und beinhalten insbesondere die Bemessung von Ausgleichs- und Entschädigungsleistungen sowie die Ermittlung des Ausgleichsbetrages. Sollte die Anwendung der Vorschriften des Dritten Abschnitts für die Durchführung der Sanierung nicht erforderlich sein und wird das Sanierungsverfahren dadurch nicht erschwert, sind diese durch die Satzung auszuschließen; in diesem Fall kann auch auf die Genehmigungspflicht der Gemeinde nach § 144 Abs. 4 BauGB verzichtet werden (vereinfachtes Sanierungsverfahren).

Im Laufe der Durchführung von Sanierungsmaßnahmen sind Fragestellungen der Grundstückswertermittlung durch die Gemeinde ggf. in folgenden Zusammenhängen zu lösen:

- Ermittlung des Ausgleichsbetrags nach § 154 BauGB, der sich aus der Wertsteigerung des Grund und Bodens durch die Sanierung ergibt
- Bilanzierung der Maßnahme in den verschiedenen Entwicklungsstufen

Ergänzende Vorschriften zur Wertermittlung in Sanierungsgebieten sind in im Vierten Teil der Wertermittlungsverordnung (§§ 26 ff. WertV) geregelt.

2. Zur Wertermittlung in Sanierungsgebieten

Während eines Sanierungsverfahrens kann eine Verkehrswertermittlung eines Grundstücks innerhalb des Sanierungsgebietes, einschließlich einer aufstehenden Bebauung, erforderlich sein.

Für die Ermittlung des Verkehrswerts von Grundstücken im Sanierungsgebiet gelten grundsätzlich die Regelung des BauGB und der WertV. Die Bewertung der Gebäude und baulichen Anlagen erfolgt nach dem Vergleichswert-, Sachwert oder Ertragswertverfahren gem. §§ 13 ff. WertV.

Die Bewertung des Grund und Bodens erfolgt auch im Sanierungsgebiet im Vergleichswertverfahren.

Bei der Wertermittlung während eines Sanierungsverfahrens ist zu berücksichtigen, dass die sanierungsbedingten Werterhöhungen nicht in den Verkehrswert eingehen. Dazu ist die Qualität des Grundstücks (Planungsrecht, Bodenentwicklungsstufe, Erschließung, Lagequalität etc.) zum Zeitpunkt vor der Sanierung festzustellen. Die Wertermittlung des Grundstücks erfolgt für diese anfängliche Grundstücksqualität zu den Wertverhältnissen am Wertermittlungsstichtag.

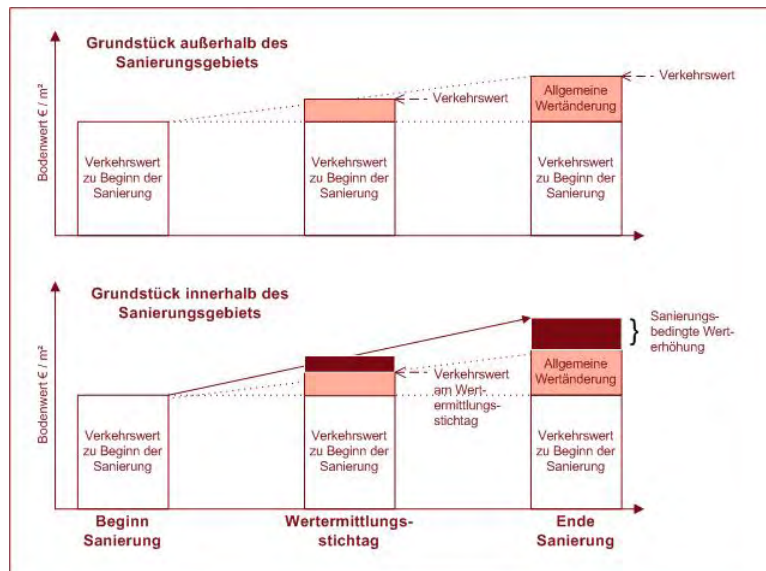


Abb. 1: Verkehrswert in Sanierungsgebieten

Dabei sind die für das Sanierungsgebiet vom Gutachterausschuss veröffentlichte "besondere" Bodenrichtwerte nach § 196 Abs. 1 Satz 5 BauGB zugrunde zu legen. Bei der Bodenbewertung ist eine Anpassung des Anfangs-Bodenrichtwerts an den Stichtag der Wertermittlung mittels Bodenpreisindex vorzunehmen.

Für die Wertermittlung im Rahmen der Erstellung einer Eröffnungsbilanz bedeutet dies, dass, sofern die Sanierungsmaßnahme noch nicht abgeschlossen ist, der Anfangswert auf den Bewertungs-/Bilanzstichtag fortzuschreiben ist.

3. Ermittlung sanierungsbedingter Bodenwerterhöhungen - Ermittlung des Ausgleichsbetrags

Der Gesetzgeber geht davon aus, dass es durch die Sanierungsmaßnahmen zu Bodenwertsteigerungen kommt. Die Ermittlung der Bodenwertsteigerung ist zum einen für die bilanzielle Berücksichtigung städtischer Grundstücke im Sanierungsgebiet von Bedeutung und entspricht zum anderen dem Ausgleichsbetrag, den ein Grundstückseigentümer als Finanzierungsanteil der Sanierung an die Gemeinde zu entrichten hat.

Die Bodenwertsteigerung bzw. der Ausgleichsbetrag ergeben sich nach § 154 Abs. 2 BauGB aus dem Unterschied zwischen dem Bodenwert, der sich für das Grundstück ergeben würde, wenn eine Sanierung weder beabsichtigt noch durchgeführt worden wäre (**Anfangswert**) und dem Bodenwert, der sich für das Grundstück durch die rechtliche und tatsächliche Neuordnung des förmlich festgelegten Sanierungsgebiets ergibt (**Endwert**). Der Ausgleichsbetrag wird nach Beendigung der Sanierungsmaßnah-

men, ggf. als Tilgungsdarlehen fällig. Er kann jedoch auch vor Abschluss der Maßnahmen durch den Eigentümer erbracht werden.

Die Ermittlung der Bodenwerterhöhungen in Sanierungsgebieten erfolgt, indem man die Entwicklung der Bodenwerte im Sanierungsgebiet und außerhalb des Sanierungsgebiets vergleicht. Sanierungsverfahren verlaufen in der Regel über einen Zeitraum von mehreren Jahren, so dass sich die Bodenwerte im Zeitverlauf, aufgrund der konjunkturellen Entwicklung auf dem Grundstücksmarkt, ändern. Diese allgemeinen zeitlich bedingten Wertänderungen bleiben bei der Ermittlung des Ausgleichsbetrags unberücksichtigt.

Die Ermittlung der sanierungsbedingten Werterhöhungen/Ausgleichsbetrags erfolgt aus dem Bodenwerte am Beginn und am Ende des Sanierungsverfahrens unter Abzug der allgemeinen Preisentwicklung für den Grund und Boden ohne Berücksichtigung der Werterhöhungen der Gebäude.

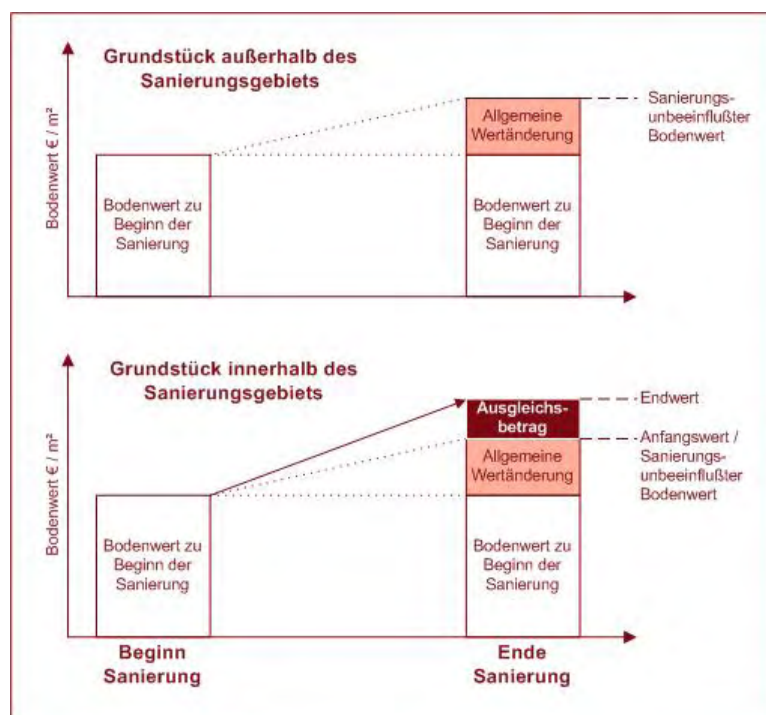


Abb. 2: Ausgleichsbeträge bei steigenden Bodenwerten

In der Vergangenheit sind die Bodenwerte regelmäßig gestiegen. Aber auch bei sinkenden Bodenwerten ist durch die Gemeinde festzustellen, ob durch die Sanierung eine sanierungsbedingte Werterhöhung der Grundstücke stattgefunden hat. D.h. es ist zu prüfen, ob der Bodenwert innerhalb des Sanierungsgebiets im Vergleich zu den umliegenden Grundstücken außerhalb des Sanierungsgebietes weniger stark gesunken ist.

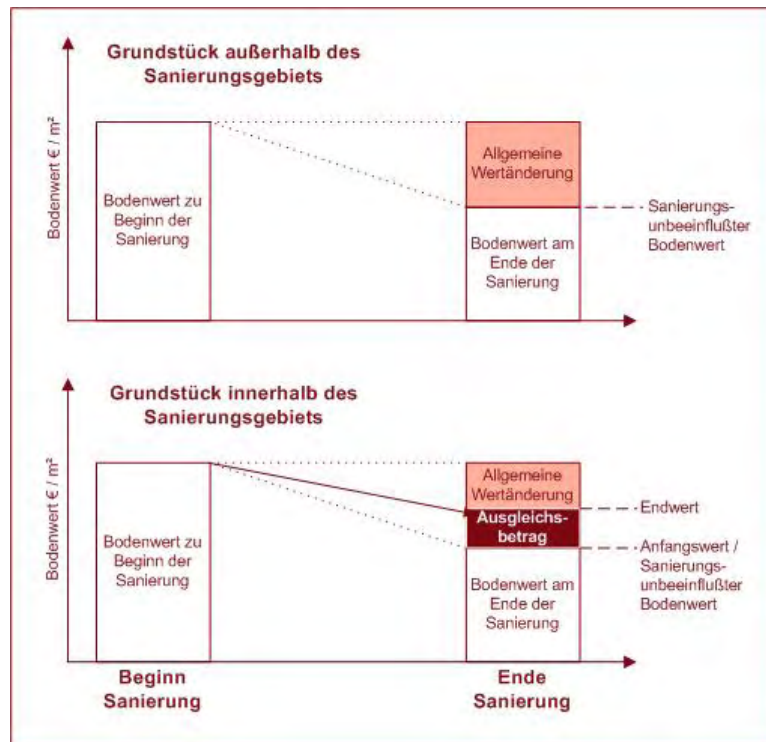


Abb. 3: Ausgleichsbeträge bei sinkenden Bodenwerten

In den §§ 26 bis 28 WertV sind ergänzende Vorschriften zur Wertermittlung in Sanierungsgebieten enthalten. Genaue Methoden für die Ermittlung der Werte sind jedoch nicht vorgeschrieben, so dass neben den Verfahren der WertV auch andere geeignete Methoden angewandt werden können.

In der Praxis kommen verschiedene Verfahren zur Ermittlung der sanierungsbedingten Wertsteigerung / des Ausgleichsbetrages zur Anwendung.

Für eine unabhängige Ermittlung der Anfangs- und Endwerte stehen Vergleichspreise für die beiden Grundstücksqualitäten zu Beginn und Ende der Sanierung nur selten zur Verfügung, so dass der Endwert auf der Grundlage des Anfangswerts unter Berücksichtigung der durch die Sanierung bewirkten Qualitätssteigerungen ermittelt, oder umgekehrt der Anfangswert aus dem Endwert in gleicher Weise abgeleitet wird.

Neben dem Vergleichswertverfahren (Quervergleich, Lagewertverfahren, besondere Bodenrichtwerte) und dem Ertragswertverfahren (Mietspiegelmethode) gibt es auch nutzwertanalytische Verfahren (Komponentenmethode, Zielbaumethode, Modell Niedersachsen, nutzwertanalytischer Ansatz nach Hagedorn).

Im Land Brandenburg wird zur Zeit in Zusammenarbeit mit verschiedenen Sanierungsträgern, Entwicklungsgesellschaften, dem Oberen Gutachterausschuss und Stadtplanungsämtern ein Modell zur Wertermittlung zum Zweck der Erhebung von Ausgleichsbeträgen entwickelt. Bei diesem "Brandenburger Modell" erfolgt weder die Anwendung von Zielbäumen noch von Multifaktorenanalysen.

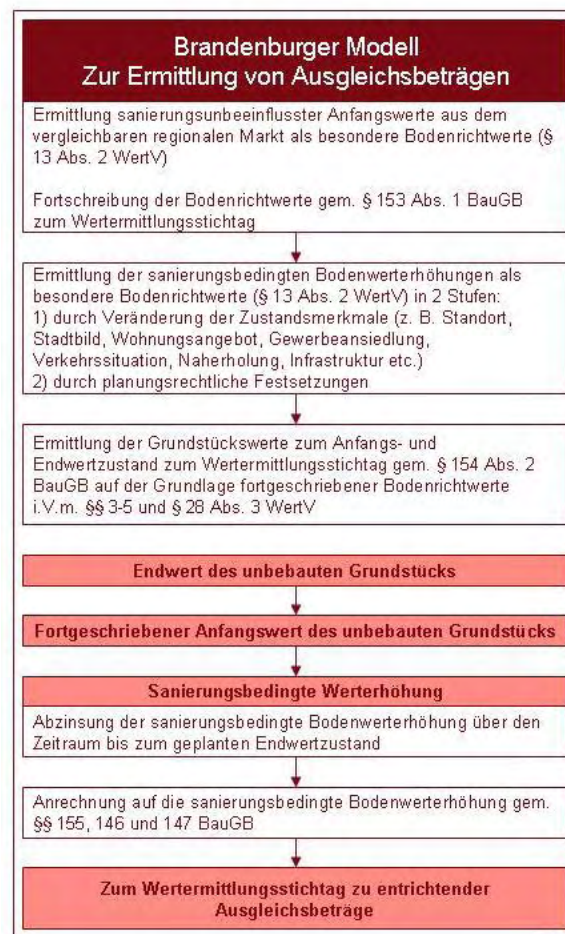


Abb. 4: "Brandenburger Modell" [Quelle: nach Dr. Sattler 2006, IHK Berlin]

Im Rahmen der Bewertung und Bilanzierung des kommunalen Vermögens in Sanierungsgebieten wird auf dieses "Brandenburger Modell" verwiesen.

4. Die Bilanzierung von Sanierungsgebieten

Die Bilanzierung von Sanierungsgebieten erfolgt analog der bilanziellen Abbildung von städtebaulichen Entwicklungsmaßnahmen. Hierzu wird auf die entsprechenden Hinweise in der Anlage 7 BewertL (Städtebauliche Entwicklungsmaßnahmen) verwiesen.

Quellen:

Baugesetzbuch (BauGB) in der Fassung der Bekanntmachung vom 23. September 2004

Kommunalverfassung des Landes Brandenburg (BbgKVerf) vom 18. Dezember 2007

Forum Baulandmanagement NRW: Grundstückswertfragen im Stadtumbau - Expertise, abrufbar unter:

<http://www.forum-bauland.nrw.de/downloads/grundstueckswertfragen.pdf>

Stadtverwaltung Potsdam: Mustergutachten über die Ermittlung der sanierungsbedingten Bodenwertsteigerung (Ausgleichsbetrag im Sinne von § 154 BauGB) für das Sanierungsgebiet Potsdam Holländisches Viertel, abrufbar unter:

http://www.potsdam.de/cms/dokumente/10011164_66476/6c79369b/Kurzfassung%20Gutachten.pdf

Hinweise zur Überleitung der Ergebnisse aus der letzten kameralen Haushaltsrechnung in das doppelte Haushalts- und Rechnungswesen

Ab dem Jahr 2008 können die Kommunen des Landes Brandenburg ihr Haushalts- und Rechnungswesen auf eine doppelte Buchführung umstellen. Die letzten Kommunen werden ab dem Jahr 2011 doppelt buchen. Unabhängig davon, in welchem Jahr der Wechsel vorgenommen wird, werden die Kommunen ihr letztes kamerales Haushaltsjahr zum Stichtag 31. Dezember abschließen und zum 01. Januar des Folgejahres eine Eröffnungsbilanz erstellen.

In der Eröffnungsbilanz sind die Vermögensgegenstände, die Verbindlichkeiten und Rückstellungen, die Rechnungsabgrenzungsposten und Sonderposten sowie das Eigenkapital der Kommune vollständig auszuweisen. Aufgrund der unterschiedlichen Systematik der kameralen und doppelten Rechnungslegung kann es bei der Erstellung der Eröffnungsbilanz zu Überschneidungen mit dem kameralen Rechnungswesen kommen. Nachfolgend sollen daher einige Hinweise gegeben werden, wie mit den wichtigsten Sachverhalten umzugehen ist.

1. Soll-Überschuss des Verwaltungshaushaltes

In der kameralen Haushaltsrechnung werden die bereinigten Soll-Einnahmen den bereinigten Soll-Ausgaben gegenübergestellt. Dabei kommt den Haushaltsresten eine besondere Bedeutung zu. Haushaltseinnahmereste dürfen gem. § 37 Abs. 3 GemHV (katedral) im Verwaltungshaushalt nicht gebildet werden, die Bildung von Haushaltsausgaberesten ist jedoch auch im letzten kameralen Jahresabschluss grundsätzlich zulässig. Die Kommune sollte bei der Entscheidung über die Bildung von Haushaltsausgaberesten im Verwaltungshaushalt jedoch beachten, dass dann sowohl das letzte kamerale Haushaltsjahr als auch das erste doppelte Haushaltsjahr durch die dort zu buchenden Aufwendungen belastet werden. Werden Haushaltsausgabereste nicht gebildet, sind die entsprechenden Ermächtigungen für die daraus entstehenden Aufwendungen und Auszahlungen im ersten doppelten Haushaltsplan anzupassen.

Ein sich im Jahresabschluss ergebender Soll-Überschuss des Verwaltungshaushaltes ist auch im letzten kameralen Abschluss dem Vermögenshaushalt zuzuführen. Unmittelbare Auswirkungen auf das doppelte Haushalts- und Rechnungswesen ergeben sich daraus nicht.

Auswirkung auf:	
letzten kameralen Abschluss:	Ermittlung des Soll – Überschusses und ggf. Zuführung an den Vermögenshaushalt
Eröffnungsbilanz:	keine direkten Auswirkungen
Ergebnishaushalt:	keine Auswirkungen
Finanzhaushalt:	

2. Ist-Überschuss

Zum Abschlussstichtag werden auch die Ist-Einnahmen den Ist-Ausgaben gegenübergestellt. Ein sich daraus ergebender Ist-Überschuss beinhaltet liquide Mittel, die in der Eröffnungsbilanz des ersten doppischen Haushaltsjahres unter dem jeweiligen Posten des Umlaufvermögens (z.B. Bank, Wertpapiere etc.) auszuweisen sind. Auf der Passivseite der Bilanz wirkt sich dies als Erhöhung des Eigenkapitals aus.

Auswirkung auf:	
letzten kameralen Abschluss:	Ermittlung des Ist-Überschusses
Eröffnungsbilanz:	Ausweis der liquiden Mittel
Ergebnishaushalt:	keine Auswirkung
Finanzhaushalt:	keine Auswirkung

Kamerale Kasseneinnahmereste fließen – soweit sie werthaltig sind – als Forderungen in die Eröffnungsbilanz ein. Kamerale Kassenausgabereste sind in der Regel als Verbindlichkeiten zu übernehmen.

3. Soll-Fehlbetrag

Ein Soll-Fehlbetrag ist der Betrag, um den – unter Berücksichtigung der Haushaltsreste – die Sollausgaben höher sind als die Solleinnahmen. Ein Haushaltsfehlbetrag bildet somit keine Ist-Größe ab, sondern bezieht sich auf die Sollanordnungen. Hinzu kommen ggf. in Vorjahren entstandene Fehlbeträge, soweit diese nicht durch die Veranschlagung einer entsprechenden Ausgabe position bereits gedeckt wurden. Kamerale Fehlbeträge können auf Grund des geltenden Haushaltsrechtes in aller Regel nur im Verwaltungshaushalt entstehen.

Da die Kommune in Höhe der nicht gedeckten Ausgaben Leistungen erbracht hat, ergibt sich auch ein Finanzierungsbedarf. Kredite dürfen nur für Investitionen aufgenommen werden, der hier entstandene Liquiditätsbedarf kann daher nur aus Kassenkrediten gedeckt werden. Allerdings ist die tatsächliche Liquiditätssituation der Gemeinde auch von anderen Faktoren abhängig, wie z.B. die Abwicklung der Einnahmen und Ausgaben des Vermögenshaushaltes sowie der Kassen- und Haushaltsreste, so dass die Höhe des Kassenkredites in aller Regel nicht eins zu eins den Fehlbeträgen entspricht. Erfahrungsgemäß ist von einer Schwankungsbreite in Höhe von $\pm 10\%$ auszugehen. Hinzu kommt, dass in vielen Kommunen eine bereits mehrjährig bestehende Unterdeckung des Verwaltungshaushaltes dazu führt, dass im Sinne eines wirtschaftlich sinnvollen Schuldenmanagements Umschuldungen in zinsgünstigere Laufzeiten erfolgen. In der Summe ist daher eine betragsgleiche und bilanziell eindeutige Zuordnung der Altfehlbeträge zu einem Posten der Eröffnungsbilanz nicht möglich.

Dennoch werden die zum Bilanzstichtag vorhandenen Verbindlichkeiten sowohl aus kurzfristigen Kreditaufnahmen zur Liquiditätssicherung als auch aus mittelfristigen und langfristigen Krediten insgesamt ausgewiesen und wirken sich vermindernd auf das Eigenkapital aus. Dies kann - bei entsprechend hohen Altfehlbeträgen - bis zur Bilanzierung eines nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrages bereits in der Eröffnungsbilanz führen. Gleichzeitig werden in der erstmaligen Inventur und Bewertung des Vermögens und der Schulden alle bis dahin erfolgten Ressourcenveränderungen einer Kommune ermittelt und das Ergebnis in der Eröffnungsbilanz abgebildet.

Aus Sicht des Ressourcenverbrauchskonzeptes ist somit ein (gesonderter) Ausweis kameraler Altfehlbeträge in der Eröffnungsbilanz nicht nur entbehrlich, sondern wäre – auf Grund der völlig anders gearteten Entstehung und der fehlenden Möglichkeit einer eindeutigen Zuordnung z.B. zu den kurzfristigen Verbindlichkeiten – sachlich falsch. Würden Fehlbeträge dennoch in einer eigenen Position unter den Verbindlichkeiten ausgewiesen, so läge ein Doppelausweis vor.

Auswirkung auf:	
letzten kamerale Abschluss:	Ermittlung und Ausweis des Soll-Fehlbetrages
Eröffnungsbilanz:	Ausweis der Kassenkredite als Verbindlichkeiten
Ergebnishaushalt:	keine direkte Auswirkung, ggf. Berücksichtigung des Zinsaufwandes
Finanzhaushalt:	keine direkte Auswirkung, ggf. Berücksichtigung der Zinszahlungen

Allerdings entsteht ohne (gesonderten) Ausweis der Eindruck, dass die kamerale Fehlbeträge durch die Umstellung auf das doppische Rechnungswesen „verschwinden“ würden und die Kommune trotz zum Teil erheblicher Altfehlbeträge nach der Umstellung unvorbelastet wirtschaften kann.

Die Entwicklung und der Stand der kamerale Fehlbeträge sollen daher im Anhang zur Eröffnungsbilanz (§ 67 Abs. 9 KomHKV) in Form einer Übersicht der letzten drei Jahre vor Erstellung der Eröffnungsbilanz ausgewiesen werden. Zur Abbildung kann nachfolgendes Muster verwendet werden (wird später in VV eingefügt):

Entwicklung kamerale Fehlbeträge – in EUR -			
Fehlbetrag Eröffnungsbilanzjahr -3		dav. Fehlbetrag aus Vorjahren	
Fehlbetrag Eröffnungsbilanzjahr -2		dav. Fehlbetrag aus Vorjahren	
Fehlbetrag Eröffnungsbilanzjahr -1		dav. Fehlbetrag aus Vorjahren	
Stand der noch nicht durch Veranschlagung gedeckten Fehlbeträge im letzten kamerale Jahresabschluss:			
Bestand an Kassenkrediten zu Beginn des Haushaltsjahres:			
Vor. Bestand an Kassenkrediten zum Ende des Haushaltsjahres:			
Summe der bilanzierten Kreditverbindlichkeiten:			

Diese Übersicht dokumentiert, in welcher Höhe die in der Bilanz ausgewiesenen Verbindlichkeiten durch kamerale Altfehlbeträge bedingt sind. Sie ist von der Gemeinde solange vorzulegen, bis die kamerale Altfehlbeträge abgebaut sind, d.h. bis die Kassenkredite zurückgeführt sind. Hierfür ist ein entsprechender Finanzmittelüberschuss in der Finanzrechnung erforderlich.

4. Ist-Fehlbetrag

Liegt ein Ist-Fehlbetrag vor, weil die Ist-Einnahmen zum Abschlussstichtag geringer waren als die Ist-Ausgaben, ist diese Finanzierungslücke im alten Haushaltsjahr in der Regel über Kassenkredite finanziert worden. Diese gehen, wie bereits unter 3. dargelegt, in die Eröffnungsbilanz ein.

Auswirkung auf:	
letzten kamerale Abschluss:	Ermittlung des Ist-Fehlbetrages
Eröffnungsbilanz:	Ausweis der Kassenkredite als Verbindlichkeiten
Ergebnishaushalt:	keine direkte Auswirkung, ggf. Berücksichtigung des Zinsaufwandes
Finanzhaushalt:	keine direkte Auswirkung, ggf. Berücksichtigung der Zinszahlungen

5. Kamerale Rücklagen

a. Allgemeine Rücklage

Die allgemeine Rücklage im kamerale System erfüllt mehrere Funktionen. Zum einen dient sie als Kassenverstärkungsmittel der Sicherstellung der rechtzeitigen Leistung von Ausgaben, zum anderen sollen hier Mittel zur Deckung des Ausgabebedarfs in den Vermögenshaushalten künftiger Jahre angesammelt werden.

Ebenso wie der Soll-Fehlbetrag bildet der Bestand der allgemeinen Rücklage keinen Ist-Bestand, sondern einen Soll-Bestand ab. Die Höhe des Soll-Bestandes wird durch entsprechende Soll-Anordnungen und durch die Bildung von Haushaltseinnahme- und ausgaberesten errechnet, während der Ist-Bestand durch die tatsächlich geflossenen Mittel und das tägliche Kassengeschäft beeinflusst werden. So würden z.B. im alten Jahr fällige, aber kassenmäßig noch nicht eingegangene Einnahmen aus Verwaltungsgebühren zu einer Verbesserung des kamerale Soll-Abschlusses und ggf. Zuführung zur allgemeinen Rücklage führen. Dennoch ist dieser Teil der allgemeinen Rücklage nicht als Geldbestand vorhanden. Ggf. sind diese Reste im Folgejahr wegen Uneinbringlichkeit in Abgang zu stellen und belasten dann rechnerisch das Ergebnis des Folgejahres. Auch Verwahrgelder, Vorschusszahlungen oder Ähnliches beeinflussen die Höhe des Kassenbestandes.

In der Eröffnungsbilanz werden die Kasseneinnahmereste des letzten kameralen Ergebnisses als Forderungen abgebildet, die Kassenausgabereste unter den Verbindlichkeiten.

Soweit die allgemeine Rücklage Ist-Bestände beinhaltet, können diese entweder im Kassenbestand enthalten sein oder in den Wertpapieren des Umlaufvermögens, wenn sie vorübergehend angelegt wurden. Es gibt somit keinen einzelnen Posten auf der Aktivseite der Eröffnungsbilanz, der die Höhe eines in der letzten kameralen Jahresrechnung ausgewiesenen Bestandes der allgemeinen Rücklage betragsgleich abbildet. Auf der Passivseite der Bilanz beeinflussen die auf der Aktivseite in den verschiedenen Posten enthaltenen Rücklagemittel die Höhe des Eigenkapitals.

Für die Überführung der allgemeinen Rücklage in die Eröffnungsbilanz ist zu berücksichtigen, dass sich die bisherige kamerale Rücklage aus unterschiedlichen Bestandteilen zusammensetzen kann:

1. nicht verwendete investive Schlüsselzuweisungen,
2. Mittel, die für Investitionen späterer Haushaltsjahre angesammelt wurden,
3. Gelder für die Rekultivierung von Nachsorge von Abfalldeponien und aus Gebührenüberdeckungen,
4. frei verfügbare Mittel

zu 1.

Nicht verwendete investive Schlüsselzuweisungen sind, wenn sie in der Eröffnungsbilanz gesondert dargestellt werden sollen, auf der Passivseite in Form einer doppischen Sonderrücklage anzusetzen. Nach erfolgter Investition erfolgt dann eine Umgliederung der Sonderrücklage in einen Sonderposten mit anschließender ertragswirksamer Auflösung über die Zeit der Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes.

zu 2.

Mittel, die in der bisherigen kameralen Rücklage für Investitionen späterer Haushaltsjahre angesammelt wurden, können, wenn sie in der Eröffnungsbilanz gesondert dargestellt werden sollen, ebenfalls in eine doppische Sonderrücklage umgewandelt werden. Auch hier erfolgt dann später die Umgliederung in einen doppischen Sonderposten mit ertragswirksamer Auflösung, soweit es sich um Mittel Dritter handelt (z.B. aus Spenden). Handelt es sich um eigene Mittel, z.B. aus früheren Einnahmen aus der Veräußerung von Vermögen, erfolgt nach Aktivierung der damit angeschafften oder hergestellten Vermögensgegenstände eine Umgliederung in den Posten „Basis-Reinvermögen“.

zu 3.

Die hier genannten Mittel fließen in die entsprechenden Rückstellungsposten der Eröffnungsbilanz ein. Bei Inanspruchnahme erfolgt eine Auflösung der Rückstellung. Zu diesem Zeitpunkt muss die Gemeinde sicherstellen, dass entsprechende Finanzmittel für die dann zu tätigen Auszahlungen zur Verfügung stehen.

zu 4.

Die frei verfügbaren Mittel der kameralen Rücklage sind nicht gesondert zu passivieren. Sie beeinflussen aber im oben dargestellten Sinn die Höhe des Eigenkapitals in der Eröffnungsbilanz.

Die unter 1. – 3. dargestellten Rücklagenanteile werden somit in der Eröffnungsbilanz in gesonderten Posten passiviert. Der unter 4. dargestellte frei verfügbare Anteil der kameralen Rücklage kann, soweit eine tatsächliche Ansammlung entsprechender liquider Mittel erfolgt ist, für den Ausgleich künftiger Haushalte verfügbar gemacht werden. Dafür besteht gemäß § 67 Abs. 7 KomHKV die Möglichkeit bereits in der Eröffnungsbilanz eine Überschussrücklage zu bilden.

Folgendes Berechnungsschema ist zu beachten:

a)

Bestand der kameralen allgemeinen Rücklage €
- Anteil für die Rekultivierung und Nachsorge von Abfalldeponien* €
- Anteil aus Gebührenüberdeckungen* €
- nicht verwendete Investitionspauschale* €
- sonstige Mittel für Investitionsmaßnahmen* €

= frei verfügbarer Rücklagenanteil €
=====	

* soweit dafür Mittel in der allgemeinen Rücklage angesammelt waren

b)

Wertpapiere des Umlaufvermögens €
+ Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks €
- Sonderrücklage aus bisher nicht verwendeter Investitionspauschale* €
- Sonderrücklage für Investitionsmaßnahmen* €

= frei verfügbare Finanzmittel €
=====	

* soweit dafür Mittel in der allgemeinen Rücklage angesammelt waren

Die unter a) ermittelten frei verfügbaren Rücklagenanteile dürfen maximal bis zur Höhe der unter b) ermittelten frei verfügbaren Finanzmittel unter dem **Passiv**posten 1.2.1 „Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses“ in der Eröffnungsbilanz ausgewiesen werden.

Auswirkung auf:	
letzten kameralen Abschluss:	Ermittlung des Rücklagenbestandes
Eröffnungsbilanz:	Ausweis der liquiden Mittel auf der Aktivseite, auf der Passivseite ggf. Ausweis von Sonderposten, Rückstellungen, Überschuss- und/oder Sonder-rücklagen
Ergebnishaushalt:	keine direkten Auswirkungen, ggf. Ertrag aus Auflösung der Sonderposten, Rückstellungen und/oder Überschussrücklagen
Finanzhaushalt:	keine direkten Auswirkungen, ggf. Auszahlungen bei Durchführung der Investitionen und/oder Inanspruchnahme der Rückstellungen bzw. Sonderrücklagen

b. Sonderrücklagen

Kamerale Sonderrücklagen dürfen nur für Zwecke des Verwaltungshaushaltes angesammelt werden (z.B. Gebührenausgleichsrücklagen). In der Eröffnungsbilanz fließen die vorhandenen liquiden Mittel oder Wertpapiere des Umlaufvermögens in den jeweiligen Posten der Aktivseite ein. Auf der Passivseite ist in Höhe der Verpflichtung gegenüber Dritten ein Rückstellungsposten zu bilden.

Auswirkung auf:	
letzten kameralen Abschluss:	Ermittlung des Rücklagenbestandes
Eröffnungsbilanz:	Ausweis der liquiden Mittel auf der Aktivseite, auf der Passivseite Ausweis von Rückstellungen
Ergebnishaushalt:	keine direkten Auswirkungen
Finanzhaushalt:	keine direkten Auswirkungen, ggf. Auszahlungen bei Inanspruchnahme der Rückstellungen

Abschreibungstabelle

Bezeichnung	Nutzungs- dauer	Abschr.- Satz
Abfallkörbe	10	10,00
Abfalltonnen und -container	10	10,00
Absaugpumpen	8	12,50
Abschleppmatte (zum Hartplatz abziehen)	5	20,00
Abwasserreinigungsanlage, biolog. Stufe, masch. Teil d. BelebungsAnl. mit Druckbelüftung	12	8,33
Abwasserreinigungsanlage, biolog. Stufe, masch. Teil d. BelebungsAnl. mit Oberflächenbelüfter	10	10,00
Abwasserhebeanlagen, baulicher Teil:	30	3,33
Abwasserhebeanlagen, maschineller Teil, sonstige Pumpen	8	12,50
Abwasserhebeanlagen, maschineller Teil: Schneckenpumpen	15	6,67
Abwasserkanäle	50	2,00
Abwasserreinigungsanlagen, biol. Stufe, masch. Teil des Nachklärbeckens	12	8,33
Abwasserreinigungsanlagen, biol. Stufe, masch. Teil der Tropfkörperanlage	20	5,00
Abwasserreinigungsanlagen, biologische Stufe, baulicher Teil:	30	3,33
Abwasserreinigungsanlagen, mech. Stufe, masch. Teil der Rechenanlage	10	10,00
Abwasserreinigungsanlagen, mech. Stufe, masch. Teil des Sandfanges	8	12,50
Abwasserreinigungsanlagen, mech. Stufe, masch. Teil des Absetzbeckens	12	8,33
Abwasserreinigungsanlagen, mechanische Stufe, baulicher Teil:	30	3,33
Abwasserreinigungsanlagen, Schaltwerte, elektrischer Teil:	10	10,00
Adressiermaschinen	10	10,00
Akkumulatoren - Batterien	8	12,50
Aktenvernichter	10	10,00
Alarmanlagen	15	6,67
Anhänger (PKW, LKW)	8	12,50
Anrufbeantworter	5	20,00
Anzeigetafel (elektronisch)	15	6,67
Arbeitsplatte	15	6,67
Asphaltwege	20	5,00
Astzerkleinerer	6	16,67
Atenschutzgerät	8	12,50
Atmungsgeräte	5	20,00
Audiovisuelle Geräte (Fernseher, Audio, Video usw.)	7	14,29
Aufenthaltsgebäude Holzkonstruktion	20	5,00
Aufenthaltsgebäude, massiv	80	1,25
Aufenthaltsgebäude, teilmassiv	40	2,50
Aufsitzrasenmäher	6	16,67

Bezeichnung	Nutzungs- dauer	Abschr.- Satz
Aufzugsanlagen	15	6,67
Ausfahrtvorrichtungen (elekt. Einfahrtstore)	8	12,50
Außenbeleuchtung	10	10,00
Außenbord-Bootsmotor	8	12,50
Autohebebühne	8	12,50
Autosampler	8	12,50
Autotelefone	5	20,00
Babywaage	10	10,00
Badeanstalten, künstl. angelegte Badebecken	30	3,33
Badehallen und -häuser, massiv	80	1,25
Badehallen und -häuser, teilmassiv	40	2,50
Badekabinen, Holzkonstruktion	20	5,00
Badekabinen, massiv	80	1,25
Badekabinen, teilmassiv	40	2,50
Bädereinrichtungen	10	10,00
Baggerlader	8	12,50
Bahrwagen	10	10,00
Bandlaufwerke	4	25,00
Bänke aus Holz	8	12,50
Bänke aus Metall oder Kunststoff	20	5,00
Bänke aus Stein, Mauerwerk	30	3,33
Baracken , Holzkonstruktion	20	5,00
Baracken, teilmassiv	40	2,50
Baulicher Teil Kompostieranlage	25	4,00
Baustellensicherungsgeräte	3	33,33
Baustellensicherungshänger	6	16,67
Baustellenwagen	10	10,00
Be- und Entlüftungsanlagen (Klimaanlagen)	8	12,50
Be- und Entlüftungsgerät	8	12,50
Be- und Verarbeitungsmaschinen	10	10,00
Beatmungsgeräte	5	20,00
Beckeneinsteigleitern	20	5,00
Beckenreiniger	10	10,00
Beleuchtungsanlagen	10	10,00
Belüftergerät für Rasen	10	10,00
Benzinabscheiderwagen	7	14,29
Beregnungsanlage, mobil	8	12,50
Beregnungsanlage, stationär	10	10,00

Bezeichnung	Nutzungs- dauer	Abschr.- Satz
Beschallungsanlage	10	10,00
Bestuhlung von Trauerhallen	20	5,00
Betonmischer	6	16,67
Betriebsfunk-, Sprechanlagen	8	12,50
Betten	15	6,67
Bewegliche Kunstgegenstände	0	0,00
Biegemaschinen	10	10,00
Blitzschutzanlagen	80	1,25
Bodenbelüfter	10	10,00
Bohrhämmer	6	16,67
Bohrmaschinen (mobil)	6	16,67
Bohrmaschinen (stationär)	10	10,00
Bolzplätze (rote Erde)	10	10,00
Bootsanhänger	8	12,50
Brücken, Holzkonstruktion	20	5,00
Brücken, Mauerwerk oder Beton	80	1,25
Brücken, Stahlkonstruktion	70	1,43
Brunnen, Zierbrunnen u. dgl. aus Holz	10	10,00
Brunnen, Zierbrunnen u. dgl. aus Metall oder Kunststoff	20	5,00
Brunnen, Zierbrunnen u. dgl. aus Stein oder Mauerwerk	30	3,33
Brunnen, zur Wassergewinnung	20	5,00
Brutschränke	10	10,00
Bücher	3	33,33
Bühnenausstattung	15	6,67
Bühnenbeleuchtungs-Stellwerk	20	5,00
Bühnenpodium, versenkbar	15	6,67
Bühnenzubehör	20	5,00
Büroausstattung, Büromöbel	15	6,67
Bürocontainer	8	12,50
Bürogebäude, massiv	80	1,25
Bürogebäude, teilmassiv	40	2,50
Büromaschinen	8	12,50
Buschhacker	6	16,67
Cardiotokographen	8	12,50
Chirurgisches Besteck	3	33,33
Chlorgas-Dosiergerät	15	6,67
CO 2- Füllanlage	8	12,50
Computertomographen	8	12,50

Bezeichnung	Nutzungs- dauer	Abschr.- Satz
Dampfversorgungsleitungen	15	6,67
Datenkabelnetz	10	10,00
Defibrillatoren	5	20,00
Dialysegeräte	8	12,50
Digitalisiertische	5	20,00
Diktiergeräte	8	12,50
Dosierpumpe (Druckerhöhungsgerät)	10	10,00
Drehbänke	15	6,67
Drehbühnen	15	6,67
Drehleiter	15	6,67
Dreiseitenkipper	8	12,50
Drucker (Nadel-, Matrix-, Tintenstrahl- und Laserdrucker)	3	33,33
Druckereimaschinen	10	10,00
Druckerhöhungsanlagen	20	5,00
Druckrohrleitungen für Abwässer	30	3,33
Druckrohrleitungen für Sickerwasser	15	6,67
Durchlauferhitzer	8	12,50
DV-Anlagen (Anlagen der mittl. Datentechnik)	4	25,00
DV-Anlagen (Großrechneranlagen)	4	25,00
Dynamomaschinen und Elektromotoren	15	6,67
Einäscherungsöfen	20	5,00
Einbauspinde	10	10,00
Einfriedungen aus Holz	8	12,50
Einfriedungen aus Mauerwerk und Beton	30	3,33
Einfriedungen, aus Eisen mit Sockel	20	5,00
Einfriedungen, aus Draht	10	10,00
Eingangshallen (Freibäder)	40	2,50
Einsatzleitwagen	12	8,33
Eisbearbeitungsmaschinen	10	10,00
Eiserner Vorhang	40	2,50
Eiserner Vorhang, mechanischer Teil d. Vorhänge	40	2,50
Eisergeuger	10	10,00
Eislaufhallen	30	3,33
EKG-Gerät	10	10,00
Elektrofahrzeuge	10	10,00
Elektrokarren	10	10,00
Elektrotherapiegeräte	8	12,50
Endoskopiegeräte	8	12,50

Bezeichnung	Nutzungs- dauer	Abschr.- Satz
Entlüftungsanlagen	8	12,50
Entnebelungsanlagen	15	6,67
Entwässerungssystem Kompostwerk	15	6,67
Erdbohrer	6	16,67
Erdfräse	5	20,00
Erdspeicher	10	10,00
Erste Hilfe-Schränke	10	10,00
Fahrradständer, offen	10	10,00
Fahrradständer, überdacht	15	6,67
Fahrzeughallen, Holzkonstruktion	20	5,00
Fahrzeughallen, massiv	80	1,25
Fahrzeughallen, teilmassiv	40	2,50
Fäkalienwagen	8	12,50
Faxgeräte	5	20,00
Fernschreiber	5	20,00
Fernsprechnebenstellenanlage	10	10,00
Fernsprechzentralen mit Anschlüssen	10	10,00
Feuerlöschfahrzeug	8	12,50
Feuerlöschgeräte	8	12,50
Feuerlöschgeräte (Handdrucklöschpistole)	6	16,67
Feuerlöschgeräte (Handfeuerlöschgerät)	6	16,67
Feuermeldeanlagen	10	10,00
Feuerwehrgerätehäuser, massiv	80	1,25
Feuerwehrgerätehäuser, teilmassiv	40	2,50
Feuerwehrleitern (mechanisch)	15	6,67
Feuerwehrschränke	10	10,00
Feuerwehrschutzanzug (Gas-Säure-Kontaminations-Schutzanzug)	3	33,33
Filmentwicklungsmaschinen	10	10,00
Filteranlage	15	6,67
Flip-Chart	5	20,00
Flüssigkeitssauger	10	10,00
Flutlichtanlage	20	5,00
Frankiermaschinen	6	16,67
Fräsmaschinen, stationär	10	10,00
Freileitungen für Strom	20	5,00
Freischneider	3	33,33
Friedhofsbagger	8	12,50
Friedhofskapellen	80	1,25

Bezeichnung	Nutzungs- dauer	Abschr.- Satz
Friedhofskreuze	20	5,00
Fugenschneidegerät	6	16,67
Funkalarmempfänger	6	16,67
Funkanlagen	6	16,67
Funkgerät	6	16,67
Funksprechgerät, Handfunksprechgerät	6	16,67
Funktelefon	5	20,00
Gabelstapler	8	12,50
Garagen, Holz- und Blechkonstruktion	20	5,00
Garagen, massiv	80	1,25
Garagen, teilmassiv	40	2,50
Garderobenausstattung	10	10,00
Gartenmöbel	8	12,50
Gaschromatograph	10	10,00
Gasleitungen	40	2,50
Gaststätten, massiv	80	1,25
Gaststätten, teilmassiv	40	2,50
Gefriergerät	10	10,00
Geländer (Schutzgeländer) Eisen	20	5,00
Geländer (Schutzgeländer) Holz	10	10,00
Gemeinschaftsantennen	10	10,00
Generator	5	20,00
Gerätegebäude u. Schuppen, Holzkonstrukt.	20	5,00
Gerätegebäude u. Schuppen, massiv	80	1,25
Gerätegebäude u. Schuppen, teilmassiv	40	2,50
Gerätewagen	10	10,00
Geschäftsgebäude, massiv	80	1,25
Geschäftsgebäude, teilmassiv	40	2,50
Geschirrspülmaschinen	8	12,50
Gewächshäuser	20	5,00
Gleiseinrichtungen	25	4,00
Grabsicherheitslaufroste	10	10,00
Grabverbaugerätesatz	3	33,33
Großflächenmäher	6	16,67
Grund und Boden der Anlagengruppen A 03..	0	0,00
Grund und Boden der Anlagengruppen A 04..	0	0,00
Grundstücksanschlusskanäle	50	2,00
Gummiradwalze	10	10,00

Bezeichnung	Nutzungs- dauer	Abschr.- Satz
Häcksler	6	16,67
Hallenbäder	60	1,67
Hallenbauten, Holzkonstruktion	20	5,00
Hallenbauten, massiv	80	1,25
Hallenbauten, teilmassiv	40	2,50
Hand- und Kreissägemaschinen	7	14,29
Handscheinwerfer	6	16,67
Hartplatzpflegegerät	5	20,00
Heckenschere	4	25,00
Heckenschneidmaschine	6	16,67
Heißwasserbereitungsanlage	8	12,50
Heizkanäle	40	2,50
Heizungsanlagen, Niederdruckdampf-	15	6,67
Heizungsanlagen, Warmluft	15	6,67
Heizungsanlagen, Warmwasser	15	6,67
Hitzeschutzanzug	3	33,33
Hitzeschutzüberwurf	3	33,33
Hobelmaschinen, mobil	8	12,50
Hobelmaschinen, stationär	10	10,00
Hochdruckreinigungsgerät	5	20,00
Hochdruckspülwagen	8	12,50
Hochleistungslüfter	8	12,50
Holzspaltgerät	10	10,00
Hubkorb	10	10,00
Hubsteiger	10	10,00
Hubwagen	8	12,50
Hydraulikhammer	6	16,67
Industriestaubsauger	8	12,50
Infusionsgeräte	5	20,00
Inhalationsgeräte	8	12,50
Instrumentenschränke	10	10,00
Instrumententische	10	10,00
Instrumentenwaagen	10	10,00
Ionenchromatograph	8	12,50
Kabelleitungen	33	3,03
Kabelleitungen (erdverlegt)	33	3,03
Kabelnetz für Telekommunikationsanlagen	20	5,00
Kälteerzeugungsanlagen	30	3,33

Bezeichnung	Nutzungs- dauer	Abschr.- Satz
Kaltwasserversorgungsleitungen	20	5,00
Kamera (Digitalkamera)	5	20,00
Kamera (Reprokamera)	10	10,00
Kamera (Spezialminikamera kl. Fernauge)	5	20,00
Kamera (Wärmebildkamera)	5	20,00
Kanalleuchte mit Anschluss	8	12,50
Kanalrohrräse	5	20,00
Kapellenausstattung	60	1,67
Kastenwagen	8	12,50
Kehrmaschinen, Bürgersteig-	8	12,50
Kehrmaschinen, Dreirad	5	20,00
Kehrmaschinen, Hand-	5	20,00
Kehrmaschinen, selbstaufnehmend	8	12,50
Kehrmaschinen, Straßenkehrmaschine	8	12,50
Kehrmaschinen, Vorbaukehrmaschine	5	20,00
Kehrrichtkarren	10	10,00
Kernspintomographen	8	12,50
Kesselhäuser, massiv	80	1,25
Kesselhäuser, teilmassiv	40	2,50
Kettensäge	5	20,00
Kettenschleifgerät	10	10,00
Kindergärten, massiv	80	1,25
Kläranlage Kompostwerk	20	5,00
Kleinbagger	8	12,50
Kleinbus	8	12,50
Kleineinsatzfahrzeug	8	12,50
Kleintraktor	8	12,50
Kleintransporter	8	12,50
Klimaanlagen	8	12,50
Kolonnenfahrzeug	6	16,67
Kommandowagen	12	8,33
Kompostplätze Deponie	8	12,50
Kompostplätze Grünflächen	20	5,00
Kompressor	10	10,00
Kopierdrucker	8	12,50
Kopiergerät	5	20,00
Kraffahrdrehleiter	15	6,67
Kraffahrdrehleiter	10	10,00

Bezeichnung	Nutzungs- dauer	Abschr.- Satz
Krafträder	6	16,67
Kran, Ladekran	10	10,00
Kran, Laufkran	10	10,00
Krananlagen	10	10,00
Kräne, Hebezeuge (fest)	17	5,88
Krankentragen mit Fahrgestell	5	20,00
Krankentransportwagen	5	20,00
Kranwagen	8	12,50
Krantransportwagen	10	10,00
Kreiselstreuer	8	12,50
Kreissäge	7	14,29
Krematorien (ohne Einäscherungsöfen)	80	1,25
Kücheneinrichtung	15	6,67
Küchengeräte	10	10,00
Kühleinrichtungen	10	10,00
Kühlhäuser	80	1,25
Kühlvitrinen	10	10,00
Kühlzellen	20	5,00
Kuvertiermaschinen	10	10,00
Laboreinrichtungen	15	6,67
Laborgeräte	10	10,00
Labormühle	15	6,67
Laborwaagen (Analysewaagen)	10	10,00
Laborwaagen (Präzisionswaagen)	10	10,00
Laborzentrifugen	8	12,50
Laderampe, Beton oder Mauerwerk	80	1,25
Laderampe, fahrbar	10	10,00
Ladestationen	8	12,50
Lagereinrichtungen	10	10,00
Lagerhäuser, Holzkonstruktion	20	5,00
Lagerhäuser, massiv	80	1,25
Lagerhäuser, teilmassiv	40	2,50
Lastkraftwagen	8	12,50
Laubblasgeräte	6	16,67
Lautsprecheranlagen	8	12,50
Lehr- und Lernmaterial	3	33,33
Leichenhallen	80	1,25
Leichenwagen	10	10,00

Bezeichnung	Nutzungs- dauer	Abschr.- Satz
Leitern, fahrbare	15	6,67
Leitpfostenwaschgerät	8	12,50
Lesepult	10	10,00
Lichtmaschinenprüfstände	10	10,00
Lichtsignalanlagen	15	6,67
LKW-Waage	15	6,67
Lötgeräte	10	10,00
Mähgeräte (Rasen-, Sichel-, Spindel-, Balken-, Kreisel-, Frontauslegemäher usw.)	6	16,67
Mannschaftstransportfahrzeuge	8	12,50
Markierungsmaschine	20	5,00
Markisen (außen)	10	10,00
Markthallen, Holzkonstruktion	20	5,00
Markthallen, massiv	80	1,25
Markthallen, teilmassiv	40	2,50
Marmorkiesreaktor (Chloranlage)	10	10,00
Maschinelle Einrichtungen d. komm. Entwässerung, Dauer- u. Schneckenpumpen	15	6,67
Maschinelle Einrichtungen d. komm. Entwässerung, sonstige Pumpen	8	12,50
Maschinenhäuser, massiv	80	1,25
Maschinenhäuser, teilmassiv	40	2,50
Maschinentechnik Kompostwerk	10	10,00
Maskendichtprüfgerät	10	10,00
Megacode-Trainer	6	16,67
Mess- und Steuerungseinrichtungen allgemein	8	12,50
Messgeräte (Abwasser)	10	10,00
Metallkreissäge	7	14,29
Mikrofilmlesegeräte	8	12,50
Mikroskope (Binokularmikroskope)	10	10,00
Mikroskope allgemein	6	16,67
Mikroskope mit Beleuchtungseinrichtung	10	10,00
Möbel (Einbaumöbel)	20	5,00
Möbel (Polstermöbel)	10	10,00
Montagewerkzeugschrank	8	12,50
Motorboote	8	12,50
Motoren, Dieselmotoren,	15	6,67
Motoren, Drehstrommotoren	15	6,67
Motoren, Elektromotoren	15	6,67

Bezeichnung	Nutzungs- dauer	Abschr.- Satz
Motorpumpe	6	16,67
Motorrad	6	16,67
Motorsägen	6	16,67
Motorsense	6	16,67
Mulde (Großraummulde)	10	10,00
Muldenkipper	8	12,50
Müllentsorgungsfahrzeug	6	16,67
Mülltonnen	10	10,00
Mülltonneninstandhaltungsgerät	15	6,67
Mülltonnentransportkarren	10	10,00
Müllverdichter, Radlader	8	12,50
Musikinstrumente (Blasinstrumente)	10	10,00
Musikinstrumente (Schlaginstrumente)	10	10,00
Musikinstrumente (Streichinstrumente)	8	12,50
Musikinstrumente (Tastensinstrumente)	15	6,67
Musikinstrumente allgemein	10	10,00
Nähmaschinen	8	12,50
Narkosegerät	5	20,00
Nassschneidetischsäge	6	16,67
Nebelprüfgerät	7	14,29
Netzwerkverteiler	4	25,00
Nivelliergerät	7	14,29
Notarzteinsatzwagen	5	20,00
Notfallkoffer	3	33,33
Notrufanlage Leitstelle	8	12,50
Notstromaggregat	15	6,67
Offene Gräben (soweit Bestandteil der kommunalen Entwässerung)	20	5,00
Overheadprojektoren	7	14,29
Ozonmessstation	10	10,00
Paginiermaschinen	10	10,00
Palettengabel	10	10,00
Parkhäuser	80	1,25
Parkleitsystem	10	10,00
Parkscheinautomat	10	10,00
Parkuhren	15	6,67
Pausensignalanlagen	10	10,00
Pavillionbauten, Leichtbauweise	20	5,00
PC einschl. Server u. Einbaukarten, Workstation, Laptop, Notebook	3	33,33

Bezeichnung	Nutzungs- dauer	Abschr.- Satz
Permanentsauger	8	12,50
Personenkraftwagen	8	12,50
Pflastersteinwege	10	10,00
Photometer (Spektral- u. sonstige Photometer)	10	10,00
Planierraupen	8	12,50
Plattenschneider	8	12,50
Plattenwege	10	10,00
Plexiverglasung Eislaufhalle	8	12,50
Plotter	3	33,33
Poller (Straßenverkehr)	8	12,50
Pressluftatmer	6	16,67
Pressluftflasche	8	12,50
Presslufthämmer	6	16,67
Presslufttauchgerät	6	16,67
Pritschenwagen	8	12,50
Projektionswände (mobil), Leinwände	7	14,29
Pulsometer	5	20,00
Pulversaugmaschine	8	12,50
Pumpen	6	16,67
Pumpwerk für Sickerwasserbehandlungsanlage (Deponie)	15	6,67
Radlader	8	12,50
Rasenkantenpflug	6	16,67
Registrierkassen	8	12,50
Reinigungsgeräte	8	12,50
Reißwolf	10	10,00
Requisiten	8	12,50
Rettungsboot	10	10,00
Rettungstransportwagen	5	20,00
Rettungswachen	80	1,25
Rettungsweste	8	12,50
Rettungszylinder	5	20,00
Rollschuhbahnen	20	5,00
Röntgen-Geräte	8	12,50
Ruderboot	10	10,00
Rufanlagen	10	10,00
Rundfunkgeräte	5	20,00
Rüttelplatte	8	12,50
Sägen aller Art, mobil	7	14,29

Bezeichnung	Nutzungs- dauer	Abschr.- Satz
Sägen aller Art, stationär	10	10,00
Salzstreuer für den Winterdienst	8	12,50
Sandstreuer für den Winterdienst	8	12,50
Sargversenk- und Hebeanlagen, stationär	40	2,50
Sargversenk- und Hebeanlagen, transportabel	10	10,00
SAT-Anlage	5	20,00
Sattelschlepper	8	12,50
Sauerstoff-Schutzgerät	10	10,00
Saugschläuche	8	12,50
Scanner	4	25,00
Schadstoffmobil (LKW)	6	16,67
Schaltanlagen für Licht und Kraft	17	5,88
Schaltanlagen, elektrisch	15	6,67
Schaufeltragen	8	12,50
Scheinwerfer	8	12,50
Scheunen, Holzkonstruktion	20	5,00
Scheunen, massiv	80	1,25
Scheunen, teilmassiv	40	2,50
Schiebeleiter	10	10,00
<u>Schilder</u> (Verkehrs- u. sonstige Hinweisschild)	15	6,67
Schlaghammer	6	16,67
Schlammbehandlung, Gasspeicherung u. -verwertung, Gasmaschinenanlagen	20	5,00
Schlammbehandlung, Eindicker, baulicher Teil	30	3,33
Schlammbehandlung, Eindicker, maschineller Teil	12	8,33
Schlammbehandlung, Faulräume, baulicher Teil	33	3,03
Schlammbehandlung, Faulräume, maschineller Teil	10	10,00
Schlammbehandlung, Gasspeicherung u. -verwertung, Gasbehälter	17	5,88
Schlammbehandlung, Maschinelle Schlammentwässerung	10	10,00
Schlammbehandlung, Natürliche Schlammentwässerung	30	3,33
Schlammsaugewagen	8	12,50
Schlauchboot	4	25,00
Schlauchhaspel	8	12,50
Schleifbock	10	10,00
Schleifmaschinen, mobil	8	12,50
Schleifmaschinen, stationär	10	10,00
Schlepper	8	12,50
Schleusen, Beton	80	1,25
Schleusen, Holz	20	5,00

Bezeichnung	Nutzungs- dauer	Abschr.- Satz
Schleusen, Stahl	60	1,67
Schneeketten	8	12,50
Schneepflüge	10	10,00
Schneeräumschild	10	10,00
Schneidemaschine	8	12,50
Schneidgerät	8	12,50
Schornsteinanlage	25	4,00
Schornsteine aus Mauerwerk und Beton	40	2,50
Schornsteine aus Metall	20	5,00
Schrankenanlage, handbetrieben	20	5,00
Schrankenanlage, elektrisch betrieben	15	6,67
Schreibmaschinen	8	12,50
Schuleinrichtungen, Einrichtungen von Kindertagesstätten	10	10,00
Schulgebäude, massiv	80	1,25
Schulgebäude, teilmassiv	40	2,50
Schuppen, Holzkonstruktion	20	5,00
Schuppen, massiv	80	1,25
Schuppen, teilmassiv	40	2,50
Schutzanzug (Chemie)	3	33,33
Schweißgeräte	6	16,67
Schwimmbecken mit Sprungturm (massiv)	30	3,33
Sehtestgerät (Nykometer)	12	8,33
Sehtestgerät (Schnelltester)	8	12,50
Sicherheitslaufroste	10	10,00
Siebdruckanlage	15	6,67
Signalanlagen	15	6,67
Silobauten, aus Mauerwerk und Beton	40	2,50
Silobauten, aus Stahl	20	5,00
Silostreugerät	8	12,50
Sinkkästenreinigungswagen	7	14,29
Sirenenanlage	8	12,50
Software (Anwendungen Spezial)	5	20,00
Software (Anwendungen Standard)	3	33,33
Software (Betriebssysteme u. Netzwerk)	3	33,33
Solaranlage	15	6,67
Sonderfahrzeuge	7	14,29
Sonstige masch. Einrichtungen d. komm. Entwässerung, z.B. Schieber, Regel	20	5,00
Sonstige Spezialfahrzeuge	7	14,29

Bezeichnung	Nutzungs- dauer	Abschr.- Satz
Spielgeräte (Wippe, Rutsche, Schaukel, Klettergeräte usw.)	8	12,50
Spielplätze	10	10,00
Sportgeräte (Fitnessgeräte usw.)	10	10,00
Sporthafen	40	2,50
Sporthallen, Holzkonstruktion	20	5,00
Sporthallen, massiv	80	1,25
Sporthallen, teilmassiv	40	2,50
Sportplätze (Rasen- und Hartplätze)	20	5,00
Sprechanlagen	10	10,00
Sprechfunkanlagen	8	12,50
Springleranlagen	20	5,00
Spritzen	6	16,67
Spritzenpumpen	5	20,00
Spritzmaschine für Haftkleber	5	20,00
Sprungbrett (Schwimmbad)	10	10,00
Sprunseinrichtungen in Frei- u. Hallenbädern	15	6,67
Spülschlauch	5	20,00
Stadiontribüne	20	5,00
Stahlschränke	20	5,00
Stallungen, Holzbauten	20	5,00
Stallungen, massiv	80	1,25
Stallungen, teilmassiv	40	2,50
Stampf- und Rüttelgeräte	8	12,50
Steckleiter	8	12,50
Stege (Anlege-, Bade-) aus Holz	10	10,00
Stege (Anlege-, Bade-) aus Stein, Eisen oder Beton	20	5,00
Stereoanlage (Eislaufhalle)	5	20,00
Sterilisatoren (Heißluft und Gas)	8	12,50
Strahlenmessausrüstung	10	10,00
Straßen aus Beton	40	2,50
Straßen aus Verbundsteinpflaster	10	10,00
Straßen mit schwerer Packlage	20	5,00
Straßen ohne schwere Packlage	15	6,67
Straßenabläufe einschl. Anschlusskanäle	40	2,50
Straßenablaufreinigungswagen	7	14,29
Straßenbeleuchtung	20	5,00
Straßenfräse	5	20,00
Streuautomaten für den Winterdienst	8	12,50

Bezeichnung	Nutzungs- dauer	Abschr.- Satz
Streifahrzeuge	8	12,50
Streugutkästen	15	6,67
Stromerzeuger	8	12,50
Stromversorgungsleitungen	20	5,00
Stromverteiler (Märkte)	10	10,00
Tafeln	15	6,67
Tank- und Waschplatz	10	10,00
Tank- und Zapfanlagen	15	6,67
Tanklöschfahrzeug	10	10,00
Taucheranzug	8	12,50
Taucherschutzhelm	8	12,50
Tauchertelefon	5	20,00
Tauchgerät	8	12,50
Tauchpumpe	5	20,00
Teerkocher	10	10,00
Teerspritze	10	10,00
Telekommunikationseinrichtungen, fest	10	10,00
Telekommunikationseinrichtungen, mobil	5	20,00
Tennishallen, Squashhallen u. Ä.	30	3,33
Teppiche	8	12,50
Theatergebäude	80	1,25
Theodolit	7	14,29
Tiefgaragen	80	1,25
Trafostation für Sickerwasserbehandlungsanlage (Deponie)	15	6,67
Tragestühle	5	20,00
Tragkraftspritze	10	10,00
Traktoren	8	12,50
Transformatoren	20	5,00
Trauerhallen	80	1,25
Trennschleifer	8	12,50
Treppe außerhalb von Gebäuden, teilmassiv	40	2,50
Treppen außerhalb von Gebäuden, Holzkonstrukt	20	5,00
Treppen außerhalb von Gebäuden, massiv	80	1,25
Tresore, Panzerschränke	20	5,00
Trockenschränke	10	10,00
Trockentanklöschfahrzeug	10	10,00
Tunnelanlagen	50	2,00
Turnhallen, massiv	80	1,25

Bezeichnung	Nutzungs- dauer	Abschr.- Satz
Turnhallen, teilmassiv	40	2,50
Uhrenanlagen	15	6,67
Ultraschallgeräte	8	12,50
Umkleidekabinen, Holzkonstruktion	20	5,00
Umkleidekabinen, massiv	80	1,25
Umkleidekabinen, teilmassiv	40	2,50
Umweltmessstation	10	10,00
Umzäunung aus Draht	10	10,00
Umzäunung aus Eisen m. Sockel	10	10,00
Umzäunung aus Holz	8	12,50
Umzäunung aus Mauerwerk u. Beton	30	3,33
Unimog	8	12,50
Unkrautbürste	3	33,33
Unkrautspritze	6	16,67
Vakuummatratzen	6	16,67
Verkaufstheken	10	10,00
Verkehrsrechner (Verkehrsleitsystem)	10	10,00
Vermessungsgeräte, elektronisch	5	20,00
Vermessungsgeräte, mechanisch	8	12,50
Versorgungsleitungen Sickerwasserbehandlungsanlage	15	6,67
Vertikutierer	8	12,50
Verwaltungsgebäude, massiv	80	1,25
Verwaltungsgebäude, teilmassiv	40	2,50
Vielkanalgerät	10	10,00
Vitrinen, Schaukästen	10	10,00
Vollschutzanzug	3	33,33
Vollsichtmasken	3	33,33
Vorhang	7	14,29
Waagen	10	10,00
Wagenwaschanlagen	20	5,00
Walzenanhänger	10	10,00
Wärmetherapiegeräte	8	12,50
Warmwasserversorgungsleitungen	20	5,00
Wäschetrockner	8	12,50
Waschmaschinen	8	12,50
Wasserfässer	10	10,00
Wasserleitungen	30	3,33
Wasserpumpe	6	16,67

Bezeichnung	Nutzungs- dauer	Abschr.- Satz
Wassersauger	12	8,33
Wasserschöpfbecken, Wasserschöpfstellen	20	5,00
Wassertretbecken, massiv	30	3,33
Wassertürme	40	2,50
WC-Gebäude Betonfertigbau	40	2,50
WC-Gebäude massiv	80	1,25
Wege und Plätze (wassergebunden)	15	6,67
Wege und Plätze aus Beton	40	2,50
Wege und Plätze aus Verbundsteinpflaster	10	10,00
Wege und Plätze mit schwerer Packlage	20	5,00
Wege und Plätze ohne schwere Packlage	15	6,67
Werkstatteinrichtung	10	10,00
Werkstattgebäude, massiv	80	1,25
Werkstattgebäude, teilmassiv	40	2,50
Werkstattmaschinen und -geräte	10	10,00
Werkzeuge	8	12,50
Winden: Motorwinden	8	12,50
Winden: Handwinden	17	5,88
Winterdienstgeräte allgemein	8	12,50
Wohngebäude, massiv	80	1,25
Wohngebäude, teilmassiv	40	2,50
Zeiterfassungsgeräte	8	12,50
Zentrifugen	8	12,50

