Aktivierungsrichtlinie der Gemeinde Wangerland

Stand: 01.09.2012

Inhaltsverzeichnis

A. Bewertung 4
1. Allgemeine Bewertungsgrundsätze 4
1.1. Grundsatz der Vollständigkeit 4
1.2. Grundsatz des Saldierungsverbotes 5
1.3. Grundsatz der Bilanzidentität für die kommunale Vermögensrechnung 5
1.4. Grundsatz der Einzelbewertung 5
1.5. Vorsichtsprinzip 6
1.6 Grundsatz der Stetigkeit der Bewertungsmethode 6
2. Durchführung der Bewertung 6
2.1 Grundsätze für die Bewertung von Vermögensgegenständen 6
2.2. Anschaffungswerte 7
2.3. Herstellungswerte 8
2.4. Nachträgliche Anschaffungs- und Herstellungswerte 9
2.5. Abgrenzung von Anschaffung- und Herstellungswerten zu Erhaltungs- bzw. Instandsetzungsaufwendungen 10
2.6. Bewertung von beweglichen Vermögensgegenständen 10
B. Aktivseite 13
1. Immaterielles Vermögen 13
1.1. Konzessionen 13
1.2. Lizenzen 14
1.3. Ähnliche Rechte 15
1.4. geleistete Investitionszuweisungen und -zuschüsse 16
1.5. Aktivierter Umstellungsaufwand 18
1.6. Sonstige immaterielles Vermögen 19

2. Sachvermögen 20
2.1. Grund und Boden (generell) 20
2.1.1. Grund und Boden unbebaut 21
2.1.1.1. Verwaltungsvermögen (kommunalnutzungsorientiert) 21
2.1.1.2. realisierbares Vermögen (mit konkreter privatwirtschaftlicher Nutzung) 22
2.1.2. Grund und Boden bebaut (ohne Infrastrukturvermögen) 23
2.1.2.1. Verwaltungsvermögen (kommunalnutzungsorientiert) 23
2.1.2.1.1. Folgebilanzierung von Grünflächen 24
2.1.2.1. realisierbares Vermögen (mit konkreter privatwirtschaftlicher Nutzung) 24
2.2. Gebäude 25
2.2.1. Verwaltungsvermögen (kommunalnutzungsorientiert) 27
2.2.2. realisierbares Vermögen (mit konkreter privatwirtschaftlicher Nutzung) 28
2.3. Bauliche Anlagen/Aufwuchs – Verwaltungsvermögen (kommunalnutzungsorientiert) 29
2.4. Infrastrukturvermögen (Verwaltungsvermögen) 30
2.4.1. Grund und Boden 30
2.4.1.1. Straßen, Wege, Plätze 31
2.4.1.2. Entwässerungseinrichtungen 32
2.4.1.3. Wasserflächen 32
2.4.2. Bauliche Anlagen 33
2.4.2.1. Straßen, Wege, Plätze 33
2.4.2.2. Fortschreibung der Straßenanlagen 39
2.4.2.3. Ortsbeleuchtungen 40
2.4.2.4. Entwässerungseinrichtungen 41
2.4.2.5. Brücken, Tunnel und sonstige Bauten des Infrastrukturvermögens 42
2.5. Kunstwerke, Baudenkmäler 43
2.5.1. Grund und Boden 43
2.5.2. Kunstwerke, Baudenkmäler 44
2.6. Mobiles Vermögen (generell) 45
2.6.1. Fahrzeuge, Maschinen und technische Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung 46
2.7. Vorräte 49
2.8. Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen und Anlagen im Bau 50
3. Finanzvermögen 51
3.1. Anteile an verbundene Unternehmen 52
3.2. Beteiligungen 53
3.3. Sondervermögen mit Sonderrechnung 54
3.4. Ausleihungen 57
3.5 Wertpapiere 58
3.6. Forderungen 59
3.6.1. Öffentlich-rechtliche Forderungen 62
3.6.2. Forderungen aus Transferleistungen 63
3.6.3. Privatrechtliche Forderungen 64
3.7. Sonstige Vermögensgegenstände 66
4. Liquide Mittel 67
5. Aktive Rechnungsabgrenzung 68

C. Passivseite ... 69
1. Nettoposition ... 69
1.1. Basis-Reinvermögen ... 69
1.1.1. Reinvermögen ... 69
1.1.2. Sohlfehlbetrag aus kameralem Abschluss ... 69
1.2. Rücklagen ... 70
1.2.1. Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses ... 70
1.2.2. Rücklagen aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses ... 70
1.2.3. Bewertungsrücklage ... 70
1.2.4. Zweckgebundene Rücklage ... 71
1.2.5. Sonstige Rücklagen ... 72
1.3. Jahresergebnis ... 72
1.4. Sonderposten ... 73
1.4.1. Investitionszuweisungen und -zuschüsse ... 73
1.4.2. Beiträge und ähnliche Entgelte ... 75
1.4.3. Gebührenausgleich ... 76
1.4.4. Bewertungsausgleich ... 76
1.4.5. Erhaltene Anzahlungen auf Sonderposten ... 77
1.4.6. Sonstige Sonderposten ... 77
2. Schulden ... 78
2.1. Geldschulden ... 78
2.1.1. Anleihen ... 78
2.1.2. Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen ... 79
2.1.3. Liquiditätskredite ... 79
2.2. Verbindlichkeiten aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften ... 80
2.3. Verbindlichkeiten aus Lieferung und Leistung ... 81
2.4. Transferverbindlichkeiten ... 81
2.5. Sonstige Verbindlichkeiten ... 82
2.5.1. Durchlaufende Posten ... 82
2.5.2. Abzuführende Gewerbesteuer ... 82
2.5.3. Empfangene Anzahlungen ... 82
2.5.4. Andere sonstige Verbindlichkeiten ... 82
3. Rückstellungen ... 83
3.1. Pensionsrückstellungen und ähnliche Verpflichtungen ... 83
3.2. Rückstellungen für Altersteilzeitarbeit und ähnliche Verpflichtungen ... 86
3.3. Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung ... 88
3.4. Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten ... 88
3.5. Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen ... 89
3.6. Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährleistungen und anhängigen Gerichtsverfahren ... 90
3.7. Andere Rückstellungen ... 90
4. Passive Rechnungsabgrenzung ... 92
D. Aufbewahrung der Unterlagen ... 93
E. Inkrafttreten ... 93

A. Bewertung

Nach § 110 Abs. 3 der Nieders. Kommunalverfassungsgesetz (NKomVG) und § 34 Abs. 2 der Gemeindehaushalts- und –kassenverordnung (GemHKVO) ist die Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung im Rechnungsstil der doppelten Buchführung zu führen

Rechtsgrundlagen:

- Niedersächsische Kommunalverfassungsgesetz (NKomVG)
- Gemeindehaushalts- und -kassenverordnung (GemHKVO)
- Gesetz zur Neuordnung des Gemeindehaushaltsrechts und zur Änderung gemeindewirtschaftsrechtlicher Vorschriften (GemHausRNeuOG ND 2005)

1. Allgemeine Bewertungsgrundsätze

Die Bewertung erfolgt aufgrund der Vorgaben des 6. Teils des NKomVG und der GemHKVO. Dieser Bewertungsleitfaden enthält Arbeitsgrundlagen zur Erfassung und Bewertung des Vermögens, der Schulden und der Rückstellungen.

Dieser Bewertungsleitfaden gilt für alle Organisationseinheiten der Gemeinde Wangerland, sofern nicht besondere Rechtsvorschriften Anwendung finden.

Unter Bewertung versteht man die Einschätzung des Wertes von Vermögensgegenständen oder Schulden. In § 124 Abs. 4 NKomVG und §§ 42 bis 47 GemHKVO sind dazu verschiedene Ansatz- und Bewertungsgrundsätze geregelt.

Der Rat der Gemeinde Wangerland hat von der Ermächtigung des § 142 Abs. 1 Nr. 8 NGO bis zum 31.12.2005 keinen Gebrauch, so dass das Verwaltungsvermögen und das realisierte Vermögen nicht getrennt ausgewiesen werden.

Nach § 124 (4) NKomVG wird das Vermögen in der Bilanz getrennt nach dem immateriellen Vermögen, dem Sachvermögen, dem Finanzvermögen und den liquiden Mitteln ausgewiesen. Die Vermögensgegenstände sind mit dem Anschaffungs- oder Herstellungswert, vermindert um die darauf basierenden Abschreibungen, anzusetzen. Schulden sind zu ihrem Rückzahlungsbetrag und Rückstellungen nur in Höhe des Betrages, der nach sachgerechter Beurteilung notwendig ist, anzusetzen. Der Ausweis in der Bilanz erfolgt entsprechend § 54 Abs. 2 und Abs. 4 GemHKVO.

Bei der Bewertung sind die nachfolgenden Grundsätze zu beachten (Bilanzierungsgrundsätze):

1.1. Grundsatz der Vollständigkeit

Nach den Vorschriften der §§ 37 (1), 42 (1), 44 (3) GemHKVO sind das Vermögen, die Nettoposition, die Schulden, die Rückstellungen sowie die Rechnungsabgrenzungsposten vollständig und einzeln zu erfassen und auszuweisen.

1.2. Grundsatz des Saldierungsverbotes

Nach den Vorschriften der §§ 37 Abs. 2 und 42 Abs. 2 GemHKVo besteht ein Saldierungsverbot:

- Posten der Aktivseite dürfen nicht mit Posten der Passivseite,
- Aufwendungen nicht mit Erträgen (auch § 50 (1) S. 2 GemHKVO),
- Einzahlungen nicht mit Auszahlungen verrechnet werden,
- empfangene Investitionszuweisungen und -zuschüsse werden als Sonderposten ausgewiesen und ertragswirksam über die entsprechende Nutzungsdauer aufgelöst (§ 42 (5) GemHKVO).

- Ausnahme: Rückzahlungen zuviel eingegangener Einzahlungen und Erträge bzw. zuviel ausgezahlter Auszahlungen und Aufwendungen, diese werden bei den entsprechenden Buchungsstellen abgesetzt (§ 27 (1), (2) GemHKVO)

1.3. Grundsatz der Bilanzidentität für die kommunale Vermögensrechnung

Gemäß § 44 (2) GemHKVO müssen die Positionen in der Eröffnungsbilanz des Haushaltsjahres wert- und mengenmäßig mit den Positionen der Schlussbilanz des Vorjahres übereinstimmen, also identisch sein. Die Schlussbilanz ist die Eröffnungsbilanz des Folgejahres.

1.4. Grundsatz der Einzelbewertung

Gemäß § 37 (1), § 42 (1), § 44 (3) GemHKVO werden die Vermögensgegenstände und die Schulden zum Bilanzstichtag grundsätzlich einzeln bewertet.

Aus Gründen der Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit sind Bewertungsvereinfachungen zulässig:

- Festwertbewertung nach § 46 (1) GemHKVO:
  - für Vermögensgegenstände des Sachvermögens,
  - die regelmäßig ersetzt werden und
  - deren Gesamtwert von nachrangiger Bedeutung ist,
  - sofern der Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Schwankungen unterliegt.

- Gruppenbewertung nach § 46 (2) GemHKVO bei
  - gleichartigen Vermögensgegenständen des Vorratsvermögens,
  - anderen gleichartigen oder
  - annähernd gleichwertige bewegliche Vermögensgegenstände.

- Verbrauchsfolgeverfahren nach § 46 (3) GemHKVO bei
  - gleichartigen Vermögensgegenständen des Vorratsvermögens.

1.5. Vorsichtsprinzip

Nach § 44 (4) S. 1 GemHKVO wird vorsichtig bewertet.

- ➔ vorhersehbare Risiken und Wertminderungen, die bis zum Abschlusstag entstanden sind, werden berücksichtigt, selbst wenn diese erst nach dem Abschlusstag bis zum Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses (JA) bekannt werden → **Wertaufhellungstheorie**
- ➔ Wertgewinne werden nur berücksichtigt, wenn sie am Abschlusstag realisiert sind → **Realisationsprinzip**
- ➔ Verluste sind ausweisen, wenn sie zu erwarten sind, auch wenn sie noch nicht realisiert sind, Gewinne werden erst ausgewiesen, wenn sie realisiert sind → **Imparitätsprinzip**

1.6 Grundsatz der Stetigkeit der Bewertungsmethode

Der Grundsatz der Stetigkeit der Bewertungsmethode (§ 44 (5) GemHKVO) besagt, dass die einmal gewählten Bewertungsmethoden grundsätzlich beizubehalten sind.

2. Durchführung der Bewertung

2.1 Grundsätze für die Bewertung von Vermögensgegenständen

Die Bewertung von Vermögensgegenständen (VG) und Schulden erfolgt nach den Vorschriften der

- § 124 Abs. 4 NKomVG und
- §§ 42 bis 47 GemHKVO

- § 60 GemHKVO → Besonderheiten für die Bewertung der Vermögensgegenstände zur ersten Eröffnungsbilanz

- Vermögensgegenstände sind mit ihrem Anschaffungs- bzw. Herstellungswert (AHW), vermindert um die darauf basierenden Abschreibungen, anzusetzen (§ 124 (4) NKomVG, § 45 (1) - (4) GemHKVO),
- Schulden sind mit ihrem Rückzahlungsbetrag zu bilanzieren (§ 124 Abs. 4 S. 6 NKomVG); § 45 (8) GemHKVO),
- Rückstellungen sind in der Höhe anzusetzen, die nach sachgerechter Beurteilung erforderlich ist (§ 124 Abs. 4 S. 6 NKomVG, § 95 (2) NGO, § 43 (2) GemHKVO).

- **Besonderheit für die erste Eröffnungsbilanz (§ 124 Abs. 4 S. 3 ff. NKomVG):**
  - ➔ kann der AHW eines Vermögensgegenstandes bei der Aufstellung der ersten Eröffnungsbilanz nicht mit vertretbarem Aufwand ermittelt werden, so gilt der auf den Anschaffungszeitpunkt/Herstellungszeitpunkt rückindizierte Zeitwert (...) als Anschaffungs- bzw. Herstellungswert.

  - ➔ Vermögensgegenstände, die aufgrund anderer Vorschriften bereits in anderen Bilanzen mit ihrem Zeitwert angesetzt wurden, können nach § 124 Abs. 4 S. 4 NKomVG mit diesem Zeitwert in die kommunale Bilanz übernommen werden. Die Differenz zwischen dem Zeitwert und dem fortgeführten AHW muss ermittelt und in einem Sonderposten „Bewertungsausgleich“ ausgewiesen werden.

2.2. Anschaffungswerte

Anschaffungsvorgänge vollziehen sich rechtlcih v. a. in den Formen Kauf, Tausch und unentgeltlicher Erwerb. Dieser Anschaffungsvorgang lässt sich wirtschaftlich in die beiden Phasen des Erwerbes und der Versitzung in den Zustand der Betriebsbereitschaft unterteilen.

Anschaffungswerte liegen vor, wenn die Aufwendungen dazu bestimmt sind, den Erwerb zu ermöglichen. **Der Anschaffungszeitpunkt ist grundsätzlich der Zeitpunkt der Erlagang der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über einen bestimmten Vermögensgegenstand**. Er ist dadurch gekennzeichnet, dass Eigenbesitz, Gefahr, Nutzen und Lasten auf den Erwerber übergehen.

Anschaffungswerte können auch vor dem Anschaffungszeitpunkt (als sog. Anschaffungsnebenkosten) bzw. nach dem Anschaffungszeitpunkt (bei Aufwendungen für die Versetzung in Betriebsbereitschaft bzw. als nachträgliche Anschaffungswerte) anfallen.

Aufwendungen für die Versetzung in den Zustand der Betriebsbereitschaft sind nur bei der erstmaligen Inbetriebnahme den Anschaffungswerten zuzurechen. Diese (erstmalige) Betriebsbereitschaft kennzeichnet mithin das ende des Anschaffungsvorgangs. Betriebsbereit heißt, dass ein Gegenstand entsprechend seiner Zweckbestimmung genutzt werden kann.

Die Aufwendungen müssen Einzelkostencharakter haben, d. h. dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Gemeinkosten . d. h. Aufwendungen, die einem Vermögensgegenstand nur pauschal auf Grund eines Verteilungsschlüssels zugeordnet werden können, zählen nicht dazu.

Soweit Anschaffungsnebenkosten im Verhältnis zum Anschaffungspreis unbedeutend sind oder der Aufwand für ihre Ermittlung in keinem angemessenen Verhältnis zur Höhe der Anschaffungsnebenkosten steht, kann im Hinblick auf den Grundsatz der Wirtschaftlichkeit der Rechnungslegung auf ihren Ansatz verzichtet werden. Dem Anschaffungsvorgang vor gelagerter Aufwendungen der Einscheidungsfindung (z. B. Kosten eines Bewertungsgutachtens bei Erwerb von Beteiligungen) stehen nicht in unabdingbarem Zusammenhang mit dem Erwerb und bilden keinen Bestandteil der Anschaffungsnebenkosten.

Bei Sachschenkungen oder Zuwendungen im Zusammenhang mit einem Vermögensgegenstand ist eine Aktivierung (Wert der Zuwendung entspricht den Anschaffungswerten) vorzunehmen. Gleichzeitig ist in selber Höhe ein Sonderposten zu bilden, der durch jährliche lineare Beträge ertragswirksam aufgelöst wird.

2.3. Herstellungswerte

Herstellungswerte sind die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Dienstleistungen für die Herstellung eines Vermögensgegenstandes, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen.

Grundtatbestand ist die Herstellung, d. h. die Neubeschaffung eines bisher noch nicht bestehenden Vermögensgegenstandes. Die Erstausstattung der hergestellten Vermögensgegenstände ist einzeln und gesondert zu erfassen (z. B. Betriebsvorrichtungen, Betriebs- und Geschäftsausstattung). Zum Herstellungsprozess zählen auch die Kosten der Planungs- und Vorbereitungsmaßnahmen, sowie der Beschaffung, soweit sie dem hergestellten Vermögensgegenstand zugerechnet werden können. Planungsleistungen, die nicht zur Herstellung eines Vermögensgegenstandes führen, sind Aufwand.

Herstellungswerte für Gegenstände des Anlagevermögens liegen z. B. auch vor, wenn die Leistung lediglich in der Koordinierung der vom fremden Unternehmen durchgeführten Arbeiten besteht. Die von Dritten in Rechnung gestellten Beträge stellen in diesem Fällen aktivierungspflichtige Einzelkosten dar.

Ähnlich sind die im Zusammenhang mit dem Erwerb eines Gebäudes durchgeführten Instandhaltungsarbeiten **vor erstmaliger Nutzung** zu beurteilen. Sie rechnen insoweit zu den zu aktivierenden Aufwendungen, als sie bei der Bemessung des Anschaffungspreises berücksichtigt wurden. Aufwendungen für die Beseitigung erst nachträglich erkannter Mängel sowie für übliche Instandhaltungen, die die bestimmungsgemäße Nutzung des Vermögensgegenstandes gewährleisten, sind dagegen grundsätzlich **nicht** aktivierbar.

Wird ein in seinen wesentlichen Teilen abgenutzter, verbrauchter oder zerstörter Gegenstand (Vollverschleiß) im Wege der **Generalüberholung** wieder nutzbar gemacht, so ist hierin unter wirtschaftlicher Betrachtungsweise die Herstellung eines neuen Vermögensgegenstandes zu sehen, z. B. umfangreiche Sanierung in Form einer Entkernung eines Gebäudes (führt zu einer Verlängerung der Nutzungsdauer und zu einer wesentlichen Qualitätssteigerung). Folgende Voraussetzungen können zur Einordnung als Generalüberholung führen:

- Eine über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Vermessung (zum Zeitpunkt der Anschaffung):
    - ursprünglicher Zustand bei unentgeltlichem Erwerb oder nach außergewöhnlicher Abnutzung wie z. B. Brand oder Einsturz, setzt **vorher** eine außerplanmäßige Abschreibung voraus)
    - wesentliche Verbesserung bei Maßnahmen, die über eine zeitgemäße, Substanz erhaltende (Bestandteil-) Erneuerung hinausgehen (auf Grund der Baumaßnahmen würde sich der Mietzins erheblich erhöhen).

- Sanierung in Raten sowie Teilbaumaßnahmen können in einem 5-Jahreszeitraum in einer Gesamtbaumaßnahme zu einer wesentlichen Verbesserung im Sinne des § 45 GemHKVo führen.

- Baumaßnahmen, die nur einen Teil des Gebäudes betreffen, der für sich einen eigenen Gebrauchswert hat.

2.4. Nachträgliche Anschaffungs- und Herstellungswerte

Zu den nachträglichen Anschaffungswerten gehören z. B. sog. anschaffungsnahe Aufwendungen, soweit sie nach der erstmaligen Versetzung des Vermögensgegenstandes in einen betriebsbereiten Zustand anfallen, auf einem Erwerb von Dritten beruhen und den Vermögensgegenstand erweitern bzw. über seinen ursprünglichen Zustand hinaus wesentlich verbessern. Von den nachträglichen Anschaffungswerten ist der im Anschluss an die Anschaffung anfallende anschaffungsnahe Aufwand abzugrenzen, der zu Herstellungswerten führt.

Erweiterung bedeutet eine Mehrung der Substanz des Gegenstandes als solchem, mit der i.d.R. eine Erweiterung der Nutzungsmöglichkeiten einhergeht. Beispiele hierfür sind der Anbau oder die **Aufstockung** bei einem bereits bestehenden Gebäude oder der erstmalige Einbau einer Fahrstuhlanlage in ein bereits bestehendes Gebäude. Werden dagegen nur Teile eines Vermögensgegenstandes erneuert, so stellen die hierfür anfallenden Aufwendungen laufenden Aufwand (Erhaltungsaufwand) dar. Die Aufwendungen für die Substanzmehrung werden als Zugang zum Buchwert des vorhandenen Gegenstandes behandelt und über dessen Restnutzungsdauer abgeschrieben.

Eine über den ursprünglichen Zustand hinausgehende **wesentliche Verbesserung** des Vermögensgegenstandes liegt unter anderem dann vor, wenn ein vorhandener Gegenstand als solcher (also **nicht** nur seine Teile) so verändert wird, dass eine andere Gebrauchs- oder Verwendungsmöglichkeit vorliegt (z. B. wenn eine grundlegende wesentliche Nutzungsänderung erfolgt, wie der Umbau eines Schul- in ein Verwaltungsgebäude) oder wenn der vorhandene Gegenstand so erheblich verbessert wird, dass praktisch ein solcher entsteht (z. B. wesentliche Erhöhung der Kapazität), die Leistungsfähigkeit derart verändert wird, dass sich in künftigen Jahren der Gebrauchswert bzw. das Nutzungspotenzial deutlich erhöht oder wenn der Gebäudestandard durch umfassende Maßnahmen angehoben wird.

Wird durch die Maßnahme die **Nutzungsdauer** erheblich verlängert, so liegt hierin i. d. R. eine wesentliche Verbesserung des Vermögensgegenstandes.

Eine rückwirkende Erhöhung des Anschaffungspreises liegt vor, wenn z. B. der Anschaffungspreis nachträglich im Prozesswege, auf Grund eines Schiedsspruches oder eines Vergleiches heraufgesetzt wird. Auch die zwischenzeitlich anfallenden Abschreibungen sind nachzuholen. Wurde der Kaufpreis teilweise von späteren Ereignissen abhängig gemacht (z. B. spätere Parzellierung eines Grundstückes), so liegen mit dem Eintritt der Ereignisse ebenfalls nachträgliche Anschaffungswerte vor.

Dieselben Grundsätze gelten für nachträgliche Erhöhung der Anschaffungsnebenkosten (z. B. Neufestsetzung der Grunderwerbsteuer).

2.5. Abgrenzung von Anschaffung- und Herstellungswerten zu Erhaltungs- bzw. Instandsetzungsaufwendungen

Erhaltungsaufwendungen dienen unabhängig von ihrer Größenordnung dazu, den Vermögensgegenstand in einem ordnungsgemäßen Zustand zu erhalten. Sie sind durch die gewöhnliche Nutzung veranlasst, verändern die Wesensart des Vermögens nicht, dienen dazu den ursprünglichen Nutzungszeitraum sicherzustellen und kehren in bestimmten Zeitabständen und ungefähr gleicher Höhe regelmäßig wider (Instandsetzung, Pflege, Wartung, Reparatur).

Die Abgrenzung der **aktivierungsfähigen Anschaffungs- und Herstellungswerte** von **aufwandswirksamen Erhaltungsaufwendungen** erfolgt in Abstimmung mit der Abteilung Finanzen. Stehen Maßnahmen z. B. zur Erweiterung eines Gebäudes, die zu Anschaffungs- und Herstellungswerten führen, mit anderen Instandsetzungsmaßnahmen, die für sich genommen als Erhaltungsaufwand zu beurteilen wären, in einem engen räumlichen, zeitlichen und sachlichen Zusammenhang, so sind die Aufwendungen **insgesamt** als Anschaffungs- und Herstellungswerte zu beurteilen. Ein solcher sachlicher Zusammenhang liegt vor, wenn die einzelnen Baumaßnahmen bautechnisch ineinander greifen.

2.6. Bewertung von beweglichen Vermögensgegenständen

Nach § 45 Abs. 6 GemHKVO werden bewegliche Vermögensgegenstände,

- deren AHW den Einzelwert von 150,00 EUR **ohne** Umsatzsteuer nicht übersteigen
  und
- die selbstständig genutzt werden können
  und
- die einer Abnutzung unterliegen

als geringwertige Vermögensgegenstände unmittelbar als Aufwand gebucht.

Diese Vermögensgegenstände sind daher nicht im Rahmen einer Inventur zu erfassen.

Hinweis AG Doppik:
(...) bewegliche Vermögensgegenstände, deren Anschaffungs- oder Herstellungswerte den Einzelwert von 150 Euro ohne Umsatzsteuer nicht überschreiten, werden als geringwertige Vermögensgegenstände unmittelbar als Aufwand gebucht und nicht in die Anlagenbuchhaltung aufgenommen. Die alte Wertgrenze für geringwertige Vermögensgegenstände von 410 Euro ohne Umsatzsteuer wird gestrichen. Die neue Wertgrenze hat auch Auswirkungen auf die Definition des Begriffs „Investitionen“ in § 59 Nr. 24 GemHKVO und damit mittelbar auch auf die Kreditfinanzierungsfähigkeit.
Hintergrund:
Die Regelung dient der Anpassung an die Änderungen im Einkommensteuergesetz, die durch das Unternehmenssteuerreformgesetz 2008 erfolgt sind. (...)

➔ **Besonderheit** zur ersten Eröffnungsbilanz nach § 60 Abs. 2 GemHKVO:
  ➔ bei der Inventur kann auf die Erfassung von beweglichen Vermögensgegenständen, deren AHW den Einzelwert von 5.000,00 EUR **inkl.** Umsatzsteuer nicht überschreiten, verzichtet werden.

➔ **Besonderheit** zur ersten Eröffnungsbilanz nach § 60 Abs. 3 GemHKVO:
  ➔ die Erfassung von abgeschriebenen, beweglichen Vermögensgegenständen kann unterbleiben

Nach § 45 Abs. 7 GemHKVO können bewegliche Vermögensgegenstände als ein Vermögensgegenstand (Sachgesamtheit) aktiviert werden, wenn

- sie technisch oder wirtschaftlich zusammen gehören und
- in ihrer Gesamtheit genutzt werden und
- der Gesamtbetrag der AHW 150,00 EUR **ohne** Umsatzsteuer übersteigt und
- nicht das Festwertverfahren (§ 46 Abs.1 GemHKVO) angewendet wird.

Hinweis AG Doppik:
Grundsätzlichen Vorrang hat die Einteilung nach den Wertgrenzen bis 150 Euro ohne Umsatzsteuer (geringwertige Vermögensgegenstände) und über 150 Euro bis 1000 Euro ohne Umsatzsteuer (Sammelposten). Bei § 45 Abs. 7 GemHKVO handelt es sich um eine Ermessensvorschrift. Es steht der Kommune somit frei, von dieser Vorschrift Gebrauch zu machen. Dem Anwendungsbereich des § 45 Abs. 7 GemHKVO unterliegen im Regelfall Anschaffungen von mehreren zusammengehörigen Vermögensgegenständen, bei denen der einzelne Vermögensgegenstand nicht mehr als 150 Euro ohne Umsatzsteuer kostet, die Anschaffung jedoch in ihrer Gesamtheit genutzt wird und der Gesamtbetrag die Wertgrenze von 150 Euro ohne Umsatzsteuer übersteigt. In begründeten Einzelfällen ist ausnahmsweise nach den praktischen Gegebenheiten vor Ort die Anwendung des § 45 Abs. 7 GemHKVO auch dann möglich, falls wenige Vermögensgegenstände einen Einzelwert von über 150 Euro ohne Umsatzsteuer haben. Auch in diesen Fällen muss die Anzahl der Vermögensgegenstände unter 150 Euro ohne Umsatzsteuer überwiegen. Es wird empfohlen, § 45 Abs. 7 GemHKVO nur für den Fall der gemeinsamen Anschaffung der Vermögensgegenstände anzuwenden. Für bewegliche Vermögensgegenstände, die dem Verbrauch dienen (Verbrauchsgüter wie z.B. Büromaterialien, kleinere Werkzeuge, Lehr- und Lernmaterial, Spiel- und Sportgeräte) ist grundsätzlich der Anwendungsbereich des § 45 Abs. 7 GemHKVO nicht eröffnet. Es wird empfohlen, die Ermessensvorschrift des § 45 Abs. 7 GemHKVO nur in den Fällen anzuwenden, in denen der aktivierte Vermögensgegenstand einen Wert von über 1000 Euro ohne Umsatzsteuer hat. Für den Fall, dass der aktivierte Vermögensgegenstand im Sinne des § 45 Abs. 7 GemHKVO einen Wert von 150 Euro bis 1000 Euro ohne Umsatzsteuer hat, ist dieser aktivierte Vermögensgegenstand in den Sammelposten einzustellen.
Typische Beispiele für die Möglichkeit der Anwendung des § 45 Abs. 7 GemHKVO sind:
- Büroeinrichtung (Schreibtisch mit Rollcontainer)
- EDV-Hardware (Rechner mit Monitor einschließlich Zubehör wie Drucker)
- Schuleinrichtung (Tische und Stühle eines Klassenzimmers)

Im Hinblick auf bewegliche Vermögensgegenstände ist § 47 Abs. 2 GemHKVO zu beachten, wonach für bewegliche Vermögensgegenstände,

- deren AHW 150,00 EUR **ohne** Umsatzsteuer übersteigen,
- aber den Einzelwert von 1.000,00 EUR **ohne** Umsatzsteuer nicht übersteigen und
- die selbstständig genutzt werden können und
- einer Abnutzung unterliegen

im Haushaltsjahr der Anschaffung ein Sammelposten zu bilden ist.

Dieser Sammelposten wird im Jahr der Bildung und den darauf folgenden vier Jahren mit jeweils 1/5 aufzulösen. Scheidet ein Vermögensgegenstand raus, so wird der Sammelposten dadurch nicht vermindert.

Wirtschaftsgüter, die einmal in den Sammelposten eingestellt sind, verbleiben auch dort, unabhängig davon, ob das Wirtschaftsgut vor Ablauf von fünf Jahren aus dem Betriebsvermögen ausscheidet oder nicht. Daraus folgend ergibt sich, dass Erlöse aus Anlagen des Sammelpostens auf dem Konto 531299 Erträge aus der Veräußerung von beweglichen Vermögensgegenständen oberhalb der Wertgrenze von 150,00 € (Finanzrechnungskonto: 6832) als außerordentlicher Ertrag gebucht wird.

Eine Sofortabschreibung bzw. die Einstellung als Sammelposten setzt voraus, dass eine selbstständige Nutzbarkeit zum entscheidenden Faktor wird. Ein Wirtschaftsgut ist „einer selbstständigen Nutzung **nicht** fähig“, wenn es nach seiner betrieblichen Zweckbestimmung nur zusammen mit anderen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens genutzt werden kann und die in den Nutzungszusammenhang eingefügten Wirtschaftsgüter technisch aufeinander abgestimmt sind. Das gilt auch, wenn das Wirtschaftsgut aus dem betrieblichen Zusammenhang gelöst und in einen anderen betrieblichen Zusammenhang eingefügt werden kann.

B. Aktivseite

Gliederung entsprechend § 54 (2) GemHKVO

1. Immaterielles Vermögen

Kontengruppe: 00

Bilanzpositionen nach § 54 (2) Nr. 1 GemHKVO

Gesetzliche Grundlagen:

- § 124 (4) S. 1,2 NKomVG → Anschaffungs- oder Herstellungswert, vermindert um AfA
- § 37 (1) Nr. 1 → vollständige und einzelne Aufnahme der VG
- § 42 (1), (2), → vollständiger Ausweis in der Bilanz, keine Saldierung
- § 44 (3), (4) → Einzelbewertung, Vorsichtsprinzip
- § 45 (2) → Anschaffungswerte
- § 47 (1) → lineare AfA
- § 54 (2) Nr. 1 → Bilanzposition
- § 60 (5) → Besonderheit der 1. Eröffnungsbilanz

➔ § 42 (3) GemHKVO beachten:
→ immaterielle Vermögensgegenstände dürfen nur aktiviert werden, wenn sie entgeltlich erworben wurden.

1.1. Konzessionen

Kontenart: **001 Konzessionen**

Erfasst wird hier die befristete Verleihung eines besonderen Nutzungsrechts, das die Kommune an einer Sache (z.B. Straßen, Wasserläufe etc.) hat oder das Recht zur Ausübung eines konzessionspflichtigen Gewerbes oder Handels.

➔ **Grundsatz**: Bewertung zu Anschaffungswerten, vermindert um Abschreibungen
(§ 124 (4) NKomVG, § 45 GemHKVO)

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es erfolgt eine Bewertung zu Anschaffungswerten – vermindert um Abschreibungen.

1.2. Lizenzen

Kontenart: 002 Lizenzen

Zu dieser Kontenart gehören alle käuflich erworbenen Softwarelizenzen aus dem EDV-Bereich. Es sind alle vorhandenen Lizenzen zu erfassen, auch wenn diese bereits abgeschrieben sind.

➔ **Grundsatz**: Bewertung zu Anschaffungswerten, vermindert um Abschreibungen
(§ 124 (4) NKomVG, § 45 GemHKVO)

Konto: 0025 DV-Software

➔ **Grundsatz**: Bewertung zu Anschaffungswerten, vermindert um Abschreibungen
(§ 124 (4) NKomVG, § 45 GemHKVO),

zu den Anschaffungskosten gehören auch Nebenkosten wie z.B. (vgl. BMF-Schreiben vom 18.11.2005; ERP-Software):

- ➔ Planungskosten, soweit sie in direktem Zusammenhang zum anzuschaffenden Softwaresystem stehen und nach der Kaufentscheidung anfallen
- ➔ Implementierungskosten, also Aufwendungen für Customizing, Modifications, Extensions
- ➔ Kosten für Installation und Parametrisierung,
- ➔ Kosten, soweit sie mit der Anschaffung in direktem Zusammenhang stehen und dem VG einzeln zuzuordnen sind, für Schulungen zur Unterstützung des Customizings, Raumkosten, Reisekosten,
- ➔ Wartungskosten können nachträgliche Anschaffungskosten sein, wenn z.B. eine tief greifende Überarbeitung einer bisherigen Version erfolgt (genauere Prüfung erforderlich), ansonsten stellen Wartungskosten laufende Aufwendungen dar.

Hinweise der AG Umsetzung Doppik (02.02.09)
Zuordnung von erworbener Software § 45 Abs. 6 und § 47 Abs 2 GemHKVO:
Grundsätzlich handelt es sich bei Software um einen immateriellen Vermögensgegenstand. Bei Anschaffungswerten bis 150 € wird Software direkt als Aufwand gebucht (Konto 4222 Erwerb geringwertiger Vermögensgegenstände). Über 150 € wird die Software als immaterieller Vermögensgegenstand aktiviert und entsprechend der Nutzungsdauer abgeschrieben. Es wird empfohlen, ein Unterkonto zur eventuell später notwendigen Separierung und Zuordnung in den Sammelposten zu bilden.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es erfolgt eine Bewertung zu Anschaffungswerten – vermindert um Abschreibungen.

1.3. Ähnliche Rechte

Kontenart: 003 – ähnliche Rechte

Unter dieser Kontenart sind laut Zuordnungsvorschriften zum Kontenrahmen u. a. Grunddienstbarkeiten auf fremden Grund und Boden oder Erbbaurechte zu bilanzieren.

➔ **Grundsatz**: Bewertung zu Anschaffungswerten, vermindert um Abschreibungen
(§ 124 (4) NKomVG, § 45 GemHKVO)

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es sind keine relevanten Vorgänge zu berücksichtigen. Auch bei den beiden Erbbaupachtgrundstücke, auf denen die Kindergartengebäude in Hohenkirchen und Tettens errichtet sind und sich im Eigentum der Kirchengemeinden Tettens bzw. Hohenkirchen befindet, besteht kein wirtschaftlicher Vorteil, der bilanziert werden könnte.

1.4. geleistete Investitionszuweisungen und -zuschüsse

Kontenart: 004 Geleistete Investitionszuweisungen und -zuschüsse

Grundsatz: Von der Gemeinde geleistete Investitionszuweisungen und -zuschüsse werden als immaterielle Vermögensgegenstände aktiviert und planmäßig abgeschrieben (§ 42 (4) GemHKVO) - Bewertung zu Anschaffungswerten, vermindert um Abschreibungen (§ 124 (4) NKomVG, § 45 GemHKVO).

➔ **Besonderheit:** Auf eine Aktivierung geleisteter Investitionszuweisungen und -zuschüsse kann bei der Erstellung der ersten Eröffnungsbilanz verzichtet werden (§ 60 (5) GemHKVO).

Hinweise der AG Umsetzung Doppik (02.02.09)**:**
Entscheidet sich die kommunale Gebietskörperschaft für eine Aktivierung, so besteht keine Verpflichtung im Einzelfall zu überprüfen, ob mit den in der Vergangenheit geleisteten Zuwendungen auch – nicht aktivierungsfähige – Sanierungsmaßnahmen und damit Erhaltungsaufwand finanziert wurde. Etwas anderes gilt nur dann, wenn sich die Erkenntnis der fehlenden Investition beim Zuwendungsgeber aufdrängt. Entsprechendes gilt für die Passivierung von erhaltenen Investitionszuwendungen.
Hintergrund
Der Investitionsbegriff hat sich durch den Übergang von der Kameralistik auf das NKR materiell nicht geändert. Erhaltungsaufwand war bereits in der Vergangenheit keine Investition und durfte nicht über den Vermögenshaushalt abgewickelt werden. Grundsätzlich ist bei einer Aktivierung von Investitionszuwendungen von einer rechtmäßigen Anwendung des Haushaltsrechts in der Vergangenheit auszugehen

Hinweis:
Bei der Aktivierung von erheblichen Zuschüssen/Zuweisungen ist eine rechtliche Absicherung (z.B. über Nutzung, Nutzungsdauer, etc.) in schriftlicher Form zu empfehlen.
Hintergrund:
Da Zuwendungen an Dritte in der eigenen Bilanz aktiviert und ggf. über Jahre abgeschrieben werden und somit auch den eigenen Ergebnishaushalt belasten, ist eine zweckmäßige Nutzung zu erwarten und auch verbindlich zu vereinbaren. Aus der Praxis wurden Beispiele berichtet, in denen ein Fahrzeug gefördert und von dem Dritten ein Jahr später wieder veräußert wurde. D.h. der Zuwendungsgeber wird es über mehrere Jahre (je nach Art des Fahrzeugs) abschreiben, obwohl es dem Zuwendungsnehmer längst nicht mehr zur Verfügung steht. Vor diesem Hintergrund ist eine rechtliche Absicherung zu empfehlen.

Hinweis:
Geleistete bzw. erhaltene pauschale Investitionszuwendungen werden über eine Nutzungsdauer von 30 Jahren abgeschrieben bzw. aufgelöst.
Hintergrund:
Eine Zuweisung zu bestimmten Investitionsprojekten erscheint willkürlich. Eine Nutzungsdauer von 30 Jahren wird von den Praktikern als realistischer Durchschnittswert für Gebäude, Straßen und bewegliches Vermögen angesehen. Eine Vorgehensweise für die Buchung wäre, die Einzahlungen pauschal über die Produktgruppe 611, Finanzkonto 6811 und Passivkonto 211 nachzuweisen und eine Aufteilung lediglich über die interne Kostenrechnung vorzunehmen.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Grundsätzlich sind Investitionszuweisungen gem. der Nutzungsdauer der bezuschussten Investition aufzulösen. Sofern dies nicht möglich oder mit übermäßigen Aufwand durchführbar ist, werden sie über eine Nutzungsdauer von 30 Jahren aufgelöst. Sofern der tats. Zahlungszeitpunkt nicht mehr oder sehr zeitaufwendig ermittelbar ist, kann im Rahmen der ersten Eröffnungsbilanz aus praktischen Erwägungen der Beginn der Abschreibungen ab dem 1.7. des jeweiligen Jahres erfolgen (Aussage des Rechnungs- und Kommunalprüfungsamt vom 30.03.2010).

Bei den Zuweisungen an den Zweckverband JadeWeserPark handelt es sich um den ausgewiesenen „investiven" Teil um Schuldendiensthilfen. Diese besondere Form der Zuwendung ist auf die Erleichterung des Schuldendienstes beim Zweckverband ausgerichtet, so dass bei diesen Zuweisungen die Voraussetzungen für eine Aktivierung in der 1. Eröffnungsbilanz nicht bestehen.

Aufgrund der Bestimmung des § 60 Abs. 5 GemHKVO verzichtet die Gemeinde Wangerland auf eine Aktivierung geleisteter Investitionszuweisungen und -zuschüsse bei der Erstellung der ersten Eröffnungsbilanz.

1.5. Aktivierter Umstellungsaufwand

Kontenart: 005 Aktivierter Umstellungsaufwand

➔ **Besonderheit** zur ersten Eröffnungsbilanz: Art. 6 (11) GemHausRNeuOG ND 2005:

Ausgaben des Verwaltungshaushalts für die Umstellung des Haushalts- und Rechnungswesens auf das nach diesem Gesetz geltende Gemeindehaushaltsrecht, die bis zum Ende des letzten Haushaltsjahres, das noch nach den bisherigen Vorschriften geführt wird, anfallen, dürfen als Investitionen im Sinne von § 120 Abs. 1 NKomVG angesehen werden.

Der Betrag in Höhe des Gesamtwerts der Ausgaben nach Satz 1 (Umstellungswert) darf dem Verwaltungshaushalt aus dem Vermögenshaushalt zugeführt werden.

In der ersten Eröffnungsbilanz darf der Gesamtwert nach Satz 1 aktiviert werden; als Nutzungsdauer des Umstellungswerts gilt ein Zeitraum von längstens 15 Jahren.

Wird von Satz 1 kein Gebrauch gemacht, der Umstellungswert nach Satz 2 aber in der ersten Eröffnungsbilanz aktiviert, so darf ein nach Absatz 8 Satz 3 vorgetragener Sollfehlbetrag um den Umstellungswert gekürzt werden.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Die Gemeinde Wangerland nimmt das Bilanzierungswahlrecht zur Aktivierung des Umstellungsaufwandes in Anspruch und verzichtet auf eine Aktivierung des Umstellungsaufwandes bei der Erstellung der ersten Eröffnungsbilanz.

1.6. Sonstige immaterielles Vermögen

Kontenart: **008 Sonstiges immaterielles Vermögen**

➔ **Grundsatz**: Bewertung zu Anschaffungswerten, vermindert um Abschreibungen (§ 124 (4) NKomVG, § 45 GemHKVO)

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es erfolgt grundsätzliche eine Bewertung zu Anschaffungswerten, vermindert um Abschreibungen.

Kontenart: **009 Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände**

➔ **Grundsatz**: Bewertung zu Anschaffungswerten, (§ 124 (4) NKomVG, § 45 GemHKVO), Abschreibungen werden nicht vorgenommen

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es erfolgt eine Bewertung zu Anschaffungswerten – Abschreibungen werden nicht vorgenommen.

2. Sachvermögen

Das Sachvermögen umfasst nach § 54 Abs. 2 Nr. 2 GemHKVO unbebaute und bebaute Grundstücke sowie grundstücksgleiche Rechte, Infrastrukturvermögen, Bauten auf fremden Grundstücken, Kunstgegenstände, Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge, Betriebs- und Geschäftsausstattung (BGA), Vorräte, geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen und Anlagen im Bau.

2.1. Grund und Boden (generell)

Vom Grundsatz her werden Vermögensgegenstände nach den Regeln des § 124 Abs. 4 NKomVG bewertet. Danach sind Vermögensgegenstände mit dem Anschaffungs- und Herstellungswert, vermindert um die darauf basierenden Abschreibungen anzusetzen. Nach § 110 Abs. 3 NKomVG i. V. m. § 44 Abs. 4 GemHKVo sind vorsehbarer Wertminderungen bei Vermögensgegenständen, soweit es sich nicht um kurzfristige Schwankungen handelt, zu berücksichtigen. D. h. der Wert des Vermögensgegenstandes ist außerordentlich abzuschreiben (§ 47 Abs. 5 GemHKVo). Der Grundsatz des § 124 Abs. 4 NKomVG wird für die Grundstücksbewertung in der ersten Eröffnungsbilanz im § 60 Abs. 6 GemHKVo wie folgt modifiziert: Für Grundstücke, die nach dem 1.1.2000 angeschafft wurden, sind ihre Anschaffungswerte anzusetzen. Für die vor 2000 angeschafften Grundstücke ist ersatzweise – soweit die Ermittlung der Anschaffungswerte zu aufwändig wäre – eine Bewertung zu vorsichtig geschätzten Zeitwerten zulässig. Der vorsichtig geschätzte Zeitwert orientiert sich an dem jeweiligen Bodenrichtwert des Jahres 2000.

Daher ist ab dem Jahr 2000 der Anschaffungswert anzusetzen; vor dem Jahr 2000 sind ebenfalls grundsätzlich die Anschaffungswerte anzusetzen. Abweichend kann nach § 60 Abs. 6 GemHKVO der Bodenwertanteil für Grundstücke, die vor dem Jahr 2000 erworben wurden, auch mit einem Zeitwert angesetzt werden, der sich an dem für das Jahr 2000 geltenden Bodenrichtwert der umliegenden Grundstücke (mind. jedoch mit den durchschnittlichen Bodenrichtwerten für landwirtschaftliche Nutzflächen im Bereich der Gemeinde Wangerland in Höhe von 2,40 DM (= 1,23 €) pro Quadratmeter (Stichtag: 1.1.2000) orientiert, wenn die Ermittlung von Anschaffungswerten unvertretbar aufwändig wäre. Dies gilt für die ab dem Jahr 2000 unentgeltlich übertragenen Grundstücke entsprechend. Diese Werte gelten dann als Anschaffungswerte (Inventurvereinfachnung Nr. III 2.1.).

Grundstücke, die dem Gemeingebrauch dienen und damit dauerhaft einer privatwirtschaftlichen Nutzung entzogen sind, besitzen keinen Marktpreis. Es fehlt ein Vergleichswert, um einen Bodenrichtwert für die Gemeingebrauchsflächen zu bilden. Um den Wert der Gemeingebrauchsflächen festzulegen, wird dieser abgeleitet aus dem Bodenrichtwert der Umgebung, reduziert um Abschläge für den Gemeingebrauch.

2.1.1. Grund und Boden unbebaut

2.1.1.1. Verwaltungsvermögen (kommunalnutzungsorientiert)

Grünflächen untergliedert nach Nutzungsformen

- Sportplätze
- Grünanlagen
- Freibäder
- Naturschutzflächen
- Parkanlagen
- Sportflächen
- Kinderspielplätze
- Wasserflächen

Soweit sich die Nutzung nicht sinnvoll abgrenzen lässt (z. B. Kinderspielplatz inmitten einer Grünanlage) ist die Hauptnutzung für die Bewertung maßgeblich. Die Bewertung erfolgt mit dem Anschaffungswert oder mit dem Bodenrichtwert (Vergleichswertverfahren). **Inventureinfachung III Ziff. 2.1.1.2: Parkanlagen und öffentliches Grün 30 % des BRW der umliegenden Grundstücke; für die erste Eröffnungsbilanz wird der Aufwuchs pauschal mit 6,50 €/qm als Festwert berechnet. Sonstige unbebaute Grundstücke 30 % des BRW der umliegenden Grundstücke. Wasserflächen 0,10 €/qm. Sportflächen, Freibäder und Spielplätze 25 % des BRW der umliegenden Grundstücke.**

Kontenarten: **011, 0221, 0241, 037 und 019** **(019: weitere Untergliederung für kommunalnutzungsorientierte Nutzung)**

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Parkanlagen und öffentliches Grün 30 % des BRW der umliegenden Grundstücke (§ 60 Abs. 6 GemHKVo); mindestens jedoch 1,23 € pro qm. Für die Eröffnungsbilanz wird der Aufwuchs pauschal mit 6,50 €/qm als Festwert berechnet. Der Aufbau bei Kompensationsflächen wird mit 3,00 €/qm bewertet.

Sonstige unbebaute Grundstücke werden mit 30 % des BRW der umliegenden Grundstücke (§ 60 Abs. 6 GemHKVo) bewertet; mind. jedoch 1,23 € pro qm. Wasserflächen: 0,10 €/qm.

Sportflächen, Freibäder und Kinderspielplätze werden mit 25 % des BRW der umliegenden Grundstücke (§ 60 Abs. 6 GemHKVo) bewertet; mind. jedoch 1,23 € pro qm.

2.1.1.2. realisierbares Vermögen (mit konkreter privatwirtschaftlicher Nutzung)

- Landwirtschaftliche Nutzflächen
- Bauland
- Bauerwartungsland

Die Bewertung erfolgt mit dem Anschaffungswert oder mit dem Bodenrichtwert (Vergleichswertverfahren). Inventurvereinfachung bei Verdachtsflächen mit Sanierungsbedarf (ohne Sanierungskostenschätzung) erfolgt ein Abschlag von 20 % des BRW.

Inventurvereinfachung: a) unbebaute Grundstücke: BRW; bei Verdachtsflächen mit Sanierungsbedarf erfolgt ein Abschlag in Höhe von 20 %. b) sonstige Flächen: soweit ein Bodenrichtwert für diese Flächen nicht vorliegt, sind die Angaben auf den durchschnittlichen Bauland-Bodenwert des Umfeldes zu beziehen. c) Ackerland = BRW für Ackerland. d) Grünland = BRW für Grünland.

Kontenarten: 012, 0,13, 019

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Grundsätzlich ist das realisierbare Vermögen auch zu fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungswerten (AHW) zu bewerten. Sofern keine AHW vorliegen, erfolgt eine Bewertung mit dem für das Jahr 2000 geltenden Bodenrichtwert. Ackerland: entsprechend BRW für Ackerland. Grünland: entsprechend BRW für Grünland. Mindestens jedoch 1,23 € pro qm

2.1.2. Grund und Boden bebaut (ohne Infrastrukturvermögen)

2.1.2.1. Verwaltungsvermögen (kommunalnutzungsorientiert)

Grund und Boden für

- Schulen
- Kindergärten
- Dorfgemeinschaftshäuser
- Freibad in Tettens
- Einrichtungen der Jugendhilfe
- Feuerwehrgerätehäuser
- Museen
- Obdachlosenunterkünfte

Die Bewertung erfolgt mit den Anschaffungskosten oder mit dem Bodenrichtwert (Vergleichswertverfahren). **Inventurvereinfachung III Ziff. 2.1.1.2 = 25 – 40 % des Bodenrichtwertes der umliegenden Grundstücke.**

Konten: 0221, 0231, 0241, 0251, 0291

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Das Vermögen ist grundsätzlich mit den Anschaffungs- und Herstellungswerten zu bewerten. Ansonsten erfolgt eine Bewertung des Grund und Boden gem. § 60 Abs. 6 GemHKVo

- **mit sozialen Einrichtungen (Konto 0221):**
  25 % des BRW in der Umgebung
- **mit Schulen (Konto 0231):**
  25 % des BRW in der Umgebung
- **mit Kultur, Sport-, Freizeit- und Gartenanlagen (Konto 0241):**
  25 % des BRW in der Umgebung
- **mit Feuerwehrgerätehäusern (Konto 0251):**
  25 % des BRW in der Umgebung
- **mit sonstigen Dienst-, Geschäfts- und anderen Betriebsgebäuden (Konto: 0291):**
  25 % des BRW der umliegenden Grundstücke

jedoch mindestens mit 1,23 € pro qm.

Der Grund und Boden von Kinderspielplätzen ist nach Rücksprache mit dem Rechnungs- und Kommunalprüfungsamt vom 16.02.2010 unter dem Konto 0221 zu kontieren.

2.1.2.1.1. Folgebilanzierung von Grünflächen

Eine aktiivierungsfähige Investition wird nur dann unterstellt, wenn durch eine Maßnahme an einer Grünfläche eine grundhafte Erneuerung, Erweiterung oder wesentliche Verbesserung der Grünfläche vorgenommen wird.

2.1.2.1. realisierbares Vermögen (mit konkreter privatwirtschaftlicher Nutzung)

Grund und Boden für

- Wohngebäude
- Geschäftsgebäude
- Erbbaurechtsgrundstücke

Die Bewertung erfolgt mit den Anschaffungskosten oder mit dem Bodenrichtwert (Vergleichswertverfahren). **Inventurvereinfachung III Ziff. 2.1.2 = BRW abzüglich wertmindernder Faktoren (z. B. Abrisskosten).**

Inventurvereinfachung II Ziff. 1.3 = Für Erbbaurechte gelten die Regelungen des HGB. Grundstücke sind bei dem Erbbaurechtgeber, Anschaffungs(neben)kosten und erstellte Gebäude bei dem Erbbaurechtnehmer zu bilanzieren. Erträge aus dem Erbbaurecht sind bei dem Erbbaurechtgeber, die Erbbauzinsen und die Abschreibungen für Anschaffungs(neben)kosten und Bauten sind bei dem Erbbaurechtnehmer zu verbuchen. Bei der Bewertung des Grundstücks bei dem Erbbaurechtgeber kann eine einmalige Anpassung des Wertansatzes vorgenommen werden, um evtl. Wertminderungen durch das Erbbaurecht darzustellen.

Konto: 0211

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Bewertung grundsätzlich zu Anschaffungs- und Herstellungskosten. Ansonsten erfolgt eine Bewertung mit dem Bodenrichtwert (Vergleichswertverfahren) gem. § 60 Abs. 6 GemHKVo; mindestens jedoch mit 1,23 € pro qm.

Die mit einem Erbbaurecht belasteten Grundstücke erfolgt eine einmalige Anpassung des Wertansatzes, um Wertminderungen durch das Erbbaurecht darzustellen. Hier erfolgt die Bewertung nach Rücksprache mit dem Rechnungsprüfungsamt vom 27.10.2010 aus der Differenz des Bodenwertes gem. § 60 Abs. 6 GemHKVo mit der kapitalisierten Ertragsdifferenz Es wird eine übliche Verzinsung von 3,5 % p. a. angesetzt (siehe Unterlagen zum Seminar vom 16.03.2010 der Treuhand Oldenburg).

2.2. Gebäude

Zur Ermittlung des Verkehrswerts von bebauten Grundstücken stehen gemäß WertV grundsätzlich das Vergleichswert-, Ertragswert- oder Sachwertverfahren zur Verfügung. Gemäß den WertR kommt das *Vergleichswertverfahren* vor allem bei Grundstücken in Betracht, die mit weitgehend typisierten Gebäuden bebaut sind. Demgegenüber ist das *Ertragswertverfahren* insbesondere bei Grundstücken anzuwenden, bei denen der nachhaltig erzielbare Ertrag für die Werteinschätzung am Markt im Vordergrund steht. Das *Sachwertverfahren* ist anzuwenden, wenn es für die Werteinschätzung am Markt nicht in erster Linie auf den Ertrag ankommt, sondern wenn die Ersatzbeschaffungskosten des zu bewertenden Objektes nach den Gepflogenheiten des gewöhnlichen Geschäftsverkehrs preisbestimmend sind.

Zu beachten sind die Bestimmungen des § 124 Abs. 4 NKomVG: Kann der Anschaffungs- oder Herstellungswert eines Vermögensgegenstandes bei der Aufstellung der ersten Eröffnungsbilanz nicht mit vertretbarem Aufwand ermittelt werden, so gilt der auf den Anschaffungs- oder Herstellungszeitpunkt rückindizierte Zeitwert (Sachwertverfahren mit Rückindizierung) am Stichtag der ersten Eröffnungsbilanz als Anschaffungs- oder Herstellungswert.

Die Entscheidung der Frage, ob es sich bei einzelnen Bestandteilen um Teile von Gebäuden oder Betriebsvorrichtungen handelt, hängt davon ab, ob sie

der Benutzung des Gebäudes ohne Rücksicht auf den ausgeübten Betrieb dienen

oder

in einer besonderen Beziehung zu diesem Betrieb stehen.

Als Betriebsvorrichtungen können dabei nur Vorrichtungen angesehen werden, mit denen das „Gewerbe“ unmittelbar betrieben wird. Betriebsvorrichtungen stellen *bewegliches* Vermögen dar.

Inventurvereinfachung II Ziffer 2.5.: „Zur Abgrenzung der unselbstständigen Gebäudeteile von den Betriebsvorrichtungen können die HGB-Regelungen heran gezogen werden.“

Für die Entscheidung der Frage, ob es sich bei einzelnen Bestandteilen um Teile von Gebäuden oder Betriebsvorrichtungen handelt, ist die dieser Richtlinie beigefügte Aufstellung anzuwenden.

Unselbstständige Gebäudeteile geben dem Gebäude ein besonderes Gepräge bzw. ihr Fehlen gibt dem Gebäude ein negatives Gepräge (z. B. Fahrstuhl, Heizung, Türen, Beleuchtungsanlagen, Kabelkanäle). Unselbstständige Gebäudeteile fließen in die Gebäudebewertung ein und müssen grundsätzlich nicht einzeln inventarisiert werden, da sie in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude stehen.

Selbstständige Gebäudeteile sind u. a. anzunehmen bei

- Scheinbestandteilen:
  bewegliche Sachen, die nur zu einem vorübergehenden Zweck in das Gebäude eingebaut/eingefügt sind (z. B. durch Verschraubung, Verdübelung) – z. B. Einrichtungen in naturwissenschaftlichen Schulräumen, Aquarien in Schulen, Tabeln, Küchen, Schaukästen u. ä.

- Ladeneinbauten und ähnlichen Einbauten:
  hierzu gehören Ladeneinbauten, Gaststätteneinbauten sowie ähnlichen Bauten, die einem schnellen Wandel insbesondere des modischen Geschmacks unterliegen.

- Sonstige Mietereinbauten und –umbauten:
  hierzu gehören Mietereinbauten und –umbauten der Gemeinde als Mieter in fremden Gebäuden.

- Betriebsvorrichtungen:
  hierzu gehören Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, mit denen ein Gewerbe unmittelbar betrieben wird. Die sonstigen Vorrichtungen können auch Bauwerke oder Teile von Bauwerken sein z. B. Druckmaschinen, Lastenaufzüge, Eislaufflächen, bühnentechnische Anlagen, Tresorraum, Schwimmbecken, Trafohäuschen, Sportplatz, Kinderspielplatz.

Bei einer Folgebilanzierung ist für jede einzelne Maßnahme die Unterscheidung in **Gebäudebestandteile** und **Betriebsvorrichtungen** vorzunehmen. Diese Klassifizierung ist deshalb wichtig, weil's sich aus der Zuordnung ein unterschiedlicher Umgang in der Bilanz ergibt. Bei **Betriebsvorrichtungen** erfolgen die Bilanzierung getrennt vom Gebäude sowie die Abschreibung über die jeweilige betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer der Betriebsvorrichtung. Hingegen entscheidet sich die Aktivierungsfähigkeit von **Gebäudebestandteilen** nach dem Gebäude selbst – auch die Nutzungsdauer ist an das Gebäude gekoppelt.

Außenanlagen sind bauliche oder nicht-bauliche Anlagen, die der Benutzung des Grundstückes dienen, die **keine** Gebäude oder Betriebsvorrichtungen sind und die nicht in einer besonderen Beziehung zu einem auf dem Grundstück ausgeübten gewerblichen Betrieb stehen – z. B. Einfriedungen, Umzäumungen, Hof- und Platzbefestigungen, Verkehrsflächen für die Feuerwehr, Gartenanlagen, Parkanlagen, Wälder u. ä.

2.2.1. Verwaltungsvermögen (kommunalnutzungsorientiert)

Gebäude für

- Schulen
- Kindergärten
- Feuerwehrgerätehäuser
- Dorfgemeinschaftshäuser
- Museen
- Sporthallen
- Umkleidegebäude
- Obdachlosenunterkünfte

Die Bewertung erfolgt mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen, oder nach dem Sachwertverfahren mit Rückindizierung.

Kontenart: 041 und **Konten: 0222, 0232, 0242, 0252, 0292**

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Die Gebäude sind grundsätzlich mit den Anschaffungs- oder Herstellungswerten zu bewerten.

Da die Anschaffungs- oder Herstellungswerte dieser Vermögensgegenstände bei der Aufstellung der ersten Eröffnungsbilanz nicht mit vertretbarem Aufwand ermittelt werden können und im Laufe der Jahre erhebliche Modernisierungsarbeiten an den Objekten durchgeführt wurden, erfolgt die Bewertung mit dem *auf den Anschaffungs- oder Herstellungszeitpunkt rückindizierten Zeitwert. Dieser gilt als* Anschaffungs- oder Herstellungswert. Die Baunebenkosten werden aufgrund der regionalen Besonderheiten mit einem einheitlichen Satz von 15 % angesetzt.

2.2.2. realisierbares Vermögen (mit konkreter privatwirtschaftlicher Nutzung)

- Wohngebäude
- Geschäftsgebäude

Sofern die bauliche Struktur, die Aufteilung oder sonstige Faktoren eine marktgängige Nutzung des Gebäudes ausschließen, ist eine Bewertung nach Abstimmung mit der Inventurleitung vorzunehmen.

Grundsätzlich erfolgt die Bewertung mit den Anschaffungs- oder Herstellungswerten, vermindert um Abschreibungen, oder nach dem Ertragswert- oder Vergleichswertverfahren.

Kontenart: **041** und **Konto:** **0212**

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Das Vermögen ist grundsätzlich mit den Anschaffungs- oder Herstellungswerten zu bewerten. Sofern keine Werte ermittelbar sind, erfolgt die Bewertung mit dem *auf den Anschaffungs- oder Herstellungszeitpunkt rückindizierten Zeitwert. Dieser gilt als* Anschaffungs- oder Herstellungswert.

Die Wertermittlung für das Mietgrundstück „Jeversche Straße 14“ in Hohenkirchen erfolgt jedoch auf der Basis des Sachwertverfahrens mit Rückindizierung, weil die Mieterträge für das über ein öffentliches Baudarlehen finanzierte Mieteinfamilienhaus für die Unterbringung von Großfamilien nicht den ortsüblichen Mieterträgen entsprechen.

2.3. Bauliche Anlagen/Aufwuchs – Verwaltungsvermögen (kommunalnutzungsorientiert)

- Grünflächen/Parkanlagen
- Sportflächen
- Kinderspielplätze
- Freibad

Für die baulichen Anlagen, d. h. die Außenanlagen (z. B. Wege) und den Aufwuchs liegen in der Regel die Voraussetzungen für eine Festwertbildung vor. Soweit keine Herstellungswerte vorliegen, können Durchschnittsherstellungswerte je qm nach Ausbaustandard der Bewertung zu Grunde gelegt werden.

Auch Sportanlagen und Spielplätze sind Anwendungsbereiche eines modifizierten Sachwertverfahrens. Solange ein differenziertes Inventar noch nicht vorliegt, könnte auch ein vereinfachtes Sachwertverfahren angewendet werden, bei dem die Sachzeitwerte für jede Anlagenkategorie (z. B. eine durchschnittliche Spielplatzausstattung) auf Basis der durchschnittlichen Wiederbeschaffungswerte und einer durchschnittlichen Gesamtnutzungsdauer ermittelt werden.

Neben den Park- und Gartenanlagen (darunter auch bewachsene Fläche auf Friedhöfe oder Spielplätze, an Wasserflächen) gehören hierzu das Rahmengrün entlang von Straßen, Wegen und Plätzen. Die KGSt. empfiehlt für sämtliche Grünflächen, die nach der KGSt-Systematik als „bebaute Grundstücke“ ausgewiesen werden, eine offenbar an den Herstellungswerten orientierte Festbewertung des Aufwuchses – zusätzlich zu den ebenfalls als Zeitwerte zu schätzenden Bodenwerte. Dieser Vorschlag kann ebenfalls als ein modifiziertes Sachwertverfahren bezeichnet werden.

Inventurvereinfachung III Ziff. 2.1.1.2: öffentliches Grün incl. Aufwuchs pauschal mit 6,50 €/qm als Festwert.

Kontenarten: 011, 031

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es erfolgt eine Bewertung nach dem vereinfachten Sachwertverfahren. Für die 1. Eröffnungsbilanz wird der Aufwuchs pauschal mit 6,50 €/qm als Festwert berechnet.

2.4. Infrastrukturvermögen (Verwaltungsvermögen)

2.4.1. Grund und Boden

Infrastrukturvermögen wird den Sachanlagen im Gemeingebrauch zugeordnet.

Die Bodenflächen, auf denen sich die Straßen und die sonstigen Baulichkeiten der öffentlichen Infrastruktur befinden, gehören aus Sicht des Baurechts zu den sonstigen Flächen; hierzu zählen alle Flächen, die nicht in den Geltungsbereich der Baunutzungsverordnung fallen, d. h. insbesondere Straßengrundstücke, Parks und Grünanlagen, Waldflächen sowie Brachflächen/Umland.

Soweit ein Bodenrichtwert für diese Flächen nicht vorliegt, sind die Angaben auf den durchschnittlichen Bauland-Bodenwert des Umfeldes zu beziehen.

2.4.1.1. Straßen, Wege, Plätze

Es ist davon auszugehen, dass zu einer Straße eine Vielzahl von Flurstücken gehört. Demzufolge sind zunächst die Flächen der einzelnen Straßen zu ermitteln - unabhängig davon, ob es sich um ungewidmete oder gewidmete Flächen handelt.

Die Bewertung erfolgt nach den Anschaffungswerten oder nach den Bodenrichtwerten der angrenzenden Grundstücke nach einer zonalen Zuordnung, da es für Straßen selbst keinen Richtwert gibt.

Inventurvereinfachung III Ziff. 2.1.1.1: 10 % - 25 % des mittleren BRW der umliegenden Grundstücke, mind. jedoch mit 1,00 € je Quadratmeter.

Kontenarten: 031

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Ab dem Jahr 2000 ist der Anschaffungswert anzusetzen; vor dem Jahr 2000 sind grundsätzlich ebenfalls die Anschaffungswerte anzusetzen. Aus Aufwandsgründen erfolgt ansonsten die Bewertung mit 25 % des mittleren Bodenrichtwertes der umliegenden Grundstücke; mind. jedoch mit den durchschnittlichen Bodenrichtwerten für landwirtschaftliche Nutzflächen im Bereich der Gemeinde Wangerland in Höhe von 2,40 DM (= 1,23 €) pro Quadratmeter (Stichtag: 1.1.2000).

2.4.1.2. Entwässerungseinrichtungen

Es ist keine gesonderte Bodenbewertung vorzunehmen. Der Grund und Boden mit eigenständiger Nutzung einer Entwässerungseinrichtung (z. B. Klärwerk) ist gesondert zu bewerten. Die Bewertung erfolgt mit dem Anschaffungswert oder dem Bodenrichtwert.

Kontenarten: 034 **Konto: 0341**

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es bedarf keiner gesonderten Bewertung des Grund und Bodens.

2.4.1.3. Wasserflächen

Inventurvereinfachung III Ziff. 2.1.1.2: 0,10 € je Quadratmeter.

Kontenarten: 037 **Konto: 0370**

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Entsprechend den Hinweisen zur Inventur sind diese Flächen mit 0,10 €/qm zu bewerten. Da diese Wasserflächen der Entwässerung dienen und daher auch Wasserstraße bzw. –bauten darstellen, erfolgt die Kontierung nach Rücksprache mit dem Rechnungs- und Kommunalprüfungsamt vom 16.02.2010 unter der Kontenart 037.

2.4.2. Bauliche Anlagen

2.4.2.1. Straßen, Wege, Plätze

Neben dem Grund und Boden, über dem eine Straße verläuft, ist die eigentliche bauliche Anlage einer Straße zu bewerten. Dabei handelt es sich um den Unterbau und die Oberflächenbefestigung von Plätzen, Fahrbahnen, Parkstreifen, Radwegen etc. Nicht befestigte Wege (insbes. Sandwege) sind nicht ausgebaut und insoweit ist nur der Grund und Boden zu bewerten**.**

Sofern Radwege, Gehwege und kombinierte Rad- und Gehwege in einem unmittelbaren räumlichen Zusammenhang mit der Fahrbahn stehen, können diese mit der Fahrbahn zusammen bewertet werden, wenn die Restnutzungsdauer und die Anschaffungs- und Herstellungswerte nicht wesentlich unterschiedlich sind.

Grundsätzlich gehören zur Fahrbahn (keine abschließende Aufzählung):

a) die einzelnen Schichten des Straßenkörpers,
b) Verkehrsinseln,
c) Geschwindigkeitsbremsen,
d) Fahrbahnmarkierungen,
e) Fußgängerquerungshilfen,
f) Pflanzbeete in der Fahrbahn,
g) Gräben,
h) Böschungen,
i) Bankette,
j) Parkstände (innerhalb des Fahrbahnbereiches),
k) Straßenabläufe,
l) Oberflächenentwässerungsanlagen,
m) Grünstreifen,
n) Mehrjährige Pflanzen und Bäume in Pflanzbeeten und Grünstreifen,
o) Schutzplanken.

Selbstständig zu erfassende und einzeln zu bewertende Vermögensgegenstände sind:

a) Kreisel,
b) Bushaltestellen (Unterstände Bushaltestellen),
c) Parkplätze jeder Art und sonstige Plätze,
d) Verkehrsampeln und Signalanlagen,
e) Parkscheinautomaten,
f) Straßenbeleuchtung,
g) Räumlich abgegrenzte Radwege, Gehwege und kombinierte Rad- und Gehwege.

Die Bewertung erfolgt mit den Anschaffungs- oder Herstellungswerten, vermindert um Abschreibungen, oder in Anlehnung an das Sachwertverfahren mit Rückindizierung.

Inventurvereinfachung III Ziff. 2.1.4: „Die Bewertung der Straßen erfolgt zu fortgeführten Anschaffungswerten. Sofern unter Aufwandsgesichtspunkten die Ermittlung von Anschaffungswerten nicht zweckmäßig ist, können Näherungswerte gelten. Der tatsächliche Zustand ist zu ermitteln und in Zu- oder Abschlägen zu berücksichtigen. Eine Festwertbewertung für Straßen ist nicht zulässig.

Inventurvereinfachung II Ziff. 1.5: „Straßen, die bereits vollständig abgeschrieben sind (älter als 25 Jahre), werden in der Bilanz nicht abgebildet. Sie können direkt im Anlagespiegel mit 1 Euro angesetzt werden, auf eine Erfassung kann in diesem Fall verzichtet werden. Bei noch nicht vollständig abgeschriebenen Straßen ist der Restwert zu ermitteln und in der Bilanz anzusetzen.

Kontenarten: 035

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Die Bewertung der Straßen (ohne Grund und Boden) erfolgt grundsätzlich zu fortgeführten Anschaffungs- und Herstellungswerten (AHW).

Sofern unter Aufwandsgesichtspunkten die Ermittlung von AHW nicht zweckmäßig ist, können Näherungswerte (Sachwertverfahren mit Rückindizierung) gelten. Bei den anzuwendenden Sachwertverfahren mit Rückindizierung wird zunächst der Wert ermittelt, zu dem die Straße heute gebaut werden könnte. Dieser Wert wird in das Baujahr rückindiziert und dann bis zum Bilanzstichtag abgeschrieben. Darüber hinaus ist der tatsächliche Zustand zu ermitteln und in Zu- oder Abschlägen zu berücksichtigen.

Dafür ist zunächst jede Straße einzeln zu erfassen. Gleichzeitig ist die Örtlichkeit (Straßenname, Abschnitt u. ä.) zu definieren.

Auf die Informationen eines Straßenkatasters kann nicht zurückgreifen werden, da es ein solches in der Gemeinde Wangerland nicht gibt. Es zeigte sich insbesondere bei der Bewertung der Straßen, dass es sich hierbei um einen sehr komplexen und zeitintensiven Bereich handelt, bei dem in Bezug auf die Bewertung viele Faktoren zu berücksichtigen sind. Die Ergebnisse der vorliegenden Jahresrechnungen für die jeweiligen Straßenbaumaßnahmen können nicht „eins zu eins“ übernommen werden. So stecken teilweise die Kosten für die Abwasserkanalisation in diesen Zahlen, eine Differenzierung nach Straßen und Regenwasserkanalisation ist ebenfalls nicht möglich. Schließlich wurden erfahrungsgemäß in den Maßnahmen auch andere Leistungen, die lediglich mittelbar mit dem Straßenbau im Zusammenhang standen, abgerechnet.

Die Anschaffungs- und Herstellungswerte sollten daher nur angesetzt werden, wenn diese Beträge über Rechnungsbelege (insbes. geprüfte Verwendungsnachweise) explizit nachgewiesen werden können.

Im Rahmen der Erfassung und Bewertung des Vermögens ist nicht allein darauf abzustellen, wie der „richtige" Wert ermittelt werden kann, sondern es ist abzuwägen, welche Art der Wertermittlung unter Beachtung von Aufwand und Nutzen zu guten und praktikablen Ergebnissen führt.

1. **Aus diesem Grunde erstellten die Fachleute der Bautechnik ein Verzeichnis, aus denen die aktuellen IST-Anschaffungs- und Herstellungswerte für den Neubau je Quadratmeter der jeweiligen Fahrbahnarten ersichtlich sind. In diesen Anschaffungs- und Herstellungswerten sind die individuellen wangerländischen Verhältnisse eingeflossen. Darüber hinaus ist anzumerken, dass zu den Nebenanlagen im Sinne dieser Regelung insbesondere auch Geh- und Radwege, Straßenbegleitgrün und die Beschilderung gehören. In Ermangelung fehlender Angaben und aus Gründen des Aufwandes werden die Herstellungskosten für die Oberflächenentwässerung (Regenwasserkanalisation) ebenfalls in diesen Anschaffungs- und Herstellungswerten berücksichtigt. (Der Nutzungsdauer „Anteil Oberflächenentwässerung Straße" wird mit 70 Jahren angesetzt - Abstimmung mit dem Rechnungs- und Kommunalprüfungsamt vom 30.03.2010.)**

   Die Durchschnittspreise sind Erfahrungswerte und Vergangenheitszahlen für vergleichbare Straßen, die gemeindespezifisch ermittelt und festgelegt wurden.

   Die nachfolgenden Bruttokosten (inkl. MWSt.) können als – noch nicht rückindizierte – Näherungswerte herangezogen werden.

- **Gemeindeverbindungsstraßen und Gemeindestraßen im Außenbereich, bituminöser Ausbau**

a)	Straßenaufbau	90,00 €/m²
b)	Regenwasserkanalisation	30,00 €/m²

2.) wie 1.) jedoch Betonsteinpflaster

a)	Straßenaufbau	30,00 €/m²
b)	Regenwasserkanalisation	10,00 €/m²

3.) Anliegerstraße / befahrbarer Wohnweg

a)	Straßenaufbau	130,00 €/m²
b)	Regenwasserkanalisation	45,00 €/m²

4.) wie 3.) jedoch Betonsteinpflaster

a)	Straßenaufbau	130,00 €/m²
b)	Regenwasserkanalisation	45,00 €/m²

5.) Hauptverkehrsstraße / Industriestraße / Straße im Gewerbegebiet

a) Straßenaufbau 150,00 €/m²
b) Regenwasserkanalisation 55,00 €/m²

6.) wie 5.) jedoch Betonsteinpflaster

a) Straßenaufbau 165,00 €/m²
b) Regenwasserkanalisation 60,00 €/m²

7.) Plätze (Marktplätze / Parkplätze usw.)
(bituminöser Ausbau nicht vorhanden im Gemeindegebiet)

a) Straßenaufbau 0,00 €/m²
b) Regenwasserkanalisation 0,00 €/m²

8.) wie 7.) jedoch Betonsteinpflaster

a) Straßenaufbau 130,00 €/m²
b) Regenwasserkanalisation 45,00 €/m²

9.) Fußwege / Radwege / Verbindungswege
(bitunimöser Ausbau nicht vorhanden im Gemeindegebiet)

a) Straßenaufbau 0,00 €/m²
b) Regenwasserkanalisation 0,00 €/m²

10.) wie 9.) jedoch Betonsteinpflaster

a) Straßenaufbau 145,00 €/m²
b) Regenwasserkanalisation 50,00 €/m²

11.) Fußgängerzone
(bituminöser Ausbau nicht vorhanden im Gemeindegebiet)

a) Straßenaufbau 0,00 €/m²
b) Regenwasserkanalisation 0,00 €/m²

12.) wie 11.) jedoch Betonsteinpflaster

a) Straßenaufbau 130,00 €/m²
b) Regenwasserkanalisation 45,00 €/m²

13.) Sonstige Straßen (nicht asphaltierte Feldwege)

(siehe Pkt. 2 – nicht befestigte Wege sind jedoch nicht ausgebaut und insoweit ist nur der Grund und Boden zu bewerten=

14.) Verbindungswege
(wassergebundene Decke aus Sandsteingemisch)

a) Straßenaufbau 40,00 €/m²
b) Regenwasserkanalisation 15,00 €/m²

Die Erfassung der jeweiligen Straßen erfolgt nach folgendem Ablauf:

2. **Es ist zunächst zu ermitteln, ob die Straßenfläche mit der Katasterfläche übereinstimmt. Hierdurch kann eine manuelle Aufnahme der Straßenflächen, und somit erheblicher Mehraufwand, der von den Mitarbeitern der Gemeinde Wangerland zu leisten wäre, vermieden werden. Evtl. sind Straßenabschnitte zu bilden.**

3. **Im Rahmen der Erfassung vor Ort sind Angaben zum Zustand des jeweiligen Anlagegutes zu machen. Bei unterschiedlichen Ausbaustandards sind Straßenabschnitte zu bilden. Die einzelnen Straßen bzw. Straßenabschnitte sind weitestgehend als ein homogener Straßenkörper zu betrachten.**

4. **Bei den kommunalen Straßen erfolgten nach der erstmaligen Herstellung im Laufe der Nutzung Sanierungsmaßnahmen. Soweit eine Straße dadurch in ihrer Substanz vermehrt, in ihrem Wesen erheblich verändert oder über ihren bisherigen Zustand hinaus deutlich verbessert wurde, war nachträglicher Herstellungsaufwand anzunehmen. Soweit dieses nicht der Fall war, handelte es sich um bloßen Erhaltungsaufwand (= Unterhaltung). Vereinfachend ist bei der Bilanzaufstellung davon auszugehen, dass die in der Vergangenheit vorgenommene Zuordnung von Ausgaben zum Vermögenshaushalt (= Herstellungsaufwand) und zum Verwaltungshaushalt (= Erhaltungsaufwand) richtig war. Insoweit ist für die Aktivierung von Herstellungsaufwendungen auf die Werte im Vermögenshaushalt zurückzugreifen.**

5. **Der tatsächliche Zustand ist grundsätzlich – also auch bei Anwendung der vorgenannten Näherungswerte – zu ermitteln und ggf. durch Zu- oder Abschläge zu berücksichtigen.**

   Durch die lineare Abschreibung der Werte wird der übliche Verschleiß der Straßen bereits berücksichtigt. Im Hinblick auf die vergleichsweise kurze Nutzungsdauer von 25 Jahren ist in Niedersachsen ein Zuschlag im Normalfall nicht gerechtfertigt .

   Abschläge werden vorgenommen, wenn der bauliche Zustand nicht mehr der unter Berücksichtigung der Nutzungsdauer festgelegten Zustandsklasse entspricht. Der Abschlag beträgt i. d. R. 20 % der Anschaffungs- und Herstellungswerte je niedrigere Zustandsklasse.

Alter der Straße (AfA 25 Jahre)	**Zustandsklasse der Straße**
0 – 4 Jahre	**Neubau – keine Schäden**
5 – 9 Jahre	**Mängelfrei – wenig punktuelle Schäden**
10 – 14 Jahre	**Viele punktuelle Schäden**
15 – 19 Jahre	**Leichte flächenhafte Schäden**
20 – 24 Jahre	**Mittlere flächenhafte Schäden**
Ab 25 Jahre	**Starke flächenhafte Schäden**

6. **Es ist zwischen Mängeln, die in der Bauphase entstanden sind und damit zu verringerten Baukosten geführt hätten, und Schäden, die während der Nutzung des Objektes entstanden sind, zu unterscheiden.**

   Da der ermittelte Wert dem Wiederbeschaffungswert entsprechen muss, um bei der Rückindizierung einen dem ursprünglichen Anschaffungs- bzw. Herstellungswert möglichst nahe kommenden Wert zu erhalten, dürfen bei der Durchführung des Sachwertverfahrens Wertminderungen wegen Alter (Alterswertminderung) und wegen während der Nutzung entstandener Schäden nicht berücksichtigt werden. Wertminderungen wegen Baumängel sollen berücksichtigt werden, da diese während der Fertigstellung des Vermögensgegenstandes entstanden sind und die Herstellungswerte bereits zu diesem Zeitpunkt mindern. Nach Ansicht des Rechnungs- und Kommunalprüfungsamtes sollen Alterswertminderungen und Wertminderungen wegen während der Nutzung entstandenen außerordentlicher Schäden erst nach der Ermittlung des rückindizierten Zeitwertes im Rahmen der Berechnungen der Abschreibungen berücksichtigt werden (daher zunächst „normale“ AfA und anschließend „außerordentliche“ AfA).

7. **Die Ergebnisse aus dieser Bewertung sind danach auf ihre Realitätsrichtigkeit zu überprüfen. Denn nicht jede relativ neue Straße muss noch einen guten Zustand haben und nicht jede alte Straße muss im Zustand schlecht sein.**

8. **Aufgrund der Regelung im Punkt II. 1.5. Inventurvereinfachung werden Straßen, die vollständig abgeschrieben (älter als 25 Jahre) und die nicht mit einer Regenwasserkanalisation ausgebaut sind, mit einem Anschaffungswert von 1,00 Euro aktiviert.**

   Da Herstellungsdaten und Durchführung von aktivierungspflichtigen Herstellungsaufwendungen teilweise über 25 Jahre zurückliegen und der Zeitpunkt der Inbetriebnahme nicht ermittelbar ist, wird das Inbetriebnahmedatum bei diesen Straßen einheitlich mit 01.01.1974 festgelegt.

9. **Sofern eine Bewertung unter Berücksichtigung der Nutzungsdauern nach der Abschreibungstabelle (insbesondere bei bereits abgeschriebenen Straßen) nicht den tatsächlichen Verhältnissen entspricht, ist – jedoch nur in begründeten Ausnahmefällen – ein fiktives Baujahr zu ermitteln.**

2.4.2.2. Fortschreibung der Straßenanlagen

Im Rahmen der Fortschreibung wird die in der Eröffnungsbilanz abgebildete Struktur beibehalten. Wird also eine Erneuerung einer Straße in einem Abschnitt vorgenommen so erfolgt eine flächenbezogene Herauslösung der alten Straßenanlage aus dem Straßenabschnitt.

Eine **aktivierungsfähige** Investition wird dann unterstellt, wenn durch die Maßnahme an einem Straßenabschnitt (oder an einem Fahrbahn- oder Nebenflächenabschnitt) eine grundhafte Erneuerung, Erweiterung oder wesentliche Verbesserung der Fläche vorgenommen wird.

Eine über den ursprünglichen Zustand hinausgehende **wesentliche Verbesserung** des Vermögensgegenstandes liegt vor allem dann vor, wenn ein vorhandener Gegenstand als solcher so verändert wird, dass eine andere Gebrauchs- oder Verwendungsmöglichkeit oder wenn der vorhandene Gegenstand so erheblich verbessert wird, dass praktisch ein neuer Gegenstand entsteht (z. B. wesentliche Erhöhung der Kapazität) und die Leistungsfähigkeit derart verändert wird, dass sich in künftigen Jahren der Gebrauchswert bzw. das Nutzungspotential deutlich erhöht oder wenn der Straßenstandard durch umfassende Maßnahmen angehoben wird.

Wird durch die Maßnahme die **Nutzungsdauer** erheblich verlängert, so liegt hierin i. d. R. eine wesentliche Verbesserung des Vermögensgegenstandes. So hat die AG Umsetzung Doppik am 19.08.2009 festgelegt, dass es sich um eine Investition handelt, wenn sich durch die Erneuerung einer Verschleißdecke die Nutzungsdauer verlängert.

Wird eine in seinen wesentlichen Teilen abgenutzte, verbrauchte oder zerstörte (Vollverschleiß) Straßenanlage im Wege der **Generalüberholung** wieder nutzbar gemacht, so ist hierin unter wirtschaftlicher Betrachtungsweise die Herstellung eines neuen Vermögensgegenstandes zu sehen. **Erweiterung** bedeutet eine Mehrung der Substanz des Gegenstandes als solchem, mit der grundsätzlich eine Erweiterung der Nutzungsmöglichkeit einhergeht.

Näheres wird in einer gesonderten Richtlinie zur Abgrenzung von Herstellungs- und Erhaltungsaufwand bei Tiefbaumaßnahmen geregelt.

2.4.2.3. Ortsbeleuchtungen

Im Mai des Jahres 2008 wurde für eine Entscheidung über die Schaltzeiten der Ortsbeleuchtungsanlagen eine Zusammenstellung aller Anlagen gefertigt. Demnach waren 1.243 Anlagen im Gemeindegebiet vorhanden. Der Zeitpunkt der Anschaffung konnte jedoch nicht mehr nachvollzogen werden. Ausweislich der Jahresrechnungen wurden in den neunziger Jahren zahlreiche neue Baugebiete erschlossen und darüber hinaus wurden jährlich pauschale Mittel im Vermögenshaushalt zur Verfügung gestellt. Seit dem Jahre 2005 wurden keine pauschalen Mittel mehr im Vermögenshaushalt bereitgestellt. Es wurden lediglich noch vereinzelt Ersatzbeschaffungen durchgeführt.

Um die Abschreibungen diesen Vorgaben gerecht zu werden, wurde anhand der Arithmetischen Reihe die 1.243 Anlagen auf die Jahre 1984 – 2008 verteilt.

Die Anschaffungswerte wurden aus einer Kostenzusammenstellung vom 30.06.2010 abgeleitet und auf der Grundlage der Vorgaben des Statischen Bundesamtes rückindiziert.

Das Rechnungsprüfungsamt stimmte diesem Verfahren am 27.10.2010 zu.

Kontenarten: **035** **Konto:** **035000**

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Die Ortsbeleuchtungsanlagen sind grundsätzlich nach Anschaffungs- und Herstellungswerten, vermindert um Abschreibungen, zu bewerten.

Sofern eine Bewertung nach Anschaffungs- und Herstellungswerten nicht möglich bzw. aus Aufwandsgründen nicht angezeigt ist, erfolgt eine Bewertung nach dem Sachwertverfahren mit Rückindizierung, wobei die Anzahl der Ortsbeleuchtungsanlagen anhand einer Arithmetischen Reihe auf die Jahre 1984 – 2008 verteilt wurden.

2.4.2.4. Entwässerungseinrichtungen

Das Abwasserkanalnetz steht im Eigentum des Oldenburgisch-Ostfriesischen Wasserverbandes.
Die Oberflächenentwässerung ist Teil des Anlagegutes Straßen und wird gemeinsam mit diesem Anlagegut bewertet.

Kontenarten: **034** **Konto:** **0342**

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Das Abwasserkanalnetz befindet sich im Eigentum des Oldenburgisch-Ostfriesischen Wasserverbandes.

Die Regenwasserkanalisation ist grundsätzlich nach Anschaffungs- und Herstellungswerten, vermindert um Abschreibungen, zu bewerten. Sofern eine Bewertung nach Anschaffungs- und Herstellungswerten nicht möglich bzw. aus Aufwandsgründen nicht angezeigt ist, erfolgt eine Bewertung nach dem Sachwertverfahren mit Rückindizierung (siehe Punkt 2.4.2.1 – Bewertung des Straßenaufbaus) und wird gemeinsam mit dem Anlagegut Straße bewertet.

2.4.2.5. Brücken, Tunnel und sonstige Bauten des Infrastrukturvermögens

Sonstige Bauten sind Bedürfnisanstalten und Wartehallen u. ä.

Die Bewertung erfolgt mit den Anschaffungs- oder Herstellungswerten, vermindert um Abschreibungen, oder in Anlehnung an das Sachwertverfahren mit Rückinduzierung. Bei Parkhäusern und Tiefgaragen alternativ auch zum Ertragswertverfahren.
Für Ingenieurbauwerke sind die Sachwerte objektweise anhand von Erfahrenswerten oder der tatsächlichen Baukosten zu ermitteln.

Kontenarten: **032 und 039**

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Die Bewertung erfolgt mit den Anschaffungs- oder Herstellungswerten, vermindert um Abschreibungen, oder in Anlehnung an das Sachwertverfahren mit Rückindizierung.

In Ermangelung auswertbarer Zahlenmaterialien wurden für die Brücken Wertgutachten erstellt. Die Bewertung von Brücken erfolgt nach Ermittlung des Zeitwertes nach dem Sachwertverfahren mit Rückindizierung (§ 124 Abs. 4 S. 3 NKomVG).

2.5. Kunstwerke, Baudenkmäler

2.5.1. Grund und Boden

In der Regel ist der Grund und Boden in einem anderen Nutzungszusammenhang bewertet. Soweit im Einzelfall die Nutzung einzig durch das Kunstwerk oder Baudenkmal erfolgt, ist in Abstimmung mit der Inventurleitung zu bewerten.

Kontenarten: **031**

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Gem. § 60 Abs. 6 Nieders GemHKVo kann der Bodenwert für Grundstücke, die vor dem Jahr 2000 erworben wurden, auch mit einem Zeitwert angesetzt werden, der sich an dem für das Jahr 2000 geltenden Bodenrichtwert orientiert, wenn die Ermittlung von Anschaffungswerten unvertretbar aufwändig wäre. Von dieser Regelung wird Gebrauch gemacht.

2.5.2. Kunstwerke, Baudenkmäler

Kulturgüter – Gemälde, Plastiken, andere Ausstellungsgegenstände – können im Allgemeinen marktnah (durch Kunstsachverständige) bewertet werden; das Verfahren kann aber unter Umständen recht aufwendig sein. Als Anhaltspunkte können auch die Versicherungswerte dienen.
Denk- und Mahnmale, Gedächtnisstätten u. ä. haben durchweg keine Marktnähe und dienen auch nicht einer wirtschaftlichen Nutzung, können allerdings im Tourismus und auch im Gesamterscheinungsbild einer Kommune einen wesentlichen Beitrag leisten. Für die Bewertung sollte der ideelle Zweck (historisch, kulturell, religiös u.ä.) maßgeblich sein; der ökonomische Aspekt des Tourismus – sollte vernachlässigt werden, ist aber gleichwohl ein Argument zur Rechtfertigung von Wertansätzen oberhalb des Erinnerungswertes. Zu empfehlen ist eine objektweise Betrachtung mit dem Barwert der Instandhaltungsaufwendungen (nach der Formel der ewigen Rente), mit denen der jeweilig Gegenstand/ die Gedenkstätte in einem „Mindestwert" des Gegenstandes für die Gebietskörperschaft. Bemessungsgrundlage können allerdings nur die laufenden Instandhaltungsaufwendungen sein; Instandhaltungsrückstände sind durch Wertabschläge oder durch Aufwandsrückstellungen zu berücksichtigen. Nach denselben Grundsätzen zu erfassen und zu bewerten sind auch unentgeltlich erworbene Gegenstände. Eine planmäßige Abschreibung entspricht nicht dem Sinn dieses Bewertungsverfahrens, dem die Annahme einer ewigen Nutzung zugrunde liegt. Außerplanmäßige Abschreibungen auf den niedrigen beizulegenden Wert können bei Wertminderungen oder bei einer anderen/ kürzeren Nutzung geboten sein.

Baudenkmäler, wie z. B. Kriegerdenkmäler, Ehrenfriedhöfe oder Säulen, sollten mit einem Erinnerungwert von 1,00 € bilanziert werden.

<u>Inventurvereinfachung III Nr. 1:</u> Kunstgegenstände sollten mit dem Versicherungswert bewertet werden. Eine Abschreibung erfolgt grundsätzlich mit.

<u>Kontenarten:</u> 051 und 055

<u>Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:</u>

Die Bewertung erfolgt – neben der grundsätzlichen Bewertung zu fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungswerten – aufgrund der individuellen Beurteilung einer Kunstsachverständigen. Eine Abschreibung erfolgt grundsätzlich nicht. Baudenkmäler werden mit einem Erinnerungswert von 1,00 € bilanziert. Die im Jahre 2010 erworbenen Gegenstände des Muschelmuseums wurden gem. § 47 Abs. 5 S. 2 GemHKVo mit den Teilwert von 1.500,00 € aktiviert, weil neben den Exponaten auch Vitrinen und sonstige Einrichtungsgegenstände erworben wurden.

2.6. Mobiles Vermögen (generell)

Für bewegliche Vermögensgegenstände, deren Anschaffungs- oder Herstellungswerte einen Einzelwert ***von 150,00 € - 1.000,00 € netto*** betragen und die selbständig genutzt werden können und einer Abnutzung unterliegen, werden im Zugangsjahr in einen Sammelposten (Kontenart 075) erfasst. Im Jahr der Bildung und den darauf folgenden vier Jahren ist der Sammelposten mit 1/5 aufzulösen. Scheidet ein Vermögensgegenstand aus, so wird der Sammelposten hierdurch nicht vermindert (§ 47 Abs. 2 GemHKVo).

Nicht aufzunehmen sind bewegliche Vermögensgegenstände mit einem Anschaffungs- bzw. Herstellungswert ***unter 150,00 € ohne MWSt*** (§ 45 Abs. 6 GemHKVo) = geringwertige Vermögensgegenstände**.**

Sind Anlagegegenstände geleast worden, so ist dem Erfassungsblatt auf jeden Fall eine Kopie des Leasingvertrages beizufügen. Leasinggeschäfte werden nur dann bilanziert, wenn auch der Leasinggegenstand (Vermögensgegenstand) bilanziert wird. Hierzu sollte der Erlass des BMF vom 19.04.1971 (BStBl I S. 264) herangezogen werden.

Bewertungsvereinfachungen nach § 46 GemHKVo (Festwertverfahren, Gruppenbewertung und Verbrauchsfolgeverfahren) können angewendet werden.

Zur Abgrenzung der unselbständigen Gebäudeteile von den Betriebsvorrichtungen können die HGB-Regelungen herangezogen werden (Inventurvereinfachung Nr. II 2.5). Auch kann die vorgeschriebene Abschreibungstabelle, welche als Anlage 19 zur GemHKVO besteht, herangezogen werden.

Die Abgrenzung zu den Immobilien sollte danach erfolgen, ob eine Anlage erforderlich ist, um ein Gebäude zweckgerecht zu nutzen oder ob sie eher zur Durchführung des Geschäftsbetriebes benötigt wird.

Das mobile Vermögen ist zu fortgeführten Anschaffungs- und Herstellungswerten (AHW) zu bewerten. Sofern keine AHW vorliegen, können vergleichbare Werte angesetzt werden, die rückindiziert werden (Inventurvereinfachungsregelungen Nr. III 1).

Ausnahmen (nur im Rahmen der ersten Eröffnungsbilanz):

Für die erstmalige Erfassung der Bestände soll unter Aufwandsgesichtspunkten auf die Erfassung der beweglichen Vermögensgegenständen mit einem Anschaffungswert bis 5.000,00 € einschließlich Umsatzsteuer, die einer Abnutzung unterliegen, verzichtet werden (§ 60 Abs. 2 GemHKVo).

Nach § 60 Abs. 3 GemHKVo kann auch auf die Erfassung von abgeschriebenen beweglichen Vermögensgegenständen unter Aufwandsgesichtspunkten in der ersten Eröffnungsbilanz unterbleiben.

Auf die mengenmäßige Aufnahme von Vermögensgegenstände kann verzichtet werden, wenn sich die Werte anderweitig nachvollziehbar ermitteln lassen (Nr. II 2.2 Inventurvereinfachung).

2.6.1. Fahrzeuge, Maschinen und technische Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung

Als Fahrzeuge, Maschinen und technische Anlagen sind die Vermögensgegenstände des Anlagevermögens auszuweisen, die **unmittelbar der Leistungserstellung** dienen. Fahrzeuge, Maschinen und technische Anlagen sind in der Bewertung grundsätzlich getrennt darzustellen, da Unterscheidungen nach baulich, elektronisch und mechanisch auch Auswirkungen auf die Nutzungsdauern haben.

Vermögensgegenstände, die der Ausstattung dienen und nicht Teil der technischen Anlagen sind, gehören zur **Betriebsausstattung**; Vermögensgegenstände, die dem Verwaltungsbereich zuzuordnen sind, gehören zur **Geschäftsausstattung**.

Zur Abgrenzung zu den Posten 06 und 07 ist in vielen Fällen nicht eindeutig. Verschiedentlich können Vermögensgegenstände sowohl dem Position 06 als auch der Bilanzposition 07 zugeordnet werden. So können z. B. Handwerkzeuge ein Teil der Betriebs- und Geschäftsausstattung sein, während Maschinenwerkzeuge auch in den Posten Maschinen ausgewiesen werden können.

Eine Einstellung als Sammelposten setzt voraus, dass eine selbstständige Nutzbarkeit zum entscheidenden Faktor wird. Ein Wirtschaftsgut ist „einer selbstständigen Nutzung **nicht** fähig“, wenn es nach seiner betrieblichen Zweckbestimmung nur zusammen mit anderen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens genutzt werden kann und die in den Nutzungszusammenhang eingefügten Wirtschaftsgüter technisch aufeinander abgestimmt sind. Das gilt auch, wenn das Wirtschaftsgut aus dem betrieblichen Zusammenhang gelöst und in einen anderen betrieblichen Zusammenhang eingefügt werden kann.

Auch wenn das Büro in einem einheitlichen Stil ausgestattet wird, bleibt jeder Gegenstand einständig nutzbar. Einrichtungsgegenstände, die nicht fest miteinander verbunden sind, z. B. die einzelten Teile einer Schreibtischkombinaten, sind als selbstständig nutzbare Wirtschaftsgüter zu betrachten, wie z. B. Tisch, Rollcontainer und Computerbeistelltisch. Jedes Teil wird, wenn es den Grenzwert von 150 € netto nicht überschreitet, zu 100 % als geringwertiges Wirtschaftsgut abgeschrieben. Bei Beträgen, die zwischen 150 € und 1.000 € liegen, erfolgt zwingend die Einstellung eines Sammelpostens.

Teile einer Computeranlage, wie z. B. Bildschirm, Scanner und Drucker, sind zwar eigenständige Wirtschaftsgüter, die jedoch nicht selbstständig nutzbar sind. Eine Behandlung als geringwertige Vermögensgegenstände bzw. eine Einstellung als Sammelposten scheidet somit aus. Kombinationsgeräte sind bereits dann selbstständig nutzbar, wenn sie zumindest in einer Funktion eigenständig nutzbar sind. Zum Beispiel wenn ein Gerät gleichzeitig als Drucker, Fax, Scanner und Kopierer unabhängig von anderen Gerät genutzt werden kann.

Zubehör, mit dem andere Wirtschaftsgüter ausgestattet und ergänzt werden, ist in der Regel nicht selbstständig nutzbar. Hierzu gehören z. B. das Autoradio oder die Tastatur bei einem PC. Das Zubehör ist zwar **nicht** selbstständig nutzbar; es wird aber nicht immer Teil des Wirtschaftsgutes, für das es bestimmt ist. Zubehör wird daher nicht immer mit dem Wirtschaftsgut abgeschrieben.

Ersatzteile verändern nicht die Funktion des Wirtschaftsgutes und dienen (anders als Zubehör) dem Zweck, vorhandene Teile, die verbraucht sind, zu ersetzen. Die Aufwendungen für Ersatzteile können daher unabhängig von ihrem Kaufpreis sofort als Aufwand (Instandhaltungsaufwendungen) abgezogen werden.

Betriebsvorrichtungen sind selbstständige Vermögensgegenstände, die zum beweglichen Anlagevermögen (Maschinen, technische Anlagen und Betriebsvorrichtungen) gehören, auch wenn sie baulich mit dem Grund und Boden oder dem Gebäude verbunden sind. Sie sind gesondert auszuweisen und zu bewerten. Für die Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen ist § 68 BewG maßgebend. Betriebsvorrichtungen des Infrastrukturvermögens sind beim Infrastrukturvermögen auszuweisen (§ 99 Abs. 1 Nr. 1 BewG).

Inventurvereinfachung II Nr. 2.4:
Sofern bei Verkehrsschildern die Anschaffungswerte bereits in den Baukosten enthalten sind, darf keine separate Aktivierung erfolgen. Bei Beschaffungen aus dem Verwaltungshaushalt kann generell davon ausgegangen werden, dass es sich um geringwertige Vermögensgegenstände handelt, die als Aufwand zu behandeln sind. Nachvollziehbare Ableitungen der Anschaffungswerte aus dem Vermögenshaushalt sind möglich.

Kontenarten: **061, 062, 071, 072, 075**

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Grundsätzlich ist das mobile Vermögen zu fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungswerten (AHW) zu bewerten. Sofern keine AHW vorliegen, können vergleichbare aktuelle Werte angesetzt werden, die rückinduziert werden (Bewertungsvereinfachung III Nr. 1).

Für die Betriebs- und Geschäftsausstattungen ist stets die Anwendung von Bewertungsvereinfachungsverfahren (Festwert, Gruppenwert) zu prüfen. Auch ist die Anwendung dieser Vereinfachungsverfahren insbesondere bei den persönlichen Schutzausrüstungen im Bereich der Feuerwehr, Ausstattungen der Räume in den Schulen und Kindergärten sowie den Büroausstattungen u. ä. zu prüfen.

Im Rahmen der ersten Eröffnungsbilanz wird auf die Erfassung und Bewertung von beweglichen Vermögensgegenständen mit einem Anschaffungswert bis 5.000,00 € einschl. der Umsatzsteuer, die einer Abnutzung unterliegen, verzichtet.

Ebenso unterbleibt die Erfassung und Bewertung von abgeschriebenen beweglichen Vermögensgegenständen.

Für Zwecke der ersten Eröffnungsbilanz werden vollständig ausgestattete Feuerwehr- und Bauhofsfahrzeuge als Sachgesamtheit in die Anlagebuchhaltung aufgenommen und insgesamt abgeschrieben.

Die Abgrenzung der unselbständigen Gebäudeteile von den Betriebsvorrichtungen erfolgt nach der dieser Bewertungsrichtlinie beigefügten Aufteilung. Es ist auch die Anlage 19 zur GemHKVO zu beachten.

2.7. Vorräte

Bei der Bewertung des Vorratsvermögens sind die Bewertungsvereinfachungen nach § 46 GemHKVo zu beachten. Grundsätzlich erfolgt die Bewertung zu Anschaffungswerten, vermindert um planmäßige Abschreibungen.

Kontenarten: **081 - 089**

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Vorräte existieren nur in geringem Umfang. Da sie wertmäßig unbedeutend waren, wurden sie nicht in die Eröffnungsbilanz gestellt.

2.8. Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen und Anlagen im Bau

Unter dieser Bilanzposition sind die bis zum Bilanzstichtag angefallenen, aktivierungsfähigen Anschaffungs- oder Herstellungswerte von Vermögensgegenständen auszuweisen, die noch nicht in Betrieb genommen wurden.

Geleistete Anzahlungen sind Vorauszahlungen an einen Lieferanten oder Hersteller, ohne bereits in den Besitz des Vermögensgegenstandes oder der vereinbarten Leistung gekommen zu sein. Nach der Erfüllung des Rechtsgeschäftes oder der vereinbarten Leistung ist die geleistete Anzahlung entsprechend der Verwendung umzubuchen.

Bei Anlagen im Bau handelt es sich um Vermögensgegenstände, die in mehreren Arbeitsschritten hergestellt werden. Sie sind daher über eine längere Zeit unfertig und somit nicht betriebsbereit.

Es gibt aus Bilanzsicht zwei entscheidende Phasen: die Im-Bau-Phase und die Nutzungsphase. Während der Im-Bau-Phase sind die bereits aktivierungsfähigen Anschaffungs- und Herstellungswerte (Fremdleistungen, Eigenleistungen und Entnahme von Lagermaterial) auf der Bilanzposition Anlagen im Bau zu sammeln.
Dieser Wert wird in der Bilanz angesetzt.

Planmäßige Abschreibungen sind nicht anzusetzen, da noch keine Nutzung der Anlage stattfinden (§ 47 (4) GemHKVO).

Bei bereits in der Bauphase auftretenden Mängeln, die nicht mehr zu beheben sind, muss bereits in der Bauphase eine außerplanmäßige Abschreibung vorgenommen werden.

Nach der Fertigstellung und der Inbetriebnahme der Anlage erfolgt die Umbuchung der Anlage entsprechend der Nutzung.

Kontenarten: **091, 096**

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es sind die Anschaffungs- und Herstellungswerte anzusetzen. Die bislang geleisteten Anzahlungen sind ohne Abschreibungen und andere Minderungen in der Bilanz anzusetzen.

3. Finanzvermögen

Kontengruppe: 10 - 16

Bilanzposition § 54 (2) Nr. 3 GemHKVO

Unter der Bilanzposition des Finanzvermögens werden Finanzanlagen, Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände ausgewiesen.
Finanzanlagen sind Posten, die auf Dauer finanziellen Anlagezwecken oder Unternehmensverbindungen dienen.
Forderungen werden - unterteilt nach öffentlich-rechtlichen bzw. privatrechtlichen Forderungen - anhand der Struktur der Debitoren differenziert.
Unter der Position der sonstigen Vermögensgegenstände sind alle Posten zu erfassen, die keiner speziellen Zuordnung unterliegen, z.B. Schadensersatzansprüche, Forderungen aus Versicherungsleistungen.

Gesetzliche Grundlagen:

- § 124 (4) NKomVG→ Anschaffungswerte
- § 45 (2) → Anschaffungswerte
- § 37 (1) Nr. 1 → vollständige und einzelne Aufnahme der VG
- § 42 (1), (2) → vollständiger Ausweis in der Bilanz, keine Saldierung
- § 44 (3), (4) → Einzelbewertung, Vorsichtsprinzip
- § 47 (6) → keine lineare AfA, ggf. außerordentliche AfA auf tatsächlichen Wert (Wertberichtigung)

Bewertung von Finanzanlagen:

Grundsatz: Die Bewertung erfolgt zu Anschaffungswerten, § 124 (4) S. 1 NKomVG:

- ➔ alle von der Kommune als Gesellschafter geleisteten Geld- und Sachleistungen (in der Bilanz des Unternehmens als gezeichnetes Kapital ausgewiesen)
- ➔ alle Beträge, die zusätzlich zum Stammkapital im Rahmen der Errichtung der Gesellschaft oder zu einem späteren Zeitpunkt von außen eingebracht wurden und in der Kapitalrücklage ausgewiesen sind (vgl. § 272 (2) HGB)

Besonderheit:

- ➔ nach § 47 (6) S. 1, 2 GemHKVO werden Abschreibungen vorgenommen
  - auf den Börsen- oder Marktpreis zum Abschlusstag oder
  - wenn dieser nicht festzustellen ist auf den tatsächlichen Wert; sollte der tatsächliche Wert aber höher sein als der Anschaffungswert, auf den niedrigeren Anschaffungswert („Strenges Niederstwertprinzip“).

- ➔ nach § 47 (6) S. 3 i.V.m. § 47 (5) S. 4 GemHKVO werden nicht mehr gerechtfertigte Abschreibungen, also bei Erhöhung des Wertes, wieder zugeschrieben → „Wertaufholungsgebot“
  - bei der Zuschreibung ist zu beachten, dass der ursprüngliche AW die Obergrenze der Zuschreibung darstellt,
  - eine darüber hinausgehende Zuschreibung ist nicht zulässig, da ansonsten ein nicht realisierter Wertgewinn ausgewiesen werden würde (nicht zulässig nach § 44 (4) S. 4 GemHKVO)

3.1. Anteile an verbundene Unternehmen

Kontenart: 101 Anteile an verbundene Unternehmen

Verbundene Unternehmen sind solche, an denen die Kommune beteiligt ist und die im Gesamtabschluss voll zu konsolidieren sind. Dies ist i.d.R. der Fall, wenn die Kommune einen beherrschenden Einfluss ausübt. Dieser liegt vor, wenn die Kommune mehr als 50% der Stimmrechte ausübt oder dieser aus anderen Gründen (z. B. durch Vertrag) vorliegt.

- *1011 Börsennotierte Aktien; 1012 Nichtbörsennotierte Aktien*
  Die Bewertung erfolgt zum Nominalwert.

- *1013 Sonstige Anteilsrechte*
  Dazu gehören alle Arten von Anteilsrechten an Unternehmen und Einrichtungen, also Beteiligungen an Unternehmen, die nicht in Form von Aktien bestehen:
  - Geschäftsanteile an Gesellschaften, bei denen für die Gemeinde eine beschränkte Haftung besteht (vgl. § 137 (1) Nr. 2 NKomVG), also GmbH, GmbH & Co. KG, rechtsfähiger Verein
  - Beteiligungen an Genossenschaften mit eigener Rechtspersönlichkeit und Kapitaleinlagen in Einrichtungen (s. § 136 (3) NKomVG, nichtwirtschaftliche Betätigung, z.B. Regiebetriebe).

Besonderheit Bewertung Anteile an verbundenen Unternehmen:
- entsprechend der Hinweise der AG Doppik zu Beteiligungen wird eine Bewertung der Anteile an verbundenen Unternehmen, wenn die AW nicht mehr zu ermitteln sind, ausnahmsweise anhand der Eigenkapitalspiegelmethode erfolgen können.
  - ➔ Eigenkapitalspiegelmethode: Eigenkapital + Kapitalrücklage
  - ➔ entsprechend der Anteilsrechte am Unternehmen

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Die Bewertung erfolgt nach Anschaffungswerten. Die Bewertung der zu berücksichtigenden Werte der 100 % Eigengesellschaft der Gemeinde Wangerland, die Wangerland Touristik GmbH, erfolgte wegen der Komplexität durch die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Abel, Wilke & Partner.

3.2. Beteiligungen

Kontenart: 111 Beteiligungen

Beteiligungen sind Anteile der Kommune an Unternehmen und Einrichtungen (vgl. § 271 (1) HGB), die gehalten werden, um eine dauerhafte Verbindung zu diesen Unternehmen und Einrichtungen herzustellen.
Bei einem Anteil von mehr als 20 % → Beteiligungsvermutung.

- *1111 Börsennotierte Aktien, 1112 Nichtbörsennotierte Aktien (vgl. Konto 1011; 1012)*

- *1113 Sonstige Anteilsrechte*
  weitere Zuordnungshinweise vgl. Konto 1013

Hinweis Inventur IV.:
5. Beteiligungen
Anschaffungswerte, die zu aktivieren sind, hat die Gemeinde nur, wenn sie bei Gründung oder später Kapital (Geld- und Sachkapital) eingebracht hat. Zahlt eine Gemeinde hingegen nur laufende Zuschüsse, handelt es sich nicht um eine Einrichtung, die als Beteiligung zu bilanzieren ist.

Hinweis AG Doppik:
Grundsätzlich gelten bei der Bewertung von Beteiligungen die Anschaffungswerte (AW). Dabei sind alle vom Gesellschafter direkt geleisteten Geld- und Sachleistungen zu berücksichtigen. Neben dem Stammkapital muss daher grundsätzlich auch die Kapitalrücklage angesetzt werden (zur Definition siehe § 272 Abs. 2 Nr. 1-4 HGB), wenn es sich um Beträge handelt, die der Gesellschafter zusätzlich zum Stammkapital im Rahmen der Errichtung der Gesellschaft oder zu einem späteren Zeitpunkt von außen eingebracht hat. Nicht zu berücksichtigen ist die Gewinnrücklage. Ein Gewinnüberschuss, der in die Kapitalrücklage abgeführt wurde, kann als Sonderfall in die Erstbewertung einbezogen werden, wenn dieser vor dem Zeitpunkt der Erstbewertung in die Kapitalrücklage zugeführt und damit wie eine zusätzliche Kapitalzuführung behandelt wurde.
Da für die Bewertung in der Eröffnungsbilanz einiger Beteiligungen die AW nicht mehr zu ermitteln sind, kann ausnahmsweise in der Eröffnungsbilanz die Bewertung anhand der „Eigenkapitalspiegelmethode“ vorgenommen werden.
Dabei ist das Eigenkapital mit Kapitalrücklage aber ohne Gewinnrücklage zu berechnen.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es ist nach Anschaffungswerten zu bewerten.

3.3. Sondervermögen mit Sonderrechnung

Zum Sondervermögen der Gemeinde gehören entsprechend § 130 NKomVG:

- das Gemeindegliedervermögen
  - Das Gemeindevermögen, dessen Ertrag nicht der Gemeinde sondern aufgrund früheren Rechts anderen Berechtigten zusteht, wird als Gemeindegliedervermögen bezeichnet. Dieses können beispielsweise alte Nutzungsrechte an Sand-, Kies- oder Lehmgruben oder Wassernutzungsrechte sein, die auf einer früheren Satzung, einem Beschluss des Rates oder auf Gewohnheitsrecht beruhen.

- das Vermögen rechtlich unselbständiger Stiftungen (§ 135 NKomVG)
  - Stiftungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit, bei denen z.B. durch Rechtsgeschäft der Kommune Vermögensgegenstände mit der Auflage zugewendet werden, dass sie für einen bestimmten Zweck zu verwenden sind

- wirtschaftliche Unternehmen ohne eigene Rechtspersönlichkeit
  - § 136 (2) NKomVG - Eigenbetriebe) und
  - öffentliche Einrichtungen, für die (...) Sonderrechnungen geführt werden (§ 136 (3) NKomVG)

- rechtlich unselbständige Versorgungs- und Versicherungseinrichtungen

Bilanziell zu erfassen sind unter dieser Position nur

➔ Eigenbetriebe (§§ 136 (2) Nr. 1, 140 NKomVG) und

➔ Einrichtungen nach § 136 (3) NKomVG

Hinweis Inventur IV.:
6. Sondervermögen ohne Sonderrechnung
Die Vermögensgegenstände werden in der Bilanz bei den vorgeschriebenen Bilanzposten gesondert oder als „davon-Vermerk“ ausgewiesen.

Nach § 130 Abs. 2 Satz 2 NKomVG ist das Gemeindegliedervermögen und das Vermögen der rechtlich unselbständigen örtlichen Stiftungen im Haushalt der Gemeinden gesondert nachzuweisen. Deshalb ist dem Anhang eine jeweilige Sonderbilanz beizufügen.

Kontenart: 121 Sondervermögen mit Sonderrechnung

1211 Sondervermögen

➔ Eigenbetriebe (§§ 136 (2) Nr. 1, 140 NKomVG und

➔ Einrichtungen nach § 136 (3) NKomVG

Hinweise der AG Umsetzung Doppik (02.02.09)
Für die Bewertung von Sondervermögen mit Sonderrechnung findet das Verfahren über die Bewertung von Beteiligungen sinngemäße Anwendung.

→ **Hinweis Beteiligungen:**
Grundsätzlich gelten bei der Bewertung von Beteiligungen die Anschaffungswerte (AW). Dabei sind alle vom Gesellschafter direkt geleisteten Geld- und Sachleistungen zu berücksichtigen. Neben dem Stammkapital muss daher grundsätzlich auch die Kapitalrücklage angesetzt werden (zur Definition siehe § 272 Abs. 2 Nr. 1-4 HGB), wenn es sich um Beträge handelt, die der Gesellschafter zusätzlich zum Stammkapital im Rahmen der Errichtung der Gesellschaft oder zu einem späteren Zeitpunkt von außen eingebracht hat. Nicht zu berücksichtigen ist die Gewinnrücklage. Ein Gewinnüberschuss, der in die Kapitalrücklage abgeführt wurde, kann als Sonderfall in die Erstbewertung einbezogen werden, wenn dieser vor dem Zeitpunkt der Erstbewertung in die Kapitalrücklage zugeführt und damit wie eine zusätzliche Kapitalzuführung behandelt wurde. Da für die Bewertung in der Eröffnungsbilanz einiger Beteiligungen die AW nicht mehr zu ermitteln sind, kann ausnahmsweise in der Eröffnungsbilanz die Bewertung anhand der „Eigenkapitalspiegelmethode“ vorgenommen werden. Dabei ist das Eigenkapital mit Kapitalrücklage aber ohne Gewinnrücklage zu berechnen.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es erfolgt eine Bewertung nach Anschaffungswerten.

Kontenart: 122 Treuhandvermögen

Nach § 131 NKomVG umfasst das Treuhandvermögen Vermögen, das die Gemeinden nach besonderem Recht treuhänderisch zu verwalten haben sowie rechtlich selbständige Stiftungen. Die Gemeinde ist demnach nicht wirtschaftlicher Eigentümer dieser Posten und muss diese Vermögensmasse eigenständig und nicht in der kommunalen Bilanz ausweisen.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es handelt sich um keine relevante Bilanzposition.

3.4. Ausleihungen

Kontenart: 131 Ausleihungen

Ausleihungen entstehen, wenn Gläubiger Mittel an Schuldner entweder direkt oder unter Zwischenschaltung eines Vermittlers ausleihen, und die entweder in einem nicht begebbaren Titel oder gar nicht verbrieft sind. Ausleihungen weisen im Allgemeinen folgende Merkmale auf:

- Die Bedingungen einer Ausleihung werden der Kommune als Kreditgeber und dem Kreditnehmer direkt oder unter Zwischenschaltung eines Vermittlers ausgehandelt.
- Die Gewährung einer Ausleihung geht in der Regel vom Kreditnehmer aus.
- Eine Ausleihung ist eine unbedingte Verbindlichkeit gegenüber der Kommune, die bei Fälligkeit zurückgezahlt werden muss und verzinslich ist.

Zu den Ausleihungen zählen auch Leistungen an natürliche Personen, die als Darlehen gewährt werden (z. B. Arbeitgeberdarlehen, Wohnungsbaudarlehen).

Ausleihungen stellen langfristige Forderungen aus Geld- oder Finanzgeschäften dar, die aufgrund bedeutender kommunaler Unternehmensverbindungen und daraus entstehender finanzieller Verbindungen entstehen und bewertet werden müssen.

➔ **Grundsatz**: Die Bewertung erfolgt zu fortgeführten Anschaffungswerten, das bedeutet, dass der Nennbetrag der Ausleihung zugrunde zu legen ist, soweit noch keine Rückzahlung erfolgt ist. Sind bereits Rückzahlungen erfolgt, ist der Restbuchwert der Ausleihung zu aktivieren.

➔ **Besonderheit** Finanzvermögen:
- ➔ nach § 47 (6) S. 1, 2 GemHKVO werden Abschreibungen
  - auf den Börsen- oder Marktpreis zum Abschlusstag
  - wenn dieser nicht festzustellen ist, der tatsächliche Wert aber niedriger ist als der Anschaffungswert, auf den niedrigeren Wert vorgenommen
- ➔ nach § 47 (6) S. 3 i.V.m. § 47 (5) S. 4 GemHKVO werden nicht mehr gerechtfertigte Abschreibungen, also bei Erhöhung des Wertes, wieder zugeschrieben → Wertaufholungsgebot
  - bei der Zuschreibung ist zu beachten, dass der ursprüngliche AW die Obergrenze der Zuschreibung darstellt,
  - eine darüber hinausgehende Zuschreibung ist nicht zulässig, da ansonsten ein nicht realisierter Wertgewinn ausgewiesen werden würde (nicht zulässig nach § 44 (4) S. 4 GemHKVO)

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Die Bewertung erfolgt zu fortgeführten Anschaffungswerten.

3.5 Wertpapiere

Kontenarten: **141 - 144**

Unternehmensteile, die nicht unter die Positionen Anteile an verbundenen Unternehmen oder Beteiligungen fallen und sonstige Wertpapiere, die auf Dauer angelegt sind, werden unter dieser Position ausgewiesen.

- Investmentzertifikate, Kapitalmarktpapiere, Geldmarktpapiere, Finanzderivate

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es handelt sich um keine relevante Bilanzposition.

3.6. Forderungen

Forderungen stellen Vermögensgegenstände des Finanzvermögens dar, die entsprechend aufgenommen und bewertet werden müssen. Durch die Gliederung der Bilanz nach § 54 (2) Nr. 3 GemHKVO unterscheidet man die Forderungen hinsichtlich inhaltlicher Kriterien bei den öffentlich-rechtlichen Forderungen bzw. anhand der Struktur der Debitoren.

Gesetzliche Grundlagen:

- § 124 (4) NKomVG Anschaffungswert, hier der Nennwert der Forderung zum Zeitpunkt der Entstehung bzw. dem Restbuchwert bei bereits erfolgten Teilrückzahlungen
- § 45 (2) → Anschaffungswerte
- § 37 (1) Nr. 1 → vollständige und einzelne Aufnahme der VG
- § 42 (1), (2) → vollständiger Ausweis in der Bilanz, keine Saldierung
- § 44 (3), (4) → Einzelbewertung, Vorsichtsprinzip
- § 47 (6) → keine lineare AfA, ggf. außerordentliche AfA auf tatsächlichen Wert (Wertberichtigung)

Forderungen sind zu jedem Bilanzstichtag auf ihre Werthaltigkeit zu überprüfen (§ 37 (1) Nr. 1 GemHKVO) und ggf. sind Abschreibungen nach § 47 (6) S. 2 GemHKVO vorzunehmen. Im Rahmen der Prüfung der Werthaltigkeit von Forderungen lassen sich diese in drei verschiedene Gruppen einteilen und im Rahmen der Einzelwertberichtigung bewerten:

1. **vollwertige Forderungen** → kein Hinweis darauf, dass die Forderung nicht realisiert wird, Ausweis mit vollem Betrag in der Bilanz

2. **zweifelhafte Forderungen** → es bestehen berechtigte Gründe, dass die Forderung nicht in voller Höhe ausgeglichen wird, diese Forderungen nur mit dem Wert anzusetzen, der nach Abzug des Ausfalls verbleibt

3. **uneinbringliche Forderungen** → es steht definitiv fest, dass die Forderung nicht beglichen wird, vollständige Abschreibung der Forderung auf Wert = 0.

Zusätzlich kann bei den Forderungen im Anschluss an die Einzelwertberichtigung eine Pauschalwertberichtigung vorgenommen werden, womit berücksichtigt wird, dass regelmäßig ein Anteil an vollwertig angesehenen Forderungen nicht beglichen wird.

Hinweis AG Doppik zur ersten Eröffnungsbilanz:
Forderungen, die nach § 33 Abs. 2 und 3 GemHKVO oder aufgrund anderer Rechtsvorschriften niedergeschlagen oder erlassen wurden, sind nicht in der ersten Eröffnungsbilanz zu aktivieren. Es wird den Kommunen empfohlen, eine Prüfung der Kasseneinnahmereste und eine Restebereinigung vor Abschluss des letzten kameralen Jahres vorzunehmen, so dass nur werthaltige Forderungen in die erste Eröffnungsbilanz übernommen werden.

Hintergrund:
Uneinbringliche Forderungen führen in der Doppik zu Wertberichtungen, die als Aufwand in der Ergebnisrechnung nachzuweisen sind. Um eine umfangreiche Wertberichtigung im ersten doppischen Haushaltsjahr zu vermeiden, sind Forderungen vor der Übernahme in die erste Eröffnungsbilanz auf ihre Werthaltigkeit zu prüfen. Dies gilt insbesondere für Kasseneinnahmereste aus Vorjahren, die noch im kameralen Haushalt zu bereinigen sind.

Ergänzung:
Zur Aktivierung von uneinbringlichen Forderungen in der ersten Eröffnungsbilanz sind insbesondere für den Bereich der Unterhaltsvorschüsse fraglich, wie die Werthaltigkeit der Forderungen festgestellt werden kann und ob es möglich ist, pauschalierte Wertberichtigungen zuzulassen, wobei die Rückholquote als Indiz für Werthaltigkeit herangezogen wird. Weiterhin problematisch ist, dass diese Forderungen im Bereich Unterhaltsvorschüsse im kameralen System nicht zum Soll gestellt und damit auch keine Kasseneinnahmereste gebildet wurden, die vor der Übernahme in die erste Eröffnungsbilanz zu bereinigen und zu übernehmen wären. Grundsätzlich bleibt die AG Doppik bei der Auffassung, dass eine Prüfung der Werthaltigkeit einzelner Forderungen erforderlich ist. Damit eine Übernahme in die erste Eröffnungsbilanz und eine weitere Verfolgung erfolgen kann, muss die Einrichtung entsprechender Personenkonten erfolgen.

Für den Umgang mit im letzten kameralen Jahr nicht zum Soll gestellten Forderungen gilt: Wenn eine Erfassung im Rahmen der Erstellung der Eröffnungsbilanz mit vertretbarem Aufwand nicht möglich ist, weil viele Ansprüche mit z.T. sehr kleinen Beträgen aus weit zurückliegenden Jahren vorliegen, kann auf eine Übernahme in die erste Eröffnungsbilanz verzichtet werden. Die Kommunen stellen im doppischen Dauerbetrieb sicher, dass alle zukünftigen Forderungen erfasst werden. Im letzten kameralen Abschluss sind alle durch bestehende Forderungen gebildeten Kasseneinnahmereste in die erste Eröffnungsbilanz aufzunehmen. Sofern sie nicht werthaltig sind, erfolgt eine Wertberichtigung durch eine Bereinigung der Kasseneinnahmereste im letzen kameralen Abschluss. Im letzten kameralen Jahr festgestellte Kasseneinnahmereste, die nicht bereinigt wurden, sind voll in die erste Eröffnungsbilanz als Forderungen aufzunehmen. Ab der Umstellung auf Doppik werden sämtliche Forderungen auf Personenkonten erfasst und am Jahresende auf ihre Werthaltigkeit überprüft, ggf. erfolgt eine Wertberichtigung. Diese kann sowohl als Einzelwertberichtigung oder als Pauschalwertberichtigung erfolgen. Eine Pauschalwertberichtigung kann über ein Gegenkonto erfolgen, das nur die Korrekturposition enthält, die anhand einer sorgfältig zu ermittelnden Quote berechnet wurde. Die Rückholquote kann dabei als ein Indiz herangezogen werden.

Diese Empfehlung gilt für Forderungen nach UVG sowie Rückforderungen von Wohngeld und Leistungen nach BSHG und SGB XII. Auf die besonderen Hinweise zum UVG (siehe hierzu auch UVG-Runderlass 1/2007 vom Niedersächsischen Ministerium für Soziales, Frauen, Familie und Gesundheit vom 11.05.2007) wird verwiesen.

Hinweis AG Doppik Wertberichtigung auf Forderungen, z.B. Niederschlagung und Erlass von Forderungen § 32 Abs. 2 und 3 GemHKVO

Die beabsichtigte Verrechnung mit den jeweiligen Erträgen (Nettobuchung) bei der Buchung von Wertberichtigung auf Forderungen, z. B. bei Niederschlagung und Erlass, wurde nicht in die Änderungsverordnung zur GemHKVO aufgenommen.

Hintergrund:

Die AG Umsetzung Doppik hat auf der Sitzung vom 06.09.2007 beschlossen, dass bei der Wertberichtigung auf Forderungen zukünftig nach dem Bruttoprinzip zu verfahren ist. Dieser Beschluss wurde im Wesentlichen damit begründet, dass die Nettobuchung der Wertberichtigung auf Forderungen einen Verstoß gegen die nach § 110 Absatz 3 NKomVG anzuwendenden Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung und das nach § 10 Absatz 1 GemHKVO auch in der kommunalen Doppik grundsätzlich geltende Bruttoprinzip darstelle. Darüber hinaus seien Pauschalwertberichtigungen bei der Nettobuchung nur erschwert darstellbar. Die Änderungsverordnung zur GemHKVO sieht daher keine Änderung zu § 32 Abs. 2 und 3 GemHKVO vor. Wertberichtigungen auf Forderungen sind nach den geltenden Vorschriften brutto darzustellen. Der Kontenrahmen wurde für die Wertberichtigung auf Forderungen im Sinne der Bruttobuchung angepasst.

Hinweis:

Bei der Wertberichtigung auf Forderungen handelt es sich um einen Unterfall der Abschreibungen im Sinne des § 117 Abs. 5 NKomVG.

3.6.1. Öffentlich-rechtliche Forderungen

Die öffentlich-rechtlichen Forderungen entstehen auf der Basis öffentlich-rechtlicher Normen; sie resultieren aus der Festsetzung von Gebühren (Verwaltungs- und Benutzungsgebühren), Beiträgen, Steuern und steuerähnlichen Abgaben.

Bilanzposition § 54 (2) Nr. 3.6 GemHKVO

Kontenart: 151 – Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen

Öffentlich-rechtliche Forderungen, die durch die Gewährung von Zahlungsfristen auf Dienstleistungen der Kommunen entstehen.

- Verwaltungs- und Benutzungsgebühren

Kontenart: 154 – Sonstige Forderungen

Für periodengerechte Abgrenzung im Jahresabschluss.
Erträge des alten Jahres, die erst im neuen Jahr zu Einnahmen führen, werden zum Jahresabschluss auf dem Konto „sonstige Forderungen“ gebucht.

Kontenart: 159 – Kommunale Steuern und übrige öffentlich-rechtliche Forderungen

Öffentlich-rechtliche Forderungen, die durch einen zeitlichen Abstand zwischen Verteilungstransaktionen und den entsprechenden Zahlungen entstehen. Das gilt beispielsweise für:

- Steuern
- Sozialbeiträge
- Fremdenverkehrsbeiträge, Kurbeiträge

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Anschaffungswert, hier der Nennwert der Forderung zum Zeitpunkt der Entstehung bzw. dem Restbuchwert bei bereits erfolgten Teilrückzahlungen.

3.6.2. Forderungen aus Transferleistungen

Kontenart: 153

Bilanzposition § 54 (2) Nr. 3.7 GemHKVO

Zu den Transferleistungen gehören z. B. Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke und Schuldendiensthilfen[1]:

- Schlüsselzuweisungen, Bedarfszuweisungen
- Sonstige allgemeine Zuweisungen
- Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke
- Allgemeine Umlagen wie Kreisumlage, Samtgemeindeumlage, Regionsumlage
- Aufgabenbezogene Leistungsbeteiligungen
- Kostenersätze (inkl. Kostenbeitrag, Aufwendungsersatz, Ersatzleistung)
- Schuldendiensthilfen
- Andere sonstige Transfererträge

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Anschaffungswert, hier der Nennwert der Forderung zum Zeitpunkt der Entstehung bzw. dem Restbuchwert bei bereits erfolgten Teilrückzahlungen.

1 s. Kontenrahmen und Zuordnungsvorschriften zu Kontenarten 31, 32

3.6.3. Privatrechtliche Forderungen

Kontenart: 161 Privatrechtliche Forderungen aus Dienstleistungen

Bilanzposition § 54 (2) Nr. 3.8 GemHKVO

Eine privatrechtliche Forderung ist das Recht, von einem anderen aufgrund eines Schuldverhältnisses eine Leistung zu fordern. Das Schuldverhältnis ergibt sich aus einem Vertrag oder durch die Erfüllung der Tatbestandsvoraussetzungen einer Gesetzesvorschrift.

Sonstige privatrechtliche Forderungen, die durch die Gewährung von Zahlungsfristen auf Dienstleistungen der Kommunen entstehen. Dazu zählen:

- Forderungen im Zusammenhang mit der Lieferung von Waren oder Dienstleistungen, die noch nicht oder nur zum Teil bezahlt wurden,
- aufgelaufene Gebäudemieten,
- Zahlungsrückstände auf Waren oder Dienstleistungen, sofern ihnen keine Kredite zugrunde liegen.[2]

Kontenart: 164 Sonstige Forderungen

Für periodengerechte Abgrenzung im Jahresabschluss.
Erträge des alten Jahres, die erst im neuen Jahr zu Einnahmen führen, werden zum Jahresabschluss auf dem Konto „sonstige Forderungen“ gebucht

Kontenart: 165 Durchlaufende Posten

z. B. Vorschüsse

Kontenart: 169 übrige privatrechtliche Forderungen

Sonstige privatrechtliche Forderungen, die durch einen zeitlichen Abstand zwischen Verteilungstransaktionen und den entsprechenden Zahlungen entstehen. Das gilt beispielsweise für:

- Pachten auf Land und Bodenschätze
- Dividenden
- Zinsen

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Anschaffungswert, hier der Nennwert der Forderung zum Zeitpunkt der Entstehung bzw. dem Restbuchwert bei bereits erfolgten Teilrückzahlungen.

2 s. Kontenrahmen und Zuordnungsvorschriften zu 642, 682 - 687

3.7. Sonstige Vermögensgegenstände

Kontenart: 166 sonstige Vermögensgegenstände

Bilanzposition § 54 (2) Nr. 3.9 GemHKVO

Die sonstigen Vermögensgegenstände des Finanzvermögens stellen eine Sammelposition dar, unter der Vermögensposten auszuweisen sind, die keiner spezielleren Zuordnungsregel unterliegen, z.B. Schadensersatzansprüche, Rückforderungsansprüche oder Forderungen aus Versicherungsleistungen, Bestand der Versorgungsrücklage

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Laut Mitteilung der Versorgungskasse Oldenburg beläuft sich der Bestand der Versorgungsrücklage für die Gemeinde Wangerland zum 31.12.2011 auf insgesamt 56.313,60 €. Eine Aufteilung dieses Gesamtbetrages auf aktive Beamte und Versorgungsempfänger ist von der Versorgungskasse nicht möglich, weil die gesamte Versorgungsrücklage in einem „Topf" angesammelt und später für die dann zu zahlenden Versorgungslasten aufzuwenden ist. Für die getrennte Bilanzierung der Versorgungsrücklage empfiehlt die Versorgungskasse eine Aufteilung des Betrages in dem Verhältnis, wie die Zuführungen im letzten Kalenderjahr (2011) erfolgt sind. Laut Rücksprache mit dem Rechnungsprüfungsamt, Herrn Koch, vom 13. Juni 2011 können die Bestandsbuchungen entsprechend diesem Vorschlag erfolgen. Das bedeutet, dass die Versorgungsrücklage für aktive Beamte (Sachkonto 166100) einen Bestand von 8.475,20 € und die Versorgungsrücklage für Versorgungsempfänger (Sachkonto 166110) einen Bestand von 47.838,40 € zum 31.12.2011 hat.

Kontenart: 167 eingefordertes, noch nicht eingezahltes Kapital und eingeforderte Nachschüsse

Kontenart: 168 Vorsteuer

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es handelt sich um keine relevanten Bilanzpositionen.

4. Liquide Mittel

Kontengruppe: 17

Bilanzposition § 54 (2) Nr. 4 GemHKVO

Der Ausweis in der Bilanz erfolgt zum Nennwert der Bestände zum Stichtag.

Unter dieser Position sind auch die Bestände der kameralen „Allgemeinen Rücklage“ bzw. kameraler Sonderrücklagen auszuweisen.

Kontenart: 171 Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten

Einlagen (in Landes- oder in Fremdwährung) bei Banken, deren sofortige Umwandlung in Bargeld verlangt werden kann oder die durch Scheck, Überweisung, Lastschrift oder ähnliche Verfügungen übertragbar sind und zwar beides ohne nennenswerte Beschränkung oder Gebühr.

- Einlagen auf Konten bei deutschen und ausländischen Kreditinstituten (auch Tagesgelder).
- Einlagen auf Konten bei der Bundesbank und/oder bei der Europäischen Zentralbank

Kontenart: 172 Sonstige Einlagen

Einlagen (in Landes- oder in Fremdwährung), bei denen es sich nicht um übertragbare Sichteinlagen handelt. Sonstige Einlagen können nicht jederzeit als Zahlungsmittel verwendet werden und es ist nicht ohne nennenswerte Beschränkung oder Gebühren möglich, ihre Umwandlung in Bargeld zu verlangen oder sie auf Dritte zu übertragen.

- Termineinlagen, Termingelder
- Tagesgelder gestrichen
- Spareinlagen, Sparbücher, Sparbriefe oder Einlagenzertifikate
- Einlagen, die auf besonderem Sparvertrag oder Ratensparvertrag beruhen
- von Bausparkassen, Kreditgenossenschaften u.ä. ausgegebene Einlagenpapiere, die rechtlich oder faktisch jederzeit oder relativ kurzfristig kündbar sind
- kurzfristige Rückkaufvereinbarungen, bei denen es sich um Verbindlichkeiten von Kreditinstituten handelt.

Kontenart: 173 Bargeld

Im Besitz von Kommunen befindliche Noten und Münzen, die üblicherweise als Zahlungsmittel verwendet werden

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Der Ausweis in der Bilanz erfolgt zum Nennwert der Bestände zum Stichtag.

5. Aktive Rechnungsabgrenzung

Kontengruppe: 18

Bilanzposition § 54 (2) Nr. 5 GemHKVo

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten sind Ausgaben vor dem Abschlussstichtag, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.

Gesetzliche Grundlage:

- § 49 (1) GemHKVO → für Ausgaben, die vor dem Abschlusstag geleistet wurden, aber Aufwand für eine bestimmte Zeit danach darstellen, sind aktive Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden
- 49 (2) GemHKVO → ist der Rückzahlungsbetrag einer Verbindlichkeit höher als der Ausgabebetrag (Disagio), so wird der Unterschiedsbetrag als aktiver Rechnungsabgrenzungsposten ausgewiesen

Rechnungsabgrenzungsposten sind keine Vermögensgegenstände, sondern Verrechnungsposten und dienen der Ermittlung des periodengerechten Jahresergebnisses.

Kontenarten: **180 Aktive Rechnungsabgrenzung, 181 Disagio, 182 Zölle und Verbrauchssteuern, 183 Vorsteuer auf geleistete Anzahlungen (Vorsteuer auf bei Vorauszahlungen oder Anzahlungen in Rechnung gestellte Steuerbeträge)**

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Zur Ermittlung des periodengerechten Jahresergebnisses werden aus Gründen der Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit nur Rechnungen für Aufwendungen ab einem abgrenzbaren Einzelbetrag von 100,00 € (netto) berücksichtigt. Diese Regelung findet auch bei den antizipativen Vorgängen Anwendung. Die Bestimmung des § 27 Abs. 1 GemHKVo ist stets zu beachten.

C. Passivseite

Gliederung entsprechend § 54 (4) GemHKVO

1. Nettoposition

Kontengruppen: 20 - 21

Bilanzposition § 54 (4) Nr. 1 GemHKVO

Unter der Nettopostion wird das kommunale „Eigenkapital“ ausgewiesen.

1.1. Basis-Reinvermögen

Kontenart: 200 Basis-Reinvermögen

1.1.1. Reinvermögen

Konto: 2001 Reinvermögen

Das Reinvermögen stellt eine absolute Saldogröße dar. Der Ausweis erfolgt aus der Gegenüberstellung sämtlicher Aktiv- und Passivposten. Ergibt sich ein positives Saldo, stellt dieses das Reinvermögen dar.
Ergibt sich kein positives Saldo, erfolgt der Ausweis ebenfalls unter dieser Position.

Nach § 42 (5) S. 2 GemHKVO werden empfangene Investitionszuweisungen und -zuschüsse für nicht abnutzbare Vermögensgegenstände unter dieser Bilanzposition ausgewiesen (sofern sie nicht nach § 42 (5) S. 3 GemHKVO als außerordentlicher Ertrag ausgewiesen werden, wenn sonst ein Abbau von Fehlbeträgen trotz Ausschöpfung aller Ertrags- und Sparmöglichkeiten nicht möglich ist).

1.1.2. Sohlfehlbetrag aus kameralem Abschluss

Konto: 2002 – Soll-Fehlbetrag aus kameralem Abschluss Verwaltungsaushalt

Artikel 6 (8) S. 3 GemHausRNeuOG ND 2005:
In die erste Eröffnungsbilanz werden die um Haushaltsreste bereinigten noch nicht abgedeckten Sollfehlbeträge des Verwaltungshaushalts aus Vorjahren als Minusbetrag übernommen, ohne sie mit dem Basisreinvermögen zu verrechnen; hierfür ist das aus dem Inventar ermittelte Basisreinvermögen in der ersten Eröffnungsbilanz um die übernommenen Sollfehlbeträge erhöht auszuweisen.

1.2. Rücklagen

1.2.1. Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses

Kontenart: **201 Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses**

Rechtliche Grundlagen:

- § 123 (1) S. 1 Nr. 2 NKomVG → Bildung der Rücklage
- § 15 (6) GemHKVO → die Zuführung wird veranschlagt, der Beschluss über die Zuführung erfolgt durch den Rat (§ 58 (1) NKomVG)

Da im Rahmen der Erstellung der ersten Eröffnungsbilanz noch kein Überschuss ausgewiesen werden kann, wird hier auf weitere Ausführungen verzichtet.

1.2.2. Rücklagen aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses

Kontenart: **202 Rücklagen aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses**

Rechtliche Grundlagen:

- § 123 (1) S. 1 Nr. 2 NKomVG → Bildung der Rücklage
- § 15 (6) GemHKVO → die Zuführung wird veranschlagt, der Beschluss über die Zuführung erfolgt durch den Rat (§ 58 (1) NKomVG)

Da im Rahmen der Erstellung der ersten Eröffnungsbilanz noch kein Überschuss ausgewiesen werden kann, wird hier auf weitere Ausführungen verzichtet.

1.2.3. Bewertungsrücklage

Kontenart: **203 Bewertungsrücklage für Überschüsse des Bewertungsergebnisses**

Nur bei Vermögenstrennung

1.2.4. Zweckgebundene Rücklage

Kontenart: 204 Zweckgebundene Rücklagen

- Zweckgebundene Rücklagen werden gebildet, wenn der Kommune von außen Kapital mit bestimmten Zweckbestimmungen dauerhaft und ohne Rückzahlungsverpflichtung zur Verfügung gestellt wird, wie z.B. bei rechtlich unselbständigen Stiftungen.
- weitere zweckgebundene Rücklagen werden zur Abbildung der Differenz zwischen den auf der Basis von betriebswirtschaftlichen Kosten berechneten und erwirtschafteten Erträgen aus Gebühren und den nach NKomVG/GemHKVO zulässigen Aufwendungen für jeden Gebührenhaushalt ausgewiesen, um diese Überschüsse für die Einrichtung vorzuhalten, aus deren Benutzung sie entstanden sind.
  Hintergrund: Bei der Kalkulation von Gebühren können nach § 5 NKAG bspw. Abschreibungen anders als nach der NKomVG auf Basis des WBZW vorgenommen werden und eine Verzinsung des Eigenkapitals berücksichtigt werden. Damit ergibt sich in der Regel ein Überschuss der Erträge gegenüber den Aufwendungen. Der Anteil des Überschusses, der durch eine Kostenüberdeckung entstanden ist, ist in einen Sonderposten für den Gebührenausgleich einzustellen. Liegt dabei aber ein Überschuss der Erträge über die Aufwendungen vor, der dadurch entstanden ist, dass Abschreibungen auf der Grundlage von WBZW (anstelle von AHW) berechnet wurden bzw. eine Verzinsung des Eigenkapitals berücksichtigt wurde, dann ist dieser Anteil in eine zweckgebundene Rücklage einzustellen. Diese ist dann für die Erneuerung oder Ersatzbeschaffung von abgenutztem AV zu verwenden. Eine Einstellung in den SoPo für Gebührenausgleich darf nicht erfolgen, da es sich bei diesen Beträgen nicht um einen Gebührenausgleich handelt. § 56 (4) S. 2 GemHKVO -Angaben im Anhang- ist zu beachten.
- Nach den Hinweisen der AG Doppik handelt es sich bei den Beiträgen zur Kreisschulbaukasse haushaltsrechtlich um eine zweckgebundene Vermögensmasse gem. § 18 GemHKVO. Sie wird daher wie bisher üblich im Haushalt des Landkreises geführt. Das Vermögen der Kreisschulbaukasse ist gem. § 117 Abs. 5 Satz 1 NSchG Sondervermögen des Landkreises. Dieser Begriff des Sondervermögens entspricht jedoch nicht der Definition in § 130 NKomVG. Nach den Hinweisen der AG Doppik (Buchungsbeispiel) ist für die Kreisschulbaukasse eine zweckgebundene Rücklage zu bilden.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

1.2.5. Sonstige Rücklagen

Kontenart: **205 Sonstige Rücklagen**

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

1.3. Jahresergebnis

Kontenart: **206 Ergebnis und Ergebnisverwendung**

2060 Ergebnis des laufenden Jahres
2061 Ergebnisvortrag aus Vorjahren
Nicht abgedeckte Fehlbeträge

Art. 6 (9) GemHausRNeuOG 2005
Überschüsse des Haushaltsjahres nach Absatz 8 Satz 1 und die der nachfolgenden Haushaltsjahre sind zuerst mit Sollfehlbeträgen des Verwaltungshaushalts zu verrechnen.

1.4. Sonderposten

1.4.1. Investitionszuweisungen und -zuschüsse

Aufgrund des vorgeschriebenen Bruttoprinzips (§ 42 (2) GemHKVO) sind erhaltene Zuwendungen, erhobene Beiträge und ähnliche Entgelte für durchgeführte Investitionsmaßnahmen als Sonderposten auf der Passivseite der Bilanz auszuweisen und in der Regel entsprechend der Nutzungsdauer des angeschafften bzw. hergestellten Vermögensgegenstands ertragswirksam aufzulösen.

Weiterhin ist ein Sonderposten „Gebührenausgleich“ zu bilden.

Kontenart: **211 Sonderposten aus Investitionszuweisungen und –zuschüssen und für Sammelposten**

Gesetzliche Grundlage:

- **§ 42 (5) S.1 GemHKVO:**
  Empfangene Investitionszuweisungen und -zuschüsse für abnutzbare Vermögensgegenstände werden als Sonderposten ausgewiesen und entsprechend der Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes aufgelöst.

> **Hinweis:**
> (...) erhaltene pauschale Investitionszuwendungen werden über eine Nutzungsdauer von 30 Jahren (...) aufgelöst.
> **Hintergrund:**
> Eine Zuweisung zu bestimmten Investitionsprojekten erscheint willkürlich. Eine Nutzungsdauer von 30 Jahren wird von den Praktikern als realistischer Durchschnittswert für Gebäude, Straßen und bewegliches Vermögen angesehen. (...)

Die Unterteilung laut Kontenplan erfolgt aufgrund der Vorschriften des § 47 (2) GemHKVO, wonach bewegliche Vermögensgegenstände, deren Anschaffungs- oder Herstellungswerte den Einzelwert von 150 Euro ohne Umsatzsteuer übersteigen, aber den Einzelwert von 1.000 Euro ohne Umsatzsteuer nicht übersteigen und die selbständig genutzt werden können und einer Abnutzung unterliegen, in einem jährlich zu bildenden Sammelposten auszuweisen sind.

> **Hinweis zur Inventur**
> **2. Investitionszuweisungen / Investitionszuschüsse**
> 2.1 Erhaltene Investitionszuweisungen/Investitionszuschüsse sollen für einen Zeitraum ab 1974 aufgenommen werden. Eine Aufnahme älterer Investitionszuweisungen ist möglich. Sie sind grundsätzlich den getätigten Investitionen zuzuordnen.
> 2.2 Die Auflösung der Sonderposten erfolgt zeitanteilig gemäß der Nutzungsdauer der getätigten Investitionen. Sofern dies nicht möglich ist (bspw. bei der Allgemeinen Investitionszuweisung nach dem NFAG) werden sie über eine Nutzungsdauer von 30 Jahren aufgelöst.
> 2.3 Wenn Investitionszuwendungen weitergegeben werden (z. B. prozentualer Anteil am Aufkommen an der Feuerschutzsteuer des Landkreises an die Gemeinden), kann vom Bruttoprinzip abweichend netto gebucht werden.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Grundsätzlich werden Sonderposten (erhaltene Investitionszuweisungen) zeitanteilig gem. der Nutzungsdauer der getätigten Investitionen aufgelöst. Sofern dieses nicht möglich ist, werden sie über eine Nutzungsdauer von 30 Jahren aufgelöst. Im Rahmen der ersten Eröffnungsbilanz kann aus praktischen Erwägungen der Beginn der Abschreibung ab dem 1.7. des jeweiligen Jahres erfolgen. Die im Rahmen des Kommunalen Finanzausgleichs gewährten Finanzhilfen für Investitionen werden aufgrund der Hinweise Nr. IV. 2.2 der Inventurvereinfachungsregelungen über eine Nutzungsdauer von 30 Jahren aufgelöst. Es bestehen seitens des Rechnungs- und Kommunalprüfungsamtes keine Bedenken, die Auflösung der jährlichen Sonderposten aus Vereinfachungsgründen ebenfalls zum 1.7. eines jeden Jahres durchzuführen.

1.4.2. Beiträge und ähnliche Entgelte

Kontenart: 212 Sonderposten aus Beiträgen und ähnl. Entgelten

z. B. für Erschließungsbeiträge, Straßenausbaubeiträge, Kanalbaubeiträge

Beiträge z.B. nach NKAG oder BauGB sind Geldleistungen, die als Ersatz für Aufwendungen der Kommune für die Herstellung oder Anschaffung öffentlicher Einrichtungen und Anlagen erhoben werden, gelten als Zuschüsse nach § 42 (5) S. 1 GemHKVO und werden demnach entsprechend passiviert.

Hinweis zur Inventur V. 3. Ausgleichsbeträge
3.1 Ausgleichsbeträge gem. § 154 BauGB
Die Frage, ob Ausgleichsbeiträge zu passivieren und aufzulösen sind oder sie Ertrag darstellen, beantwortet sich folgendermaßen: Es handelt sich um Wertabschöpfungen des privaten Eigentums für Leistungen der Gemeinde, die in der Vergangenheit liegen. Die Gemeinde kann unterschiedlichste Maßnahmen durchgeführt haben, die zur Wertsteigerung der Privatgrundstücke beigetragen haben. Es sollte darauf abgestellt werden, ob es sich bei den Maßnahmen der Gemeinde, die den Ausgleichsbeiträgen zugrunde liegen, um Aufwand oder Investitionen handelt.
Ergebnis: Vorrangig geht es bei einer Sanierung darum, dass Investitionen der Gemeinde finanziert werden. Deshalb sind die Ausgleichsbeiträge bis zur Höhe der Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen der Gemeinde zu passivieren (Sonderposten). Darüber hinaus gehende Ausgleichsbeiträge sind außerordentlicher Ertrag. Dabei sind erhaltene Investitionszuwendungen zu berücksichtigen. Der Sonderposten ist entsprechend den Nutzungsdauern der Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen aufzulösen.
3.2 Ausgleichsbeiträge im Umlegungsverfahren
Hier handelt es sich nicht in erster Linie um Investitionen der Gemeinde. Die Ausgleichsbeiträge sind heute im Verwaltungshaushalt zu veranschlagen.
Ergebnis: Die Ausgleichsbeiträge im Umlegungsverfahren sind Aufwand bzw. Ertrag.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Die Beiträge und ähnliche Entgelte für abnutzbare Vermögensgegenstände werden in einem Sonderposten ausgewiesen und entsprechend der Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes aufgelöst. Sofern unter Aufsichtsgesichtspunkten die Ermittlung von Anschaffungswerten nicht zweckmäßig ist und insbes. bei der Straßenbewertung Näherungswerte (Sachwertverfahren mir Rückindizierung) herangezogen werden, erfolgt die Sonderposten bis zu max. 90 % des auf den Anschaffungs- und Herstellungszeitpunkt rückindizierten Zeitwertes, der als Anschaffungs- und Herstellungswert gilt.

1.4.3. Gebührenausgleich

Kontenart: 213 Sonderposten für den Gebührenausgleich

Jahresüberschüsse der kostenrechnenden Einrichtungen am Ende des Kalkulationszeitraumes, die nach § 5 NKAG in den drei folgenden Jahren ausgeglichen werden müssen, sind als Sonderposten für den Gebührenausgleich anzusetzen.
Sie entstehen dadurch, dass auf der Grundlage des Kostendeckungsprinzips Kostenüberdeckungen für Benutzungsgebühren ermittelt wurden, die in der Kalkulation der auf den Kalkulationszeitraum folgenden drei Jahre gebührenmindernd berücksichtigt werden. Wenn im neuen Kalkulationszeitraum die Kostenüberdeckung gebührenmindernd berücksichtigt wird, wird eine Auflösung des Sonderpostens vorgenommen. Eine Rückzahlung der zu viel gezahlten Beträge erfolgt nicht.

Zu beachten: Evtl. ist eine zweckgebundene Rücklage zu bilden (s. Kontenart 204).

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es wurden keine entsprechenden Sonderposten für den Gebührenausgleich gebildet.

1.4.4. Bewertungsausgleich

Kontenart: 214 Sonderposten für den Bewertungsausgleich

Nach § 124 (4) S. 4 NKomVG werden bei der Ausweisung von Vermögen, das nach den Regeln über die Bewertung von Vermögen in der Bilanz ausnahmsweise mit dem Zeitwert als Anschaffungs- oder Herstellungswert ausgewiesen wird, in Höhe der Differenz zwischen dem Zeitwert und dem fortgeführten tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungswert, wenn dieser nicht verfügbar ist, zu dem rückindizierten Anschaffungs- oder Herstellungswert (Satz 3), Sonderposten für den Bewertungsausgleich gebildet.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Sonderposten für den Bewertungsausgleich bestehen nicht.

1.4.5. Erhaltene Anzahlungen auf Sonderposten

Kontenart: 215 Erhaltene Anzahlungen auf Sonderposten

Hier werden die zugeflossenen Finanzierungsmittel für eine Anschaffung oder Herstellung eines Vermögensgegenstandes ausgewiesen, solange der Vermögensgegenstand noch nicht aktiviert worden ist.
Dies ist dann der Fall, wenn die Zuwendungen bereits geflossen sind, aber der zugeordnete Vermögensgegenstand noch nicht fertig gestellt worden ist. Die geflossenen Finanzierungsmittel stellen zwar dem Realisationsprinzip nach noch eine Verbindlichkeit dar, jedoch ist davon auszugehen, dass die Kommunen nur Zuwendungen annehmen, bei denen sie auch den Verwendungszweck erfüllen werden.

Mit der Aktivierung des entsprechenden Vermögensgegenstandes erfolgt der Ausweis des Sonderpostens und damit eine Umbuchung auf das entsprechende Bilanzkonto. Mit dem endgültigen Ausweis des Sonderpostens beginnt die ertragswirksame Auflösung.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

1.4.6. Sonstige Sonderposten

Kontenart: 219 Sonstige Sonderposten

Sollten weitere Sonderposten gebildet werden müssen, sind diese hier auszuweisen.

2. Schulden

Kontengruppen: **22 – 27**

Bilanzposition § 54 (4) Nr. 2 GemHKVO

Der Bilanzposten Schulden beinhaltet alle am Abschlusstag dem Grunde, der Höhe und der Fälligkeit nach feststehenden Geldschulden und Verbindlichkeiten. Zu den Schulden zählen insbesondere Anleihen, Rückzahlungsverpflichtungen aus Kreditaufnahmen, erhaltene Anzahlungen von Dritten sowie entstandene Zahlungsverpflichtungen aus Lieferung und Leistung.

Gesetzliche Grundlagen
- § 124 (4) S. 6 NKomVG → Rückzahlungsbetrag
- § 45 (8) → Rückzahlungsbetrag
- § 37 (1) Nr. 2 → vollständige und einzelne Aufnahme der Schulden
- § 42 (1), (2) → vollständiger Ausweis in der Bilanz, keine Saldierung
- § 44 (3), (4) → Einzelbewertung, Vorsichtsprinzip
- § 56 (3) → Schuldenübersicht

➔ **Grundsatz**: Die Bewertung der Schulden erfolgt zum Rückzahlungsbetrag (§ 45 (8) GemHKVO)

➔ zu beachten:
- vertraglich geschuldete Zinsen gehören dabei nicht zum Rückzahlungsbetrag, sondern stellen Zinsaufwand dar.
- Ist der Rückzahlungsbetrag einer Verbindlichkeit höher als der Ausgabebetrag (Disagio), wird der Unterschiedsbetrag auf der Aktivseite als Rechnungsabgrenzungsposten ausgewiesen (§ 49 (2) GemHKVO)

2.1. Geldschulden

2.1.1. Anleihen

Kontenart: **221 Anleihen**

Anleihe ist der Oberbegriff für alle Formen von mittel- und langfristigem Fremdkapital. Durch die Ausgabe von Schuldverschreibungen (Kommunalobligationen) werden die Rechte der Gläubiger verbrieft (durch Gesetz oder Urkunde gesichert).

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

2.1.2. Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen

Kontenart: 231 Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen

Kredite nach § 120 NKomVG für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen.

Verbindlichkeiten aus Krediten bezeichnen die der Kommune von einem Dritten zur Verfügung gestellten Geldbeträge mit der Verpflichtung, das aufgenommene Kapital mit Zinsen zurückzuzahlen. Hier werden nur Kredite erfasst, die der Finanzierung von Investitionen dienen.

Als Kreditmarktschulden werden alle Schulden bezeichnet, die die kommunalen Haushalte zum Zweck der Haushaltsfinanzierung mittels Schuldscheindarlehen bei Kreditinstituten oder sonstigen inländischen und ausländischen Stellen aufgenommen haben.

Auf fremde Währung lautende Schulden sind auf Euro umzurechnen. Die Umrechnung erfolgt am Tag der Entstehung der Verbindlichkeit zum aktuellen Wechselkurs (§ 45 (8) GemHKVO). Am Bilanzstichtag ist bei einem höheren Wechselkurs die Höhe der Verbindlichkeit neu zu bestimmen, da das Prinzip der Vorsicht und damit der höhere Ansatz von Schulden zu beachten ist. Bei einem niedrigeren Wechselkurs erfolgt keine Anpassung, da im Rahmen des Realisationsprinzip Gewinne nur dann berücksichtigt werden dürfen, soweit sie bereits erzielt sind (§ 44 (4) GemHKVO).

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

2.1.3. Liquiditätskredite

Kontenart: 239 Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen zur Liquiditätssicherung

Es werden nur Kredite erfasst, die der Sicherung der Zahlungsfähigkeit der Gemeinde dienen (§ 122 NKomVG).

Als Liquiditätskredite werden die kurzfristigen Verbindlichkeiten erfasst, die die Schuldner zur Überbrückung vorübergehender Kassenanspannungen eingehen. Zur Vorfinanzierung von langfristigen Darlehen aufgenommene Zwischenkredite sind dagegen als echte Kreditmarktschulden bei den jeweiligen Schuldarten auszuweisen.

Die Liquiditätskredite dienen nicht der Finanzierungstätigkeit der Kommune sondern der Liquiditätssicherung – der rechtzeitigen Leistung von Auszahlungen.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

2.2. Verbindlichkeiten aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften

Kontenart: 241 Hypotheken, Grund- und Rentenschulden

Hier sind nur Verbindlichkeiten aufzuführen, die beim Erwerb bereits belasteter Grundstücke übernommen wurden und aus der Sicherung von Darlehensgeschäften Dritter entstanden sind. Ein Mittelfluss findet hierbei nicht statt. Diese Rechtsgeschäfte sind nicht mit dem Darlehensschulden zu verwechseln, die mit einer Hypothek, Grundschuld u. ä. gesichert sind.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Kontenart: 242 Restkaufgelder

Als Restkaufgeld ist der noch nicht gezahlte (Teil-)Betrag einer Kaufsumme zu verstehen; dieser kann auch hypothekarisch durch Eintragung ins Grundbuch gesichert werden (Restkaufgeldhypothek).

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es bestehen derzeitig keine bewertungsrelevanten Vorgänge.

Kontenart: 243 Leasinggeschäft

Hier ist die insgesamt eingegangene Verpflichtung (=Leistungssumme) aus Leasingverträgen abzüglich der bis zum Ende des Berichtzeitraumes geleisteten Tilgungen nachzuweisen.

Hierzu zählen auch Leasingverträge mit Vermögensübergang bei Vertragsablauf.
Leasinggeschäfte werden nur dann bilanziert, wenn auch der Leasinggegenstand (Vermögensgegenstand) bilanziert wird. Hierzu sollte der Erlass des BMF vom 19.04.1971 (BStBl. I S. 264) herangezogen werden.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es erfolgen die Bewertungen auf der Grundlage des Erlasses des BMF vom 19.04.1971.

Kontenart: 244 OPP/PPP-Projekt

Hier sind die bestehenden Verpflichtungen (= Leistungssummen) aus Investitionsmaßnahmen (= unterstellte Kredite) von öffentlich-privaten Partnerschaften (= ÖPP-Projekten) abzüglich der bis zum Ende des Berichtsjahres geleisteten Zahlungen an die Auftragnehmer nachzuweisen.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es bestehen keine entsprechenden Verpflichtungen.

Kontenart: **249 sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge**

Hier sind alle übrigen Verpflichtungen aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften zu buchen.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es bestehen derzeitig keine übrigen Verpflichtungen aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften.

2.3. Verbindlichkeiten aus Lieferung und Leistung

Kontenart: **251 Verbindlichkeiten aus Lieferung und Leistung**

Dieser Bilanzposten erfasst noch zu erbringende Zahlungen an Dritte, die aufgrund von erbrachten Lieferungen und Leistungen zu leisten sind. Die Bilanzierung erfolgt zum Rechnungsbetrag.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

2.4. Transferverbindlichkeiten

Unter der Bilanzposition werden die in den Kontenarten 261 – 269 genannten Posten ausgewiesen.

Kontenarten: **261 - 269**

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

2.5. Sonstige Verbindlichkeiten

In dieser Bilanzposition werden alle sonstigen Verbindlichkeiten gegenüber Dritten ausgewiesen.

2.5.1. Durchlaufende Posten

Kontenart: 271 sonstige Wertpapierschulden

Hierzu zählen:

- Inhaberschuldverschreibungen,
- durch die Umwandlung von Krediten entstandene Wertpapiere,
- Staatspapiere (z. B. Bundesschatzsbriefe),
- Wertpapiere,
- Finanzderivate.

Kontenart: 272 durchlaufende Posten

Zu den durchlaufenden Posten gehören laut Kontenplan Umsatzsteuer, abzuführende Lohn- und Kirchensteuer, Verbindlichkeiten gegenüber Sozialversicherungsträgern und sonstige durchlaufenden Posten (z. B. Verwahrgelder).

2.5.2. Abzuführende Gewerbesteuer

Kontenart: 273 Abzuführende Gewerbesteuern

Verbindlichkeiten aus der Gewerbesteuerumlage nach dem Gemeindefinanzreformgesetz.

2.5.3. Empfangene Anzahlungen

Kontenart: 274 Empfangene Anzahlungen

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

2.5.4. Andere sonstige Verbindlichkeiten

Kontenart: 279 sonstige Verbindlichkeiten

Für periodengerechte Abgrenzung im Jahresabschluss, z. B. Zinsabgrenzung, soweit nicht über Kreditor buchbar.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

3. Rückstellungen

Kontengruppe: 28

Bilanzposition GemHKVO. § 54 (4) Nr. 3 GemHKVO

Gesetzliche Grundlage:

- § 123 (2) NKomVG
- § 96 (4) S. 6 NGO
- § 43 GemHKVO

Rückstellungen sind für Verpflichtungen zu bilden, die dem Grunde nach zu erwarten, aber deren Höhe oder Fälligkeit noch ungewiss sind (§ 95 Abs. 2 NGO).

Zu den Rückstellungen nach § 123 Abs. 2 NKomVG zählen Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften und für ungewisse Verbindlichkeiten.

3.1. Pensionsrückstellungen und ähnliche Verpflichtungen

Kontenart: 281 Pensionsrückstellungen und ähnliche Verpflichtungen

Pensionsrückstellungen stellen ungewisse Verbindlichkeiten dar. Sie sind die bilanzielle Darstellung der Erfüllung zukünftig wahrscheinlich anfallender Pensionszahlungen und ähnlicher Versorgungsleistungen. Pensionsverpflichtungen können durch alle Quellen entstehen, die rechtliche Wirkung entfalten (z. B. Tarifvertrag, versorgungsrechtliche Bestimmungen, Betriebsvereinbarung). Dieser Bilanzposten beinhaltet im kommunalen Bereich sowohl die Aufwendungen für Pensionszahlungen als auch für die Zahlung von Zusatzversorgungsrenten.

Soweit gegen den Dienstherrn Ansprüche auf Altersversorgung bestehen, sind für aktive Beamte, Pensionäre und Hinterbliebene Rückstellungen für alle Pensionsverpflichtungen zu bilden. Ähnliche Verpflichtungen sind Beihilfeaufwendungen.

Gesetzliche Grundlage:

- § 43 (3) GemHKVO → mit dem im Teilwertverfahren ermittelten Barwert

Werden die Zahlungen für Pensionsverpflichtungen von einer Versorgungskasse übernommen, kann die Berechnung der Rückstellung von der Versorgungskasse übernommen werden.

Berechnung der Pensionsrückstellung durch die Versorgungskasse Oldenburg:

- Nach Rücksprache mit dem MI Vereinfachungen für die Berechnung:
  - Berechnung ab tatsächlichem Beginn des Beamtenverhältnisses (auf Probe)
  - Beginn Versorgungszahlung ab gesetzlicher Altersgrenze, bei BaZ Ablauf der aktuellen Dienstzeit
  - generell Familienstand verheiratet, Witwen-/Witwergeld 60 %, Waisengeld unberücksichtigt
  - Freistellungen (Teilzeit, Beurlaubungen, Elternzeit) bleiben unberücksichtigt
  - Anwartschaften aus Rentenversicherung nicht berücksichtigt
  - Versorgungslastenverteilung bei Dienstherrenwechsel unberücksichtigt, wenn innerhalb der Mitglieder der Versorgungskasse Oldenburg
  - Beihilferückstellungen → 12,2 %

Hinweise AG Doppik:
Die Umlagezahlungen an die Versorgungskasse stellen Aufwand im Ergebnishaushalt dar, die einem Ertrag durch die Inanspruchnahme der Rückstellungen für Pensionäre gegenüber stehen. Neu sind die zu bildenden Rückstellungen für die Anwartschaften der aktiven Beamten, die ihre Pensionsansprüche während der Arbeitsphase erwerben. Diese stellen Aufwand im Ergebnishaushalt dar.

Hinweis AG Doppik:
Es wird empfohlen, die Pensionsverpflichtungen der Beamten, die bei Nettoregiebetrieben oder Eigenbetrieben beschäftigt sind, im Kernhaushalt der Kommunen zu bilanzieren.
Hintergrund:
Um einen Gesamtüberblick über die Summe der Pensionsrückstellungen einer Kommune zu erhalten, ist es sinnvoll, die Pensionsverpflichtungen vollständig im Kernhaushalt zu bilanzieren. Dies würde auch den Wechsel der Beamten zwischen Eigenbetrieben sowie zwischen Eigenbetrieben und der Kernverwaltung erleichtern.

Hinweis AG Doppik für die Bewertung von Beihilferückstellungen
(§ 123 Abs. 2 NKomVG, § 43 Abs. 1 Nr.1, Abs. 3 GemHKVO)

Nach § 43 Abs. 1 Nr. 1, 2. Halbsatz GemHKVO müssen für fortgeltende Ansprüche von Beamten nach dem Ausscheiden aus dem aktiven Dienst Rückstellungen gebildet werden.
Zu den fortgeltenden Ansprüchen gehören insbesondere die Beihilfeansprüche. (...)
Anhand des tatsächlichen Versorgungsaufwandes und des Beihilfeaufwandes hat die Niedersächsische Versorgungskasse (NVK) für die Beihilferückstellungen einen Anteil von 12,2 % der Pensionsrückstellungen ermittelt. Dieser Prozentsatz wird auch von der Versorgungskasse Oldenburg als realistisch eingeschätzt.
(...)
Um die Transparenz bei den Rückstellungen zu gewährleisten, wird empfohlen die Pensions- / Beihilferückstellung auf folgenden Konten zu bilanzieren:
• Pensionsrückstellungen aktive Beamte 28111
• Pensionsrückstellungen Versorgungsempfänger 28112
• Beihilferückstellungen aktive Beamte 28121
• Beihilferückstellungen Versorgungsempfänger 28122
Sobald ein aktiver Beamter in Pension geht, erfolgt eine Umbuchung der Rückstellungen.

Weiterhin wird empfohlen, die Beihilferückstellungen auf Basis der o.g. 12,2 % zu berechnen. Die Berechnung der Beihilferückstellungen sieht damit wie folgt aus:

Berechnung der Beihilferückstellungen für aktive Beamte (erste Eröffnungsbilanz):

Beihilferückstellungen _ für _ aktive _ Beamte = 12,2%×ΣPensionsrückstellungen _(28111)

Berechnung der Beihilferückstellungen für aktive Beamte (je Haushaltsjahr) :
Beihilferückstellungen _ für _ aktive _ Beamte = 12,2%×Σ Zuführung zu Pensionsrückstellungen _(4051)

Berechnung der Rückstellungen für Versorgungsempfänger (erste Eröffnungsbilanz):
Beihilferückstellungen für Versorgungsempfänger = 12,2% ΣPensionsrückstellungen _(28111)

Soweit aus versicherungsmathematischen Gründen die Pensionsrückstellungen neu bewertet werden (Veränderung der Sterbetafeln etc), werden diese Änderungen auch bei den Beihilferückstellungen nachvollzogen.

Der Prozentsatz für die Berechnung der Beihilferückstellungen (im Original: Pensionsrückstellungen) basiert für 2008 auf den Daten des letzten zur Verfügung stehenden Vorjahres.
Für 2009 wird der Prozentsatz auf Basis der 2 letzten zur Verfügung Vorjahre ermittelt, im Jahr 2010 auf Basis der 3 letzten zur Verfügung stehenden Vorjahre.
Ab 2010 wird der Prozentsatz auf Basis der drei Vorjahre fortgeschrieben. Ein neuer fortgeschriebener Prozentsatz wird für die Berechnung der Beihilferückstellungen nur genutzt, wenn er gegenüber dem Vorjahr eine signifikante Änderung aufweist.
Das Innenministerium wird nach Abstimmung mit den Versorgungskassen für jedes Jahr einen Prozentsatz für die Beihilferückstellungen empfehlen. Die kommunalen Spitzenverbände haben sich bereit erklärt, ihre Mitglieder zu informieren.

Soweit die Gemeinden eine bessere Informationsgrundlage besitzen, kann von dem o.g. Prozentsatz für die Berechung der Beihilferückstellungen abgewichen werden

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Alle Pensionsverpflichtungen nach den beamtenrechtlichen Bestimmungen nach § 43 Abs. 1 Nr. 1 GemHKVO werden von der Versorgungskasse Oldenburg berechnet.

3.2. Rückstellungen für Altersteilzeitarbeit und ähnliche Verpflichtungen

Für Lohn- und Gehaltszahlung für die Zeiten der Freistellung von der Arbeit im Rahmen von Altersteilzeitarbeit und ähnlichen Maßnahmen,

Kontenart: **282 Rückstellungen für Altersteilzeit und andere Maßnahmen**

2821 Sonstige Rückstellungen für nicht in Anspruch genommenen Urlaub
2822 Sonstige Rückstellungen für geleistete Überstunden

Hinweise der AG Doppik:
Aufwendungen für nicht genommenen Urlaub und Überstunden erfüllen den Rückstellungstatbestand als ungewisse Verbindlichkeiten. Somit sind Rückstellungen für Urlaub und Überstunden gemäß § 43 GemHKVO zu bilden, ohne in der Aufzählung genannt zu sein.

2823 Sonstige Rückstellungen für die Inanspruchnahme von Altersteilzeit

Altersteilzeit ist eine besonders geförderte Form der Teilzeitbeschäftigung, für die zwei Modelle vorgesehen sind: Das sog. Blockmodell und das sog. Teilzeitmodell.

- das **Blockmodell** unterteilt die Altersteilzeit in 2 Phasen, nämlich zur Hälfte in die volle Beschäftigungsphase und zur Hälfte in die Freistellungsphase ohne Beschäftigung

- beim **Teilzeitmodell** wird die Herabsetzung der Arbeitszeit ermöglicht

- Die Bezüge während der Altersteilzeit setzen sich aus zwei Komponenten zusammen und werden gleichmäßig an den Arbeitnehmer ausgezahlt:

  - die Hälfte der ursprünglichen Bruttobezüge zzgl.
  - eines Aufstockungsbetrags i.H.v. mindestens 20 % des Altersteilzeitgehalts
  - bei tariflich Beschäftigten muss der Aufstockungsbetrag mindestens so hoch sein, dass der Arbeitnehmer 83 % des Nettobetrags des bisherigen Arbeitsentgelts (Mindestnettobetrag) erhält (gilt auch für Beamte)

- Bezüglich der Bildung von Rückstellungen gibt es zwei Varianten:
  - nach der handelsrechtlichen Rechnungslegung, vom IDW entwickelt
  - nach der steuerlichen Rechnungslegung, entsprechend einem Erlass des BMF vom 28.03.2007

Hinweise der AG Doppik:
Die Bildung von Altersteilzeitrückstellungen ist sowohl nach handelsrechtlichen als auch nach steuerrechtlichen Grundsätzen möglich.

Bilanzierung der Rückstellung beim Blockmodell	
handelsrechtliche Rechnungslegung	steuerrechtliche Rechnungslegung
• Da während der Beschäftigungsphase bei voller Arbeitsleistung des Arbeitnehmers lediglich 50% der Bezüge gezahlt werden, entsteht in dieser Phase ein sog. Erfüllungsrückstand, der zurückgestellt werden muss. Diese Rückstellung erfolgt jeweils nach Erbringung der Arbeitsleistung zum Ende des Haushaltsjahres. • In der Freistellungsphase wird diese Rückstellung zur Auszahlung von 50% des Arbeitsentgelts in Anspruch genommen, so dass in der Freistellungsphase kein Personalaufwand dafür entsteht. • Der Aufstockungsbetrag wird als eigenständige Abfindungsverpflichtung des Arbeitgebers betrachtet und der Gesamtbetrag ist bereits bei Abschluss der Vereinbarung über die Altersteilzeit in voller Höhe als Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten zurückzustellen. • Die Rückstellung des Aufstockungsbetrags wird über den Zeitraum der ATZ entsprechend der Auszahlung des Aufstockungsbetrages an den Arbeitnehmer ratierlich aufgelöst • da diese Zahlungen den Charakter von Rentenzahlungen haben, können diese Rückstellungen gem. § 43 (2) GemHKVO abgezinst werden	• Für Verpflichtungen des Arbeitgebers, in der Freistellungsphase einen bestimmten Prozentsatz des bisherigen Arbeitsentgelts zu zahlen, ist während der Beschäftigungsphase des Arbeitnehmers eine ratierlich anzusammelnde Rückstellung zu bilden. • Der vom Arbeitgeber zu leistende Aufstockungsbetrag wird nicht als Abfindungsverpflichtung, sondern als Arbeitsentgelt betrachtet, so dass bei der steuerrechtlichen Betrachtung lediglich eine Rückstellung für den Erfüllungsrückstand zu bilden ist • Die Bildung der Rückstellung erfolgt erstmals am Ende des Jahres, in dem die Altersteilzeit beginnt, also nach Erbringung der Arbeitsleistung • Grundlage sind die gesamten in der Freistellungsphase zu gewährenden Vergütungen einschließlich der zu erbringenden Aufstockungsbeträge und Nebenleistungen • die Rückstellungen für die Vergütung in der Freistellungsphase sind in der Beschäftigungsphase zeitanteilig in gleichen Raten anzusammeln. • Die Rückstellung ist am Ende der Beschäftigungsphase so anzupassen, dass sie alle in der Freistellungsphase an den Arbeitnehmer zu leistenden Zahlungen umfasst. • Nach den Vorgaben des BMF-Schreibens vom 28.03.2007 sind Rückstellungen für Altersteilzeitverpflichtungen grundsätzlich versicherungsmathematisch zu bewerten bzw. aus Vereinfachungsgründen nach einem pauschalen Verfahren zu bewerten.
→ zu Beginn der ATZ sehr hoher Aufwand	→ der Aufwand verteilt sich gleichmäßiger über die Laufzeit der ATZ

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es ist lediglich eine Rückstellung einzubuchen. Die Höhe der Rückstellung wurde mit dem Rechnungsprüfungsamt konkret festgelegt.

3.3. Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung

Kontenart: 283 Instandhaltungsrückstellungen

Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungsmaßnahmen werden gebildet, um den Aufwand für solche Maßnahmen periodengerecht dem jeweiligen Haushaltsjahr zuzuordnen. Voraussetzung für die Bildung einer solchen Rückstellung ist, dass die Maßnahme innerhalb der folgenden drei Haushaltsjahre nachgeholt wird und nach § 43 (4) GemHKVO, dass die vorgesehenen Maßnahmen zum Abschlusstag einzeln bestimmt und der Höhe nach beziffert sind.

Eine Rückstellung darf nicht gebildet werden, wenn es sich bei den Maßnahmen um aktivierungspflichtige Herstellungsaufwendungen handelt.

IV. Nr. 3 der Hinweise zu Fragen der Inventur:
Für die erste Eröffnungsbilanz wird empfohlen, keine Instandhaltungsrückstellung auszuweisen (Netto-Ausweisung).

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Im Rahmen der ersten Eröffnungsbilanz werden keine Instandhaltungsrückstellungen ausgewiesen (Netto-Ausweisung).

3.4. Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten

Kontenart: 285 Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten

Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten (Kontaminationen) werden gebildet, wenn sich eine Verpflichtung zur Sanierung aus öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Vorschriften ergibt. Bei Altlasten, für die eine solche Verpflichtung nicht vorliegt, werden keine Rückstellungen gebildet.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es sind keine entsprechende Rückstellungen zu berücksichtigen.

3.5. Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen

Kontenart: 286 Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen

2861 Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs

können vorliegen, wenn zukünftige Zahlungsverpflichtungen auf Bemessungsgrundlagen aus dem aktuellen Haushaltsjahr oder aus Vorjahren beruhen.

> **Hinweise** der AG Doppik:
> Ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen des Finanzausgleichs § 43 Abs. 1 Nr. 6 GemHKVO
> Die Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen des Finanzausgleichs im Sinne des § 43 Abs. 1 Nr. 6 GemHKVO umfassen auch Rückstellungen für erhöhte Kreisumlagezahlungen in Folgejahren aufgrund erhöhter Gewerbesteuererträge im laufenden Haushaltsjahr. Als Grundlage für die Höhe der Rückstellungen sind die über die durchschnittlichen Gewerbesteuereinzahlungen (der letzten beiden Haushaltsjahre) hinausgehenden Beträge abzüglich einer einmaligen Spitze in der Gewerbesteuerumlage und unter Berücksichtigung eventueller geringerer Einzahlungen aus Finanzsausgleichsleistungen anzusehen.

2862 Rückstellungen für Steuerschuldverhältnisse

sind zu bilden für die von der Kommune geschuldeten Steuerbeträge, die bis zum Ablauf des Haushaltsjahres wirtschaftlich und rechtlich entstanden sind, aber noch nicht bestandskräftig veranlagt wurden (diese sind als Verbindlichkeit auszuweisen).

- Rückzahlung zuviel erhobener Steuern
- Steuerpflicht im Rahmen der BgA

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Es sind lediglich Rückstellungen für die Kreisumlage einzubuchen. Die Höhe der einzubuchenden Rückstellung erfolgt nach Rücksprache mit dem Rechnungsprüfungsamt.

3.6. Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährleistungen und anhängigen Gerichtsverfahren

Kontenart: **287 Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährleistungen und anhängigen Gerichtsverfahren**

Rückstellungen für Bürgschaften sind dann zu bilden, wenn die Kommune als Bürge auftritt und mit einer Inanspruchnahme aus der Bürgschaft ernsthaft zu rechnen ist.

Rückstellungen für Gerichtsverfahren sind für alle anhängigen Verfahren zu bilden. Zu berücksichtigen sind hierbei sämtliche Aufwendungen, die bei Prozessvorbereitung und -führung entstehen.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Die Einbuchung der einzustellenden Rückstellungen erfolgte nach Rücksprache mit dem Rechnungsprüfungsamt.

3.7. Andere Rückstellungen

Kontenart: **289 Andere Rückstellungen**

Über die einzeln aufgeführten Rückstellungen hinaus sind weitere Rückstellungen zu bilden für

- drohende Verluste aus schwebenden Geschäften und
- ungewisse Verbindlichkeiten

Hierunter fallen z.B. Verlustabdeckung bei verselbständigten Aufgabenträgern, ausstehende Rechnungen, Jahresabschlussprüfungen, Rückstellungen für nicht in Anspruch genommenen Urlaub, Rückstellungen für geleistete Überstunden

Hinweise der AG Doppik:
Derivate § 43 Abs 1 GemHKVO
Bei Geschäften mit Derivaten handelt es sich um schwebende Geschäfte, die vom Grundsatz nicht bilanzierungsfähig sind. Ergibt sich bei dem abgeschlossenen Derivat ein gestiegener Marktwert im Vergleich zur Situation bei Vertragsabschluss (positiver Marktwert), darf dieser erst bei einer Realisation auch bilanziert werden. Ergibt sich ein gesunkener Marktpreis im Vergleich zur Situation bei Vertragsabschluss (negativer Marktpreis) ist eine Drohverlustrückstellung aus einem schwebenden Geschäft nach § 43 Abs 1 GemHKVO zu bilanzieren.

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Aus Gründen der Wirtschaftlichkeit und Praktikabilität werden für die Gemeinde Wangerland folgende Regelungen festgesetzt:

- **Rückstellungen für nicht in Anspruch genommenen Urlaub**

  Kontenart: 2821

  Es werden Rückstellungen für nicht in Anspruch genommenen Urlaubstage gebildet. Die Berechnung wird nach dem Tarifvertrag zustehende Urlaubsvergütung ermittelt. Dieser Wert wird dann durch die durchschnittliche Arbeitszeit geteilt. Die Berechnungsmethode wurde mit dem Rechnungsprüfungsamt abgestimmt.

- **Rückstellungen für geleistete Überstunden**

  Kontenart: 2822

  Es werden Rückstellungen für geleistete Überstunden gebildet. Die Berechnung erfolgt analog der Berechnung für Rückstellungen für geleistete Überstunden. Die Berechnungsmethode wurde mit dem Rechnungsprüfungsamt abgestimmt.

4. Passive Rechnungsabgrenzung

Kontengruppe: **29**

Bilanzposition § 54 (4) Nr. 4 GemHKVO

Passive Rechnungsabgrenzungsposten sind Einnahmen vor dem Abschlussstichtag, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.

Gesetzliche Grundlagen:

- § 49 (3) GemHKVO → für Einnahmen, die vor dem Abschlusstag eingegangen sind, aber Ertrag für eine bestimmte Zeit danach darstellen, sind passive Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden
- § 49 (4) GemHKVO → Nicht im Haushaltsjahr verwendete zweckgebundene Erträge werden auf der Passivseite als Rechnungsabgrenzungsposten ausgewiesen, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen

Rechnungsabgrenzungsposten sind keine Vermögensgegenstände, sondern Verrechnungsposten und dienen der Ermittlung des periodengerechten Jahresergebnisses.

Kontenart: **290 Passive Rechnungsabgrenzung**

Bewertung in der 1. Eröffnungsbilanz:

Zur Ermittlung des periodengerechten Jahresergebnisses werden aus Gründen der Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit nur Rechnungen für Erträge ab einem abgrenzbaren Einzelbetrag von 100,00 € (netto) berücksichtigt. Diese Regelung findet auch bei den antizipativen Vorgängen Anwendung. Die Bestimmung des § 27 Abs. 1 GemHKVo ist stets zu beachten.

D. Aufbewahrung der Unterlagen

Die Aufbewahrung für alle in Ausführung dieser Bewertungsrichtlinie erforderlichen Unterlagen, welche die Erfassung und Bewertung des Vermögens und der Schulden dokumentieren, erfolgt nach den Bestimmungen des § 39 GemHKVo.

E. Inkrafttreten

Diese Bewertungsrichtlinie tritt mit Wirkung vom 03. Oktober 2012 in Kraft.

Hohenkirchen, den 4. Oktober 2012

Hinrichs
Bürgermeister

Grundstücksbestandteil	Gebäude, Gebäudebestandteil, Außenanlage	Betriebs-vorrichtung
Abfertigungsvorfelder der Flughäfen gl. lt. Erlass v. 28. November 1995, BStBl I 1996 S. 14		x
Abhitzeeinrichtungen (Kühltürme, s. Kühlhäuser)		x
Absaugevorrichtungen		x
Abstellplätze BFH v. 10 Oktober 1990, BStBl II 1991 S. 59	x	
Abwasserfilterbassins, die mit dem Betriebsablauf in engen Zusammenhang stehen		x
Alarmanlagen in - Bau- und Gartenmärkten - Tresoranlagen - Spielhallen zur Innensicherung des Raumes BFH v. 28. Oktober 1999, BStBl II 2000 S. 150	 x x	 x
Anbindungspfähle in Jacht- und Bootshäfen		x
Arbeitsbühnen, soweit im Einzelfall nicht als Geschossdecken anzusehen		x
Auflager, z. B. Mauerverstärkungen, verstärkte Fundamente, die ausschließlich für Maschinen und sonstige Apparate bestimmt sind		x
Aufzüge - Aktenaufzüge (auch in Büro-/Verwaltungsgebäuden) BFH v. 7. Oktober 1977, BStBl III 1978 S. 186 - Autoaufzüge in Parkhäusern - Lastenaufzüge - Personenaufzüge, Paternoster	 x	 x x x
Auto-Waschboxen	x	

Backöfen		x
Bäder, einschließlich der Zu- und Abwasserableitungen - in Sanatorien, Badehäusern, Spaßbädern - in Fabriken (Sanitärräume) - in Hotels - in anderen Gebäuden	 x x	 x x
Bahn- - **laderampen** - **ober- und unterbau** - **steige** - **steighalle** - **steigüberdachungen,** die keinen hinreichenden Schutz gegen Witterungseinflüsse bieten - **unterführungen**	 x x 	 x x x x
Be- und Entlüftungsanlagen - im Allgemeinen - in einer Tiefgarage bzw. in Parkhäusern BFH v. 7. Oktober 1983, BStBl II 1984 S. 262 - ganz oder überwiegend betrieblichen Zwecken dienend BFH v. 9. August 2001, BStBl II 2002 S. 100 **Befeuchtungsanlagen** - für Reithallenböden - in gewerblichen Betrieben, soweit sie unmittelbar und ausschließlich dem Gewerbebetrieb dienen (z. B. bei der Tabaklagerung) BFH v. 28. November 1975, BStBl II 1976 S. 200	 x x 	 x x x

Grundstücksbestandteil	Gebäude, Gebäudebestandteil, Außenanlage	Betriebs-vorrichtung
Befeuerungsanlagen eines Flugplatzes		x
Beförderungsanlagen für - **Güter** (z. B. Förderbänder, Elevatoren, Hängebahnen und Krananlagen) - **Personen**, z. B. Rollbänder, Rolltreppen	 x	x
Behälter (auch Erz-, Kies-, Kohlen- und Zementbunker (innerhalb von Gebäuden)		x
Beleuchtungsanlagen - in Gebäuden - auf Straßen, Wegen und Plätzen - wenn sie für die Ausübung eines Gewerbebetriebes erforderlich sind	 x x	 x
Be- und Entwässerungsanlagen - im Allgemeinen - die überwiegend dem Betriebsvorgang dienen (z. B. in Färbereien, Brauereien, Autowaschanlagen, Molkereien und Zellstofffabriken)	 x	 x
Bodenbefestigungen - im Allgemeinen - mit besonderer betrieblicher Ausgestaltung und Zweckbestimmung bei Tankstellen	 x	 x
Brandmeldeanlagen in Lagergebäuden BFH v. 13. Dezember 2001, BStBl II 2002 S. 310	x	
Brücken	x	
Bunker für Kohle, Kies, Zement und Erze		x

Container - bei fester Verbindung mit dem Grund und Boden oder bei individueller Zweckbestimmtheit zur dauernden Nutzung z. B. Büro BFH v. 25. April 1996, BStBl II 1996 S. 613 - ohne feste Verbindung mit dem Grund und Boden z. B. Baustellencontainer BFH v. 18. Juni 1986, BStBl II 1986 S. 787	 x	 x

Einbaumöbel, Einbauküchen	x	
Einfriedungen - im Allgemeinen - bei Tankstellen	 x	 x
Entstaubungsanlagen		x

Fahrbahnen	x	
Fahrradschuppen und Fahrradständer	x	
Fahrstuhlschacht typischer Lastenaufzüge - ohne statische Gebäudefunktion - im Innern des Gebäudes mit statischer Gebäudefunktion	 x	 x
Fernwärme-Hausanschlussstationen BFH v. 30. März 2000, BStBl II S. 449		x
Förderbänder und Förderschnecken		x
Fördertürme BFH v. 13. Juni 1969, BStBl II S. 517		x
Fundamentverstärkungen	x	
Fußboden - im Allgemeinen	 x	

Grundstücksbestandteil	Gebäude, Gebäudebestandteil, Außenanlage	Betriebs-vorrichtung
- Spezialfußboden, z. B. Spezialauflage in Tennishallen oder in „Reinräumen“ der Computerindustrie		x
Garagen - Fertiggaragen mit vorgefertigter Bodenplatte - Tiefgarage	 x x	
Gewächshäuser - im Allgemeinen - fahrbar (Rollhäuser) - Folien	 x x	 x
Gleisanlagen		x

Hochregallager - manuell gesteuertes Bedienungssystem BFH v. 28. Mai 2003, BStBl II S. 693 - vollautomatische Steuerung BFH v. 18. März 1987, BStBl II S. 551	x	 x
Hühnerställe mit Legebatterien BFH v. 6. August 1976, BStBl II 2. 772	x	

Innenbauten (Meisterbüros, Schalträume, Materiallager usw., die gesondert von dem Hauptgebäude errichtet worden sind)	x	
Innenwände, die lose aufgestellt sind und Ausstellungszwecken dienen		x
Isolierwände (von Trocken- und Kühlräumen)		x
Isolierelemente in Sandwich-Bauweise	x	

Kassettendecke eines Büroraumes mit Beleuchtungsanlage BFH v. 8. Oktober 1987, BStBl II S. 440	x	
Kegelbahnen (Raum rechnet zum Gebäude)		x
Kinobestuhlung BFH v. 5. Oktober 1966, BStBl III S. 686		x
Kläranlagen		x
Klimaanlagen: - im Allgemeinen, z. B. in Warenhäusern BFH v. 5. März 1971, BStBl II S. 455 - ganz oder überwiegend betrieblichen Zwecken dienend z. B. in Küchen von Gaststätten, in Räumen mit klimaempfindlichen Geräten (z. B. Computern oder Präzisionsgeräten)	 x	 x
Klimageräte, fest mit dem Gebäude verbunden BFH v. 16. Juni 1977, BStBl II S. 590	x	
Kompressoren		x
Krananlagen		x
Kranbahnstützen, die auch der Umschließung dienen	x	
Kühleinrichtungen		x
Kühlzellen BFH v. 30. Januar 1991, BStBl II S. 618		x

Ladeneinrichtungen		x
Lärmschutzwände		x
Lichtreklamen	x	

Grundstücksbestandteil	Gebäude, Gebäudebestandteil, Außenanlage	Betriebs-vorrichtung
Luftschleieranlagen in Warenhäusern	x	
Lufttrockenschuppen einer Ziegelei	x	

Mauervorlagen	x	
Mobilhallen und –helme, bei fester Verbindung mit dem Grund und Boden oder bei auf Dauer angelegter Nutzung	x	
Molen der Hafengrundstücke	x	
Müllschluckanlagen	x	
Musterhäuser der Bauindustrie	x	

Notstromaggregate	x	

Open-Air-Hallen	x	
Öfen - im Allgemeinen - ganz oder überwiegend betrieblichen Zwecken dienend	x	x

Rampen - am Gebäude - freistehend	x x	
Regenwasserauffangbecken BFH v. 25. August 1989, BStBl II 1990 S. 82	x	
Reinräume in der Computerindustrie (spezielle Wand- und Deckenverkleidung, Spezialfußboden)		x
Rohrkanäle (nicht begehbar oder von Elektrizitätswerken)		x
Rohrleitungen - im Allgemeinen - ganz oder überwiegend betrieblichen Zwecken dienend; BFH v. 11. Januar 1991, BStBl II 1992 S. 5	x	x
Rollbahnen eines Flugplatzes		x
Rolltreppen, Rollbänder zur Personenbeförderung	x	

Sammelheizungsanlagen	x	
Satellitenempfangsanlage BFH v. 25. Mai 2000, BStBl II 2001 S. 365		x
Schalldämmung, Schalldämpfung - anstelle eines Decken- und Wandputzes oder zusätzlich angebracht - betrieblich bedingt	x	x
Schallschutztüren (zusätzliche), z. B. in Praxen oder Kanzleien BFH v. 29. Oktober 1974, BStBl II 1975 S. 68		x
Schaufenster BFH v. 17. Mai 1968, BStBl II S. 581 BFH v. 24. August 1984, BStBl II 1985 S. 40	x	
Schaukästen, Vitrinen		x
Scherengitter BFH v. 17. Mai 1968, BStBl II. S. 563	x	
Schwimmbäder in Hotels BFH v. 11. Dezember 1991, BStBl II 1992 S. 278	x	
Seilpollervorrichtungen von Seilbahnen		x

Grundstücksbestandteil	Gebäude, Gebäudebestandteil, Außenanlage	Betriebs-vorrichtung
Silobauten - im Allgemeinen - Außenwände bestehen nur aus der Behälterumwandung	x	x
Slipanlagen in Häfen		x
Spanngewichtsschächte (-türme) von Seilbahnen		x
Spezialbeleuchtungsanlagen für Schaufenster		x
Sprinkleranlagen - im Allgemeinen - in explosionsgefährdeten Betrieben, soweit sie dem Betriebsvorgang unmittelbar dienen	x	x
Spritzboxen in Karosseriewerken oder Autofabriken		x
Stahlfächer, Stahlkammern und Stahltüren als Bestandteile von Tresoranlagen		x
Ställe	x	
Start- und Landebahnen eines Flugplatzes		x
Steinschlagschutzvorrichtungen von Seilbahnen		x
Strahlenschutzvorrichtungen, z. B. bei Röntgenstrahlen und Radioaktivität		x
Sumpfanlage zur Kalkherstellung		x

Tanks - der Mineralölraffinerien - in Bauwerken (z. B. Sammelheizungsanlagen, Warmwasseranlagen usw.)	x	x
Teststrecken für Automobilwerke		x
Transportanlagen, siehe Beförderungsanlagen		
Trennwände - tragende Wände - Isolierwände von nicht zum Aufenthalt geeigneten Räumen - verschieb- und versetzbare	x x	x
Tresoranlagen - Stahltüren, Stahlkammern, Stahlfächer und dazugehörige Alarmanlagen - Rundgang, der innere nutzbare Raum sowie Mauer- und Deckenverstärkungen	x	x
Trockenkammern		x

Uferbefestigungen - Kaimauern zur Be- und Entladung - Befestigung des Erdreiches	x	x
Umzäunungen	x	
Unterführungen	x	
Verladeeinrichtungen		x

Walzenstraßen		x
Warmwasseranlagen	x	
Wärmedämmung betriebsbedingt		x
Wärmerückgewinnungsanlagen		
- im Allgemeinen BFH v. 5. September 2002, BStBl II S. 877 - unmittelbar betrieblichen Zwecken dienend	x	x
Wendeplätze eines Flugplatzes		x

Grundstücksbestandteil	Gebäude, Gebäudebestandteil, Außenanlage	Betriebs-vorrichtung
Zementbunker		**x**
Zementwerke Bauwerke (Umschließung) für Brecher- und Trockneranlagen sowie Kohlen-, Roh- und Zementmühlen BFH v. 15. Juni 2005, BStBl II S. 688	**x**	

Einrichtungen und Anlagen		Grund-vermögen	Betriebs-Vorrichtung

1. Sportplätze und Sportstadien

1.1	besonders hergerichtete Spielfelder (Spielfeldbefestigung, Drainage, Rasen, Rasenheizung)		**X**
1.2	Laufbahnen		**X**
1.3	Sprunggruben		**X**
1.4	Zuschauerwälle (Erdaufschüttungen und deren Befestigung)		**X**
1.5	Zuschauertribünen	**x**[+1)]	
1.6	Beleuchtungsanlagen		
1.6.1	spezielle (z. B. Flutlicht)		**X**
1.6.2	allgemeine	**x**	
1.7	Einfriedungen	**x**	
1.8	Abgrenzungszäune und Sperrgitter zwischen Spielfeld und Zuschaueranlagen		**X**
1.9	allgemeine Wege- und Platzbefestigungen	**x**	
1.10	Anzeigetafeln		**X**
1.11	Kartenhäuschen (soweit nicht transportabel)	**x**	
1.12	Kioske	**x**	
1.13	Umkleidekabinen	**x**	
1.14	Duschen im Gebäude und Toiletten	**x**	
1.15	Saunen	**x**	
1.16	Schwimmbecken, Massagebecken (im Freien oder im Gebäude)		**X**
1.17	Unterrichts- und Ausbildungsräume	**x**	
1.18	Übernachtungsräume für Trainingsmannschaften	**x**	
1.19	Küchen- und Ausschankeinrichtungen		**X**

2. Schwimmbäder (Frei- und Hallenbäder)

2.1	Schwimmbecken		**X**
2.2	Sprunganlagen		**X**
2.3	Duschen im Freien		**X**
2.4	Liegewiesen		
2.4.1	Grund und Boden	**x**	
2.4.2	Rasen		**X**
2.5	Kinderspielanlagen		**X**
2.6	Umkleidekabinen		**X**
2.7	Kassenhäuschen (soweit nicht transportabel)	**x**	
2.8	Kioske	**x**	
2.9	allgemeine Wege- und Platzbefestigungen	**x**	
2.10	Zuschauertribünen im Freien und im Gebäude	**x**[+1)]	**X**
2.11	Duschen im Gebäude		**X**
2.12	Duschräume, Toiletten	**x**	
2.13	technische Räume	**x**	
2.14	technische Ein- und Vorrichtungen		**X**
2.15	sonstige Räume	**x**	
2.16	Einrichtung der Saunen, Solarien, Wannenbäder		**X**
2.17	Beleuchtungsanlagen		
2.17.1	spezielle		**X**
2.17.2	allgemeine	**x**	
2.18	Emporen und Galerien	**x**	
2.19	Bestuhlung zu 2.18		**X**

Einrichtungen und Anlagen		Grund-vermögen	Betriebs-Vorrichtung

3. Turn-(Sport) und Festhallen (Mehrzweckhallen)

3.1	Schwingboden		
3.1.1	in Mehrzweckhallen	**x**	
3.1.2	in reinen Turn- und Sporthallen		**x**
3.2	Turngeräte		**x**
3.3	Zuschauertribünen (soweit nicht als Galerien oder Emporen Gebäudebestandteile)		**x**
3.4	Bestuhlung zu 8.3 und zu Galerien und Emporen		**x**
3.5	Beleuchtungsanlagen		
3.5.1	spezielle		**x**
3.5.2	allgemeine	**x**	
3.6	Duschen	**x**	
3.7	Umkleidekabinen und –räume	**x**	
3.8	Toiletten	**x**	
3.9	Saunen	**x**	
3.10	Kücheneinrichtungen		**x**
3.11	Ausschankeinrichtungen		**x**
3.12	Bühneneinrichtungen		**x**
3.13	bewegliche Trennwände	**x**	
3.14	Kühlsystem (bei Nutzung für Eissportzwecke)		**x**

X[+1)] Die Überdachungen der Zuschauerflächen sind dann als Gebäude zu behandeln, wenn sie nach der Verkehrsauffassung einen Raum umschließen und dadurch gegen Witterungseinflüsse Schutz gewähren (vgl. Tz. 2.3 des Abgrenzungserlasses).