

**Gemeinde Bad Zwischenahn**  
**Der Bürgermeister**

---

**Leitfaden**  
**zur Bewertung von Aktiva und Passiva**  
**für die Eröffnungsbilanzierung im Rahmen**  
**der Einführung des doppelten Rechnungswesens**  
**zum 01.01.2009**

**Bearbeitungsstand: 15.05.2008**

## Inhaltsverzeichnis

|   |           |
|---|-----------|
| <b>1. Allgemeine Erläuterungen .....</b>  | <b>2</b>  |
| <b>1.1 Grundlagen für die Erarbeitung des Leitfadens .....</b>                          | <b>2</b>  |
| <b>1.2 Erfassung-/Bewertungsgrundlagen für die Eröffnungsbilanz zum 01.01.20..</b>      | <b>2</b>  |
| .....   | 2         |
| <b>1.2.1 Erstmalige Inventur, Inventurvereinfachungsverfahren .....</b>                 | <b>2</b>  |
| <b>1.2.2 Grundsätze der Inventur .....</b>  | <b>2</b>  |
| <b>1.2.3 Allgemeine Erfassungs- und Bewertungsgrundsätze .....</b>                      | <b>3</b>  |
| <b>2. Inhalte, Verfahren sowie Bewertung der einzelnen Bilanzpositionen .....</b>       | <b>4</b>  |
| <b>0 Immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen .....</b>                       | <b>4</b>  |
| <b>00 Immaterielle Vermögensgegenstände .....</b>                                       | <b>4</b>  |
| <b>01 Unbebaute Grundstücke und grundstückgleiche Rechte .....</b>                      | <b>5</b>  |
| <b>02 Bebaute Grundstücke und grundstückgleiche Rechte .....</b>                        | <b>7</b>  |
| <b>03 Infrastrukturvermögen .....</b>   | <b>10</b> |
| <b>04 Bauten auf fremden Grund und Boden.....</b>                                       | <b>14</b> |
| <b>05 Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler.....</b>  | <b>14</b> |
| <b>06 Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge.....</b>                              | <b>14</b> |
| <b>07 Betriebs- und Geschäftsausstattung, Pflanzen und Tiere.....</b>                   | <b>15</b> |
| <b>08 Vorräte.....</b>  | <b>15</b> |
| <b>09 geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau.....</b>                                | <b>16</b> |
| <b>1 Finanzvermögen und aktive Rechnungsabgrenzung.....</b>                             | <b>16</b> |
| <b>10 Anteile an verbundenen Unternehmen.....</b>                                       | <b>16</b> |
| <b>11 Beteiligungen .....</b>   | <b>16</b> |
| <b>12 Sondervermögen .....</b>  | <b>16</b> |
| <b>13 Ausleihungen.....</b>   | <b>17</b> |
| <b>14 Wertpapiere .....</b>   | <b>17</b> |
| <b>15 Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen.....</b> | <b>17</b> |
| <b>16 Privatrechtliche Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände.....</b>           | <b>18</b> |
| <b>17 Liquide Mittel .....</b>  | <b>19</b> |
| <b>18 Aktive Rechnungsabgrenzung.....</b>   | <b>19</b> |
| <b>2 Nettosition, Sonderposten, Verbindlichkeiten, Rückstellungen und passive</b>       |           |
| <b>Rechnungsabgrenzung.....</b>   | <b>20</b> |
| <b>20 Nettosition (Basis Reinvermögen) .....</b>  | <b>20</b> |
| <b>21 Sonderposten.....</b>   | <b>20</b> |
| <b>22 Anleihen.....</b>   | <b>22</b> |
| <b>23 Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen.....</b>                                    | <b>23</b> |
| <b>24 Verbindlichkeiten aus kreditähnlichen Geschäften .....</b>                        | <b>23</b> |
| <b>25 Verbindlichkeiten aus Lieferung und Leistung .....</b>                            | <b>23</b> |
| <b>26 Verbindlichkeiten aus Transferleistungen .....</b>                                | <b>24</b> |
| <b>27 Sonstige Verbindlichkeiten .....</b>  | <b>24</b> |
| <b>28 Rückstellungen.....</b>   | <b>25</b> |
| <b>29 Passive Rechnungsabgrenzungsposten (RAP) .....</b>                                | <b>27</b> |
| <b>Eventualverbindlichkeiten lt. § 54 V GemHKVO .....</b>                               | <b>28</b> |

## **1. Allgemeine Erläuterungen**

### **1.1 Grundlagen für die Erstellung der Eröffnungsbilanz**

Die Vermögenserfassung und –bewertung erfolgt mittels folgender Grundlagen:

- gesetzliche Regelungen der NGO und der Gemeindehaushalts- und Kassenverordnung Niedersachsen (GemHKVO)
- Regelungen des HGB sowie Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung
- Inventurvereinfachungsregelungen der Arbeitsgemeinschaft Inventurvereinfachung
- Hinweise der AG Umsetzung Doppik zu ausgewählten Themen des NKR
- Abschreibungstabelle für das Land Niedersachsen
- Wertermittlungsverordnung (WertV) und Wertermittlungs-Richtlinien des Bundes i. V. m. den Normalherstellungskosten 2000 (NHK 2000)

Die Erstellung des Leitfadens wurde beratend begleitet vom Rechnungsprüfungsamt des Landkreises Ammerland und von der Treuhand Oldenburg.

### **1.2 Erfassung-/Bewertungsgrundlagen für die Eröffnungsbilanz zum 01.01.2009**

#### **1.2.1 Erstmalige Inventur, Inventurvereinfachungsverfahren**

(1) In der erstmaligen Inventur mit einer Rechnungslegung nach den Regeln der doppelten Buchführung werden Anlagevermögen, Umlaufvermögen, Sonderrücklagen, Sonderposten, Rückstellungen und Verbindlichkeiten sowie Rechnungsabgrenzungsposten der Gemeinde vollständig verzeichnet und deren Wert einzeln anzugeben (Inventar oder Nachweis).

(2) Vermögensgegenstände sind grundsätzlich durch eine körperliche Bestandsaufnahme zu erfassen (§ 37 I GemHKVO).

(3) Bei der Inventur für die 1. Eröffnungsbilanz wird auf die Erfassung von beweglichen Vermögensgegenständen mit einem Anschaffungswert von unter 5.000 € brutto verzichtet, ebenso unterbleibt in der 1. Eröffnungsbilanz unter Aufwands Gesichtspunkten die Erfassung von abgeschriebenen beweglichen Vermögensgegenständen (§ 60 Abs. 2 + 3 GemHKVO). Vermögensgegenstände mit einem Anschaffungs- oder Herstellungswert bis zu einem Wert von 60,-€ netto werden unmittelbar als Aufwand behandelt (§ 45 Abs. 6 GemHKVO).

(4) Sofern Vorratsbestände von Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen, Waren sowie unfertige und fertige Erzeugnisse bereits aus Lagern abgegeben worden sind, gelten sie als verbraucht; auf eine Erfassung der abgegebenen Bestände kann insoweit verzichtet werden (§ 37 III GemHKVO).

#### **1.2.2 Grundsätze der Inventur**

Die Vermögensgegenstände sind nach folgenden Prinzipien zu erfassen:

##### **Grundsatz der Einzelerfassung**

Grundsätzlich wird jeder Vermögensgegenstand einzeln erfasst, Abweichungen davon erfolgen nur im Rahmen einer Festwert- und Gruppenbewertung.

## **Grundsatz der Vollständigkeit**

Alle Vermögensgegenstände, die wirtschaftlich zum Eigentum der Gemeinde gehören, sind bei der Inventur vollständig zu erfassen. Soweit zulässig, ist von den Vereinfachungsregelungen für die Eröffnungsbilanz Gebrauch zu machen.

## **Grundsatz der Berücksichtigung des wirtschaftlichen Eigentums**

Maßgeblich für die Aufnahme von Vermögensgegenständen ist das wirtschaftliche Eigentum (§ 37 I GemHKVO). Im Übrigen ist bei der Zuordnung nach den Grundsätzen der Inventurvereinfachungsregelungen lt. Ziff. 1.1 verfahren.

## **Grundsatz der Nachprüfbarkeit**

Die Bestandsaufnahme sowie deren Ergebnisse sind zu dokumentieren und aufzubewahren. Die Dokumentation der Bestandsaufnahme kann einem sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über die Bestände nach Art, Menge und Beschaffenheit vermitteln.

### **1.2.3 Allgemeine Erfassungs- und Bewertungsgrundsätze**

Die Bewertung der Vermögensbestände der Kommunen erfolgt grundsätzlich auf der Basis der fortgeführten **Anschaffungs- oder Herstellungswerte (AHW)**. Soweit die historischen Anschaffungs- und Herstellungswerte nicht oder nur mit unvertretbarem Aufwand ermittelt werden können, so gilt der auf den Anschaffungs- oder Herstellungswert rückindizierte Zeitwert am Stichtag der Eröffnungsbilanz als Anschaffungs- oder Herstellungswert (§ 96 Abs. 4 Satz 3 NGO).

Als Datenquellen für die Bewertung des Sachanlagevermögens nach historischem AHW dienen die Jahresrechnungen, Vermögensrechnungen, Investitionsübersichten sowie Einzelakten. Bei alternativer Bewertung sind die Grundlagen zur Bewertung bei den einzelnen Anlagegütern erfasst und entsprechend erläutert. Die Bewertungsverfahren für die jeweiligen Anlagegüter sind in der nachfolgenden Beschreibung dokumentiert.

Eine Aufspaltung des Vermögens in das sog. **Verwaltungsvermögen und realisierbares Vermögen** erfolgt nicht.

Die **Bewertung der Grundstücke** erfolgt in Anlehnung an die Empfehlungen der Arbeitsgruppe „Inventurvereinfachung“ in Niedersachsen.

Die **Erfassung** aller Grundstücke erfolgt über das Liegenschaftskataster. Auf einen Abgleich des Grundstücksbestand aus dem vg. Kataster mit dem Grundbuchamt ist unter Aufwandsgesichtspunkten zu verzichten, da angesichts der Fülle der gemeindlichen Grundstücke erhebliche Kosten zu erwarten sind. Abweichungen zwischen Liegenschaftskataster und dem Grundbuch können nur in einer bilanziell unbedeutenden Größenordnung vorkommen. Soweit im Einzelfall Zweifel an der Richtigkeit des Liegenschaftskatasters bestehen, werden Grundbuchauszüge eingeholt.

**Vereinfachungsregelungen (Gruppen- und Festbewertung)** nach der GemHKVO i. V. m. dem HGB werden, soweit zulässig, für das mobile Sachanlagevermögen – ohne die GVG - angewendet.

**Maschinen, techn. Anlagen** (z. B. Verteilungsanlagen, Meß-/Steuerungsanlagen, Funk-/Fernsprechanlagen usw.) **sowie Betriebsanlagen/-vorrichtungen** (z. B. Sportplatzanlagen, Schwimmbecken, Lastenaufzüge, Flutlichtanlage, Tresoranlagen, Verkaufsautomaten, Gebäudean-

lagen etc.), die nicht zum Infrastrukturvermögen und nicht zu den Fahrzeugen gehören, sind, soweit sie einzeln erfasst und bewertet werden, in den Bilanzpositionen „Maschinen und technische Anlagen 06 oder Betriebsvorrichtungen 071“ mit den fortgeführten AHW auszuweisen. Das ist nur möglich, soweit Informationen über den Anschaffungszeitpunkt und über die AHW vorhanden sind bzw. sie mit geringem Aufwand ermittelt werden können. In allen anderen Fällen enthalten die AHW für die Gebäude/Grundstücke auch die Werte für die vg. Anlagegüter. Sie werden dabei über die Gebäude-ND gemeinsam mit dem Gebäude abgeschrieben.

Für die Ermittlung der **Abschreibungen** ist grundsätzlich die lineare Abschreibungsmethode anzuwenden (§ 47 GemHKVO).

Die **Nutzungsdauern für die Anlagegüter** sind aus der Abschreibungstabelle für Niedersachsen zu entnehmen. Abweichungen von diesen Festwerten sind entsprechend zu begründen. Bei der Bemessung begründeter Abweichungen sind die dazu geltenden KGSt-Nutzungsdauern heranzuziehen. Bei in der Abschreibungstabelle nicht aufgeführten Vermögensgegenständen ist die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer anhand geeigneter Abschreibungstabellen zu ermitteln. Ggfs. ist beim Hersteller die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zu erfragen.

Die Gesamtnutzungsdauern sowie Restnutzungsdauern für Zwecke der **Gebührenkalkulation oder der Besteuerung** (z. B. Betriebe gewerblicher Art) bleiben von den Festlegungen im Rahmen des neuen kommunalen kaufmännischen Abschreibungsverfahrens unberührt und werden übernommen.

## **2. Inhalte, Verfahren sowie Bewertung der einzelnen Bilanzpositionen**

(Gliederung nach Kontengruppe und Kontenart)

### **0 Immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen**

#### **00 Immaterielle Vermögensgegenstände**

Für immaterielle Vermögensgegenstände, die nicht entgeltlich erworben wurden, ist kein Aktivposten zu bilden (§ 42 III GemHKVO).

##### **001 Konzessionen**

Fehlanzeige; die Kommune ist nicht Erwerber einer Konzession bzw. verfügt nicht über ein lizenziertes Nutzungsrecht.

##### **002 Lizenzen**

##### **0025 EDV-Software:**

Die der System- und Anwendungssoftware (Individual-/Standardsoftware (z. B. Rechnungswesenprogramme, Word, Excel) zuzuordnenden Programme sind losgelöst von der Hardware als immaterielle Vermögensgegenstände zu bilanzieren. Die Bewertung erfolgt mit den fortgeführten historischen AHW. Dazu zählen insbesondere

- die Aufwendungen für das Customizing (Parametrierung, Implementierung und Maßnahmen zur Anpassung an die betrieblichen Erfordernisse des Kunden) und für die Herstellung der Betriebsbereitschaft,
- Kosten der Softwarelizenzen,
- Planungs-/Beratungskosten, soweit sie der konkreten Anschaffung/Maßnahme zuzuordnen sind,
- Nachträgliche Erweiterungen der Software.

Folgende Kosten sind dabei regelmäßig als lfd. Betriebsaufwand zu behandeln (keine Aktivierung):

- allgemeine Planungs-/Beratungskosten (Informationsbeschaffung/Markterkundung)
- Schulungskosten für die Anwender,
- Wartungskosten für Updates, Versions- und Releasewechsel.

### **003 Ähnliche Rechte**

Wasserentnahmerecht: Fehlanzeige

### **004 Geleistete Investitionszuwendungen**

Auf die Aktivierung von in der Vergangenheit geleisteten Investitionszuschüssen/-zuwendungen an Dritte wird in der Eröffnungsbilanz verzichtet (§ 60 V GemHKVO)..

### **005 Aktivierter Umstellungsaufwand**

Das Wahlrecht zur Aktivierung des Aufwandes zur Umstellung auf die Doppik gem. Art. 6 Abs. 11 des Gesetzes zur Neuordnung des Gemeindehaushaltsrechts (Übergangsvorschriften) kann in Anspruch genommen werden. Die Abschreibung erfolgt über einen Zeitraum von 15 Jahren. Die Bewertung erfolgt zu AHW (Inhalt: Drittleistungskosten, also externe Kosten und/oder Eigenleistungskosten, also interne Kosten).

### **008 Sonstiges immaterielles Vermögen**

### **009 Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände**

Fehlanzeige

## **01 Unbebaute Grundstücke und grundstückgleiche Rechte an unbebauten Grundstücken**

(Dazu zählen Wohnbauflächen, Gewerbeflächen, Grünflächen, Ackerflächen, Wald und Forst und sonstige Grundstücke)

### **Grund und Boden**

#### **Bewertungsverfahren:**

Für die Grundstücke, die nach dem 01.01.2000 erworben wurden, ist der Anschaffungswert inkl. Anschaffungsnebenkosten anzusetzen.

Der Bodenwertanteil für Grundstücke, die vor dem Jahr 2000 erworben wurden, wird mit einem Zeitwert angesetzt werden, der sich an dem für das Jahr 2000 geltenden Bodenrichtwert (BRW) orientiert, da die Ermittlung von Anschaffungswerten unvertretbar aufwändig wäre. Dies gilt für die ab dem Jahr 2000 unentgeltlich übertragenen Grundstücke entsprechend (§ 60 VI GemHKVO).

### **011 Grünflächen**

Bewertung nach den Empfehlungen der Inventurvereinfachung:

Parkanlagen: 30% des BRW. Der Aufwuchs wird pauschal mit 6,50 €/qm als Festwert bewertet  
Grünland: BRW für Grünland

Kleingärten: 30% des BRW

Wasserflächen: nicht fischereiwirtschaftlich genutzte Flächen 0,10 €/qm

## **012 Ackerland**

Bewertung mit den BRW für Ackerland (Inventurvereinfachung)

## **013 Wald und Forsten**

Nicht forstwirtschaftlich genutzte Flächen werden mit 0,50 €/qm bewertet (Inventurvereinfachung). Forstwirtschaftlich genutzte Flächen werden mit BRW bewertet. Für den Aufwuchs wird in beiden Fällen ein pauschaliertes Festwertverfahren durchgeführt.

## **019 Sonstige unbebaute Flächen**

### Wohnbau- und Gewerbegrundstücke

Sind grundsätzlich mit den AHW zu aktivieren (ohne Infrastrukturzuschläge).

### Grundstücke mit Erbbaurecht:

Einen Sonderfall bilden die Grundstücke, für die die Kommune ein Erbbaurecht vergeben hat. Auf diesen Grundstücken befindet sich in der Regel ein Gebäude, welches im wirtschaftlichen Eigentum des Erbbaurechtsnehmers steht. Das auf dem Grundstück errichtete Gebäude ist bei der Gemeinde während der Laufzeit des Erbbaurechts nicht zu aktivieren

Für die Bilanzierung des mit einem Erbbaurecht belasteten Grundstück gibt es keine speziellen gesetzlichen Vorschriften. Die Regeln zur Bilanzierung von Erbbaurechten sind aus handels- und steuerrechtlichen Regeln unter Berücksichtigung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung (GoB) abgeleitet worden.

Der BFH hat für Erbbaurechte im gewerblichen Bereich geurteilt, dass sich Rechte und Pflichten beider Parteien in der Regel gleichwertig gegenüberstehen und daher eine Wertminderung des Grundstücks wegen der Belastung mit einem Erbbaurecht nicht bilanziert werden darf. Dieses Urteil ist auch für die Erstellung der kommunalen Bilanz zu Grunde zu legen, so dass die Erbbaurechte grundsätzlich mit dem vollen AHW oder ersatzweise mit dem BRW zu bewerten sind.

In den Fällen, in denen sich allerdings aus den Erbbaurechtsverträgen keine tatsächliche Gleichwertigkeit der Rechte und Pflichten beider Parteien ergibt (z. B. Fehlende Anpassungsklauseln für den Erbbauzins in den Erbbaurechtsverträgen, Einräumung von Sonderkonditionen bei einem späteren Kauf oder auch „Subventionierung“ des Erbbauzinses), sind Abschläge/Abschreibungen vom AHW bzw. BRW vorzunehmen. Die Höhe der Abschreibung richtet sich nach Maßgabe der Laufzeit des Erbbaurechts, des tatsächlichen Erbbauzinses und der Ortsüblichkeit des Erbbauzinses. Der Abschlag ist die über die Restlaufzeit des Erbbaurechts kapitalisierte Differenz zwischen tatsächlich gezahltem Erbbauzins und marktüblicher Verzinsung des Bodenwertes. Der so ermittelte Wert ist dann als AHW für das Erbbaugrundstück zu aktivieren.

Auf dem Grundstück belegene Gebäude der Kommune, die an den Erbbauberechtigten als wirtschaftlicher Eigentümer abgegeben wurden, sind nicht zu erfassen.

## Sonstige unbebaute Grundstücke

Sind grundsätzlich mit den BRW zu bewerten.

## **02 Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte**

- 021 Grundstücke mit Wohnbauten**
- 022 Grundstücke mit sozialen Einrichtungen**
- 023 Grundstücke mit Schulen**
- 024 Grundstücke mit Kultur-, Sport-, Freizeit- und Gartenanlagen**
- 029 Grundstücke mit sonstigen Dienst-, Geschäfts- und anderen Betriebsgebäuden**

*Anmerkung: Da die Grundsätze der Erfassung und Bewertung von bebauten Grundstücken für alle vorgenannten Kontenklassen identisch ist, werden sie einheitlich dargestellt. In der Eröffnungsbilanz sind die Bauten und die Grundstücke den entsprechenden Konten zuzuführen.*

## **Grund und Boden**

### Bewertungsverfahren:

Für die Grundstücke, die nach dem 01.01.2000 erworben wurden, ist der Anschaffungswert inkl. Anschaffungsnebenkosten anzusetzen.

Der Bodenwertanteil für Grundstücke, die vor dem Jahr 2000 erworben wurden, wird mit einem Zeitwert angesetzt werden, der sich an dem für das Jahr 2000 geltenden Bodenrichtwert (BRW) orientiert, da die Ermittlung von Anschaffungswerten unvertretbar aufwändig wäre. Dies gilt für die ab dem Jahr 2000 unentgeltlich übertragenen Grundstücke entsprechend (§ 60 VI GemHKVO).

Bei einem einheitlich gezahlten Kaufpreis für Grundstück und das Gebäude ist der Boden- und der Grundstückswertanteil zu ermitteln. Dabei ist der Bodenwert (BRW je qm zum Zeitpunkt des Erwerbes der Immobilie) vom Gesamtkaufpreis abzuziehen.

## **Gebäude**

### Allgemeines

Steuerrechtlich ist „ein **Bauwerk als Gebäude** anzusehen, wenn es Menschen oder Sachen durch räumliche Umschließung Schutz gegen Witterungseinflüsse gewährt, den Aufenthalt von Menschen gestattet, fest mit dem Grund und Boden verbunden, von einiger Beständigkeit und ausreichend standfest ist“. Von dieser Definition ist auch für die kommunale Bilanz auszugehen.

Bei den kommunalen Gebäuden erfolgten nach der erstmaligen Herstellung im Laufe der Nutzung mehrfach Sanierungsmaßnahmen, Erweiterungen, Umbauten usw. Soweit ein Gebäude oder ein sonstiges Wirtschaftsgut dadurch wesentlich in seiner Substanz vermehrt, in seinem Wesen erheblich verändert oder über seinen bisherigen Zustand hinaus deutlich verbessert wurde, war **nachträglicher aktivierungspflichtiger Herstellungsaufwand** anzunehmen. Soweit dies nicht der Fall war, handelte es sich um bloßen lfd. Erhaltungsaufwand (=Unterhaltung). Vom Grundsatz her sah das bisherige Haushaltsrecht hier eine Trennung vor, wonach Herstellungsaufwand im Vermögenshaushalt zu buchen war und Unterhaltungsaufwand im Verwaltungshaushalt. Es gibt aber eine Fülle von Hinweisen, dass diese Trennung in der Buchführung in unserer Gemeinde nicht konsequent nach-



vollzogen wurde. Insofern können die Jahresrechnungen für die Unterscheidung zwischen Herstellungsaufwand und Unterhaltungsaufwand keine Aufschlüsse geben.

Beim nachträglichen Herstellungsaufwand ist weiter zu differenzieren, ob der Aufwand dem bisherigen Anlagegut **zuzuschreiben** war oder ob es sich um die Herstellungskosten für ein **neues Wirtschaftsgut** handelte. In folgenden Fällen liegen Herstellungskosten für ein neues Wirtschaftsgut vor:

- Vollverschleiß, wenn das Gebäude so stark abgenutzt war, dass vor der Sanierung die vorgesehene Nutzung nicht mehr möglich war.
- Sanierungsaufwendungen, wenn bautechnisch hierdurch ein Neubau entsteht.
- Anbau oder Aufstockung, wenn der angebaute Teil ein neues Wirtschaftsgut im Sinne von R 13 Abs. 3 und 4 der Einkommensteuerrichtlinien darstellt. Dies ist vor allem dann der Fall, wenn der Anbau anderen Zwecken dient als das eigentliche Gebäude.
- Verschachtelter Anbau, wenn die Neubauteile überwiegen bzw. dem Gesamtbau das Gepräge geben (R 43 Abs. 5 Satz 2 EstR), vor allem, wenn die Kosten für die Erweiterung die Kosten für den ersten Bau übersteigen.

Zur **Abgrenzungsfrage** inwieweit die Bestandteile eines Gebäudes zum „eigentlichen“ Gebäude zählt, ist zu differenzieren zwischen Gebäudeteilen, Betriebsvorrichtungen und selbständigen Anlagegütern.

**Selbständige Anlagegüter** sind Güter, die für sich nutzbar sind ohne Verbindung zum Gebäude oder trotz baulicher Verbindung demontierbar und anderweitig nutzbar sind (z.B. eine Einbauküche). Diese Anlagegüter sind selbständig zu bewerten und abzuschreiben.

**Gebäudeteile** dienen der Benutzung des Gebäudes ohne Rücksicht auf die jeweilige Nutzungsart (z.B. Heizung), während **Betriebsvorrichtungen** nur der spezifischen Nutzung eines Gebäudes dienen (Schwimmbecken im Schwimmbad). Aufwendungen für Gebäudeteile sind dem Gebäude zuzuordnen und werden zusammen mit dem Gebäude abgeschrieben, Betriebsvorrichtungen sind gesondert zu bewerten.

Die Differenzierung zwischen Gebäudeteilen, Betriebsvorrichtungen und selbständigen Anlagegütern ist für die Erstellung der Eröffnungsbilanz unter Aufwandsgesichtspunkten zu vereinfachen, da der Gesamtwert der Anlagen regelmäßig kaum eine wertmäßige Bedeutung für das kommunale Vermögen hat. Selbständige Anlagegüter und Betriebsvorrichtungen werden nur gesondert in die Eröffnungsbilanz eingestellt, wenn der AHW mindestens 10.000 € beträgt. Anderenfalls werden sie ebenso wie Gebäudeteile dem Gebäude zugeordnet und zusammen mit dem Gebäude abgeschrieben. Zum Wertansatz wird verwiesen auf die allgemeinen Ausführungen zu Maschinen, technischen Anlagen und Betriebsvorrichtungen lt. Ziff. 1.2, d. h. Aktivierung nur soweit die AHW vorliegen/ermittelbar sind.

#### Bewertungsverfahren:

Die grundsätzliche Bewertung der Gebäude erfolgt zu **fortgeführten AHW**.

Bei neueren Objekten können in der Regel die AHW nach Aktenlage noch historisch ermittelt werden. Die historischen AHW können aber auch dann nur angewandt werden, soweit durch die Baumaßnahme ein neues Anlagegut entsteht. Sehr viel häufiger besteht aber der Fall, dass die Gemeinde Investitionen in bestehenden Gebäuden unternimmt. In diesen Fällen bestehen dann die o.g. Probleme, Herstellungs- und Unterhaltungsaufwand zu trennen. Daher können auch Gebäude, für

die die historischen (AHW) bekannt sind, nur in Ausnahmefällen mit den historischen AHW in die Eröffnungsbilanz eingehen. Im Regelfall ist die Ermittlung über die Verfahren der WertV, insbes. das **Sachwertverfahren** gem. der §§ 21 bis 25 der Wertermittlungsverordnung, durchzuführen.

Die mit Hilfe des Sachwertverfahrens ermittelten Wiederbeschaffungszeitwerte hat eine Rückindizierung auf das Baujahr zu erfolgen. Unter Abzug der Alterswertminderung und einer evtl. unterlassenen Instandhaltung (s. u.) sind die Sachwerte der Gebäude (=zu aktivierender Restbuchwert auf Basis des Sachwertes mit Rückindizierung) zu ermitteln. Die wirtschaftliche Restnutzungsdauer ist im Rahmen des Bewertungsverfahrens abzuleiten (fiktives Baujahr oder tatsächliches Baujahr).

Die unterlassene Instandhaltung bzw. vorliegende Baumängel sind mittels Pauschalen (%-Satz vom ermittelten Restbuchwert) zu berücksichtigen (bei Bewertung nach AHW und Verfahren nach WertV), soweit dafür die Bildung von Instandhaltungsrückstellungen nicht vorgenommen wird (lt. Ziff. 28 dieses Leitfadens. Folgende Sätze können berücksichtigt werden:

|   |      |
|---|------|
| - vornehmlich fällige Schönheitsreparaturen   | 3 %  |
| - leichte Mängel und Schäden, durch einfache Reparaturen zu beseitigen                        | 5 %  |
| - mittlere Mängel und Schäden, einzelne Gewerke sind zu benennen                              | 10 % |
| - schwere Mängel und Schäden, umfangreicher Sanierungsbedarf und solche von grundlegender Art | 15 % |

Soweit konkrete Kostenschätzungen für die Behebung der Baumängel vorliegen, können auch diese Beträge verwandt werden.

Da die NHK 2000 keine Angaben für Feuerwehrgebäude enthalten, sind bei diesen Immobilien analog die Angaben zu „Industriegebäuden mit Sozial- und Bürotrakt“ anzuwenden.

#### ***Abschreibungs-/Restnutzungsdauern:***

Dazu wird auf die allgemeinen Ausführungen lt. Ziff. 2.1 verwiesen.

Die Bestimmung der Restnutzungsdauer bei Gebäuden hängt nicht nur vom Erhaltungszustand ab, sondern auch davon, inwieweit das Gebäude den zeitgemäßen Anforderungen an seine wirtschaftliche Nutzungsfähigkeit hinsichtlich Funktions- und Verwendungsfähigkeit entspricht. Soweit es nicht sachgerecht war, die Restnutzungsdauer formal auf der Basis des tatsächlichen Baujahres eines Gebäudes zu berechnen, ist von einem berechneten fiktiven Baujahr auszugehen und dieses ist dann für die Ermittlung der Alterswertminderung zugrunde zulegen. Bei der baufachlichen Bewertung und Zustandsprüfung der Immobilien sind gleichfalls die Restnutzungsdauern der Gebäude zu prüfen und ggfs. abweichend von den AfA-Tabellen festzulegen.

#### ***Abschreibungen bei nachträglichen Herstellungskosten:***

In diesem Fall ist der Restbuchwert um diesen nachträglichen Herstellungsaufwand zu erhöhen (Zugang) und mittels der AfA einheitlich auf die Rest-ND zu verteilen, die unter Berücksichtigung der nachträglichen Maßnahme neu zu prognostizieren bzw. zu ermitteln ist.

### **Grundstückseinrichtungen (Zubehör), Außenanlagen (Befestigung/Aufwuchs) u. Aufbauten:**

Für sie gilt ebenfalls grundsätzlich das Prinzip der Bewertung nach Restbuchwerten auf Basis der AHW. Sind sie nicht verfügbar oder mit angemessenem Aufwand ermittelbar, gelten folgende Vereinfachungen:

- a) Grundstückszubehör (z. B. Sport- und Spielplatzeinrichtung) ist im Rahmen der Erstbewertung grundsätzlich mit einem Festwert anzusetzen.
- b) Im Übrigen ist die selbstständige Ausweisung von Außenanlagen bzw. Grundstücksaufbauten nur bei entsprechender Bedeutung für das kommunale Vermögen vorzunehmen.
- c) Bei Parkanlagen ist ein Festwert für den Aufwuchs von Pauschal 6,50 €/m<sup>2</sup> zu Grunde zu legen. Für sonstigen kontinuierlich gepflegten Aufwuchs (nicht Straßenbegleitgrün) ist ebenfalls ein Festwert zu ermitteln. Je Vermögensart sind durchschnittliche AHW abzüglich einer pauschalen Alterswertminderung von 50 % als Festwert anzusetzen.
- d) Die Außenanlagen der Gebäude sind bei der Bewertung mittels dem Sachwertverfahren mit einem auf Erfahrungswerten beruhenden Prozentsatz der Herstellungswerte bei der Bewertung der Gebäude zu berücksichtigen (in der Regel 5 %). Bei ungewöhnlichen und aufwendigen Außenanlagen ist eine gesonderte Wertermittlung mit einem höheren Prozentsatz vorzunehmen.
- e) Soweit das vg. Vermögen nicht gesondert als Anlagegut ermittelt und bewertet wird, sind die AHW in den Restbuchwerten der Gebäude und Straßen/Wege/Plätze enthalten.

## **03 Infrastrukturvermögen**

### **031 Grund und Boden des Infrastrukturvermögens**

Die als Verkehrs- und Straßenflächen gewidmeten Grundstücke sind aus dem kommunalen Liegenschaftskataster ermittelbar. Es dient gleichfalls als Grundlage für die Mengenermittlung (in m<sup>2</sup>) für die Verkehrs- und Straßenflächen.

#### Bewertungsverfahren:

- a) Anschaffungswerte für Grundstücke, die die Gemeinde nach dem 01.01.2000 erworben hat. Im Übrigen gelten dieselben Vorgaben wie zum Grund und Boden bei den unbebauten und bebauten Grundstücken lt. Ziff. 01 und 02.
- b) Bei Anschaffungen vor dem 01.01.2000 sind 25% des BRW zugrunde zulegen, mindestens aber die BRW für Ackerland (Inventurvereinfachung). Liegt bei einer Straße nur eine halbseitige Bebauung vor, sind 12,5% des BRW anzusetzen.

### **032 Brücken und Tunnel**

Brückenbauwerke sind eigenständige Ing.-bauwerke, die selbständig zu erfassen und zu bewerten sind. Für diese Ing.-bauwerke sind die AHW objektweise zu ermitteln. Allgemein sind die Werte der Brückenbauwerke im Verhältnis zur Gesamtbilanz als weniger bedeutsam einzustufen. Nach dem Wesentlichkeitsgrundsatz ist daher ein vereinfachtes Bewertungsverfahren angemessen und sachgerecht.

#### Mengenerfassung:

Ermittlung der Anzahl/Bauwerksart/Konstruktion/Flächen der Brückenbauwerke (soweit für nachfolgende Bewertung nötig) über eine tatsächliche Bestandsaufnahme oder aus sonstigen aktuellen

Bestandsunterlagen (z. B. Bauakten, Brückenunterhaltungsprotokolle oder Brückenbaubücher). Dies gilt gleichfalls für die Festlegung und Ermittlung des Baujahres der Brücke.

Bewertungsverfahren:

- a) Die Bewertung erfolgt grundsätzlich nach AHW, soweit die Werte verfügbar sind bzw. mit angemessenem Aufwand ermittelt werden können. Dies ist regelmäßig der Fall für die Dauer der kassenrechtlichen Aufbewahrungsfristen (letzten 7 Jahre).
- b) Soweit keine Bewertung zu AHW möglich ist, erfolgt sie über ein vereinfachtes und pauschaliertes Bewertungsverfahren. Dafür wurden aus den vorliegenden Bewertungen für die Brückenbauwerke an den Kreisstraßen, die von einem Ingenieurbüro für das Nds. Landesbehörde für Straßenbau und Verkehr durchgeführt wurden, auf das Jahr 2000 indizierte AHW je m<sup>2</sup> Brückenfläche zu Grunde gelegt. Die Brücken wurden nach verschiedenen Kriterien/Merkmalen (z. B. Bauwerksart, Konstruktion, Baustoffklasse) in unterschiedliche Brückenkategorien eingeteilt. Nach Einteilung der Kreisstraßenbrücken in die verschiedenen Kategorien wurden aus den vorliegenden AHW aller Brücken für jede Brückenkategorie Durchschnittskosten je m<sup>2</sup> ermittelt, die als Normalherstellungskosten gelten. Diese Werte können für die Bewertung der Gemeindebrücken herangezogen werden, da die gemeindlichen Brückenbauwerke im Vergleich zu den Kreisstraßenbrücken regelmäßig gleichwertig/-artig sind und die Bewertungsmethode durch die Vielzahl der Bauwerke sowohl aufwendige/kostenintensive als auch weniger kostspielige Brückenbauwerke einbezieht. Auf diese Weise sind die Normalherstellungskosten repräsentativ, aussagekräftig und belastbar. Das gleiche Verfahren ist anzuwenden für die Bauwerke, die nicht in die Brückenkategorien des Kreises fallen. Für diese Brücken sind die von den Gemeinden ermittelten Normalherstellungskosten je m<sup>2</sup> als Bewertungsbasis zu nehmen.

Die Bewertung der einzelnen Brücken erfolgt zunächst mittels Kategoriezuordnung, Flächenermittlung sowie dem u. a. m<sup>2</sup>-Preis. Der so ermittelte Wert ist auf das Brückenbaujahr rückzuindizieren. Die Bilanzierung der Brückenbauwerke erfolgt unter Berücksichtigung der Restnutzungsdauer mit den jeweiligen Restbuchwerten.

| Brückenkategorie   | Konstruktion               | Baustoffklasse       | Tragfähigkeit | Preis/m <sup>2</sup><br>(Stand 2000) |
|--------------------|----------------------------|----------------------|---------------|--------------------------------------|
| Straßenbrücke 1    | Brücke - Gewölbe           | Stahl / Leichtmetall | DIN: 60       |                                      |
| Straßenbrücke 2    | Brücke - Platte            | Beton / Stahlbeton   | DIN: 30       |                                      |
| Straßenbrücke 3    | Brücke - Rahmen            | Beton / Stahlbeton   | DIN: 60       |                                      |
| Straßenbrücke 4    | Brücke- Rahmen geschlossen | Beton / Stahlbeton   | DIN: 30       |                                      |
| Fehnbrücke         |                            |                      |               |                                      |
| Radwegbrücke 1     | Brücke - Träger            | Stahl / Leichtmetall | FL: 5         |                                      |
| Radwegbrücke 2     |                            |                      |               |                                      |
| Fußgängerbrücke    |                            |                      |               |                                      |
| Holzbrü. Fußgänger |                            |                      |               |                                      |
| ....weitere        |                            |                      |               |                                      |

**Anmerkung:** Die Normalherstellungskosten sollen gemäß Absprache der Ammerlandgemeinden aus dem Durchschnitt der Werte aller Gemeinden gebildet werden. Da noch nicht alle Gemeinden die Werte ermittelt haben, liegen derzeit noch keine Werte vor.

### 033 Gleisanlagen mit Streckenausrüstung und Sicherheitsanlagen

Die Bewertung der Gleisanlagen erfolgt zu AHW.

### **034 Entwässerungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen**

Schmutz- und Niederschlagswasserbeseitigungsanlagen sind auf die Gemeindewerke für Wasser und Abwasser übergegangen und werden daher nicht in der Eröffnungsbilanz erfasst. Die Kosten für die Schmutzwasserbeseitigungsanlagen wurden seit jeher gesondert erfasst und bereiten keine Probleme. Die Kosten für die Anlage der Regenwasserbeseitigungsanlagen waren dagegen in den Gesamtkosten für den Straßenbau enthalten und sind daher herauszurechnen. Als Werte hierfür sind die in der Bilanz der Gemeindewerke enthaltenen Anschaffungs- und Herstellungswerte für die Niederschlagswasserkanäle anzusetzen.

### **035 Straßen, Wege, Plätze, Verkehrslenkungsanlagen**

#### Allgemeines:

Zu den Straßen gehört das gesamte Straßennetz (Straßen, Radwege, sonstige Plätze und Wege). Die Straßen und die Radwege an Gemeindestrassen werden allgemein nicht als getrennte Bauwerke erfasst/bewertet. Nur soweit es notwendig ist, werden sie als getrennte Bauwerke erfasst (z. B. Radwege an Bundesstrassen).

Die Trag- und Verschleißschicht der Fahrbahn wird nicht differenziert betrachtet. Sie sind ein Anlagegut und werden somit einheitlich über eine ND von 25 Jahren abgeschrieben.

Die ermittelten AHW umfassen den Straßenkörper, dazu gehören der Straßenunter-/oberbau, Dämme, Gräben, Böschungen, Anpflanzungen, die (Straßen-)Entwässerungsanlagen bis zum Einlauf in den eigentlichen Kanal, Stützmauern, Durchlässe, das Straßenbegleitgrün, Haltebuchten, Seiten-/Randstreifen, Parkstreifen, Lärmschutzanlagen sowie das Straßenzubehör (Beschilderung, Parkleitsystem, Verkehrsanlagen aller Art (incl. Lichtsignalanlagen), Leitpfosten sowie die Straßenbeleuchtung). Die selbständige Ausweisung der Außenanlagen/des Straßenbegleitgrüns ist aufgrund der geringen Bedeutung für das Vermögen nicht notwendig. Die Verkehrsschilder sind in den AHW für das Straßenvermögen enthalten. Bei der lfd. Bestandspflege und den Beschaffungen handelt es sich um reine Ersatzbeschaffungen, die unabhängig vom Wert als lfd. Aufwand (aus dem Verwaltungshaushalt) gebucht wurden und auch zukünftig zu buchen sind.

#### Mengenerfassung:

Für die Mengenerfassung (Längen/Breiten) muss eine örtliche Bestandaufnahme (Inventur) vorgenommen werden, soweit die nötigen Informationen nicht bereits vorhanden waren (z. B. auf Grundlage einer Straßendatenbank oder -bestandsverzeichnis). In jedem Fall sind die tatsächlichen baulichen Zustände der Straße zu erfassen.

Zum Aufbau der Anlagenbuchhaltung sind mindestens folgende Info's zu erheben: Fläche (Länge/Breite), Alter, Zustand und Straßenart (Ausbauzustand). Bei Recherche von historischen AHW über die Jahresrechnungen sind zur Vermeidung von Doppelarbeiten gleichzeitig die für die Straßen erhaltenen Investitionszuwendungen /-zuschüsse von Dritten zu dokumentieren.

Die Erfassung ist mittels eines Erhebungsbogens vorzunehmen (Beispiel der Gemeinde Edewecht mit weiteren Ergänzungen hinsichtlich der Erfassung der Brückenbauwerke).

#### Bewertung:

Soweit AHW ermittelbar sind, sind die Straßenkörper mit den jeweiligen historischen Anschaffungswerten zu bewerten. Sie sind mit Hilfe der vorliegenden Vermögensrechnung, den Einzelakten

sowie mittels der Jahresrechnung zu erheben und zu aktivieren. Durch die Berücksichtigung von Zu- und Abschlägen ist der tatsächliche Zustand der Straße in die Bewertung einzubeziehen.

Soweit unter Aufwandsgründen die Ermittlung der historischen Wertem nicht vertretbar oder zweckmäßig ist, ist abweichend eine Bewertung mittels rückindizierten Herstellungskosten (=Durchschnittspreise für Straßenbauarbeiten nach Kategorie und Straßenart) vorzunehmen. Die Durchschnittspreise sind Erfahrungswerte und Vergangenheitszahlen für vergleichbare Straßen, die gemeindeübergreifend ermittelt und einheitlich festgelegt wurden.

Dazu ist der Straßenbestand aufgrund unterschiedlichen Aufbaus und des wechselnden Ausbaustandards im homogene Bewertungsgruppen einzuteilen. Die Straßen sind wie folgt einzuteilen:

### **Normalherstellungskosten**

#### **Preise in €/m<sup>2</sup>**

- 1. Sonstige Straßen (Feld-/Wiesenwege)**
- 2. Anliegerstraße/befahrbarer Wohnweg/Fußgängerzonge**
- 3. Wohnsammelstraße/Gemeindeverbindungswege**
- 4. Hauptverkehrsstraße/Industriestraße/Straße im Gewerbegebiet**
- 5. Plätze (Marktplätze, Parkplätze usw.)**
- 6. Fußwege/Radwege**

**Anmerkung: Die Normalherstellungskosten sollen gemäß Absprache der Ammerlandgemeinden aus dem Durchschnitt der Werte aller Gemeinden gebildet werden. Da noch nicht alle Gemeinden die Werte ermittelt haben, liegen derzeit noch keine Werte vor.**

Für die Einteilung des unterschiedlichen Ausbaustandards sind einzelne Abschnitte einer Straße zu bilden. Die einzelnen Straßen bzw. Straßenzüge sind weitestgehend als ein homogener Straßenkörper zu betrachten. Nur soweit es zwingend notwendig ist (z. B. ein Straßenzug weist einen sehr heterogenen Ausbaustandard auf), sind für den Straßenzug einzelne Abschnitte zu bilden und einer differenzierten Bewertung zuzuführen.

Die Zustände der Straßen sind durch die nachfolgende Kategorienbildung einzubeziehen. Jede Zustandsklasse wird mit einem Faktor versehen. Mittels des Faktors lassen sich aus den o.g. ermittelten Preisen die Preise der einzelnen Zustandsklassen ableiten. Ferner lässt sich mittels des Faktors aus der Gesamtnutzungsdauer die Restnutzungsdauer der jeweiligen Zustandsklasse bestimmen.

| <b>Zustandsklasse</b> | <b>Baulicher Zustand</b>              | <b>Faktor</b> |
|-----------------------|---------------------------------------|---------------|
| 1                     | Neubau - keine Schäden                | 1,0           |
| 2                     | Mängelfrei, wenige punktuelle Schäden | 0,8           |
| 3                     | Viele punktuelle Schäden              | 0,6           |
| 4                     | Leichte flächenhafte Schäden          | 0,4           |
| 5                     | Mittlere flächenhafte Schäden         | 0,2           |
| 6                     | Starke flächenhafte Schäden           | 0,0           |

**036 Strom-, Gas-, Wasserleitungen und zugehörige Anlagen**

**037 Wasserbauliche Anlagen (z. B. Hafenanlagen, Schöpfwerke usw.)**

**038 Friedhöfe und Bestattungseinrichtungen**

Fehlanzeige

### **039 Sonstige Bauten des Infrastrukturvermögens**

Hierzu zählen überdachte zentrale Omnibusbahnhöfe, Parkhäuser, Tiefgaragen, Fahrradstationen, Wartehäuschen, öffentliche Toilettenanlagen

Die Bewertung erfolgt mittels der Restbuchwerte auf Basis der AHW.

### **04 Bauten auf fremden Grund und Boden**

Zu den Bauten zählen sämtliche Gebäude und Einrichtungen, die nicht auf dem der Kommune gehörenden Grund und Boden stehen.

Hinsichtlich der Bewertung wird auf die bei den Immobilien aufgeführten Bewertungsverfahren verwiesen. Für die vg. Bauten erfolgt sie analog, d. h. grundsätzlich mit den fortgeführten historischen AHW oder auf Basis des Sachwertes mit Rückindizierung.

### **05 Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler**

#### **051 Kunstgegenstände**

#### **055 Baudenkmäler**

#### **056 Bodendenkmäler**

#### **059 Sonstige Kulturdenkmäler**

Darunter fallen bauliche Anlagen, die nicht zu den Gebäuden gehören, wie z. B. Kriegerdenkmäler, Ehrenfriedhöfe, Statuen, Bilder, Gebäude unter Denkmalschutz usw.

Die Bewertung erfolgt mit den AHW oder alternativ mit den Versicherungswerten. Falls diese Werte nicht ermittelt werden können, so ist der Vermögensgegenstand mit einem symbolischen Erinnerungswert von 1,- € anzusetzen.

Eine Abschreibung erfolgt i. d. R. nicht, da die Güter zeitlich unbegrenzt („ewig“) genutzt werden. Soweit Gebäude, die unter Denkmalschutz stehen, für öffentliche Verwaltungszwecke noch lfd. genutzt werden, sog. Gebrauchskunst, (z. B. historisches Rathaus, das als Verwaltungsgebäude genutzt wird), unterliegen diese der üblichen Abnutzung und damit den normalen NKR-Abschreibungsätzen.

### **06 Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge**

#### **061 Fahrzeuge**

#### **062 Maschinen**

Die Fahrzeuge und Maschinen werden mit den Restbuchwerten auf Basis der AHW bewertet. Wenn diese nicht zu ermitteln sind, können rückindizierte Zeitwerte angesetzt werden.

#### **063 Technische Anlagen**

Zu den technischen Anlagen gehören u. a. die Sicherheits-/Signalanlagen sowie die Straßenbeleuchtung. Sie sind bei dieser Position gesondert zu erfassen, soweit sie nicht in den AHW für das Straßenvermögen enthalten sind. Die Bewertung erfolgt zu AHW. Zur Vereinfachung ist die Bildung von Festwerten zulässig.

Soweit technische Anlagen Bestandteil von Gebäuden sind und keine AHW vorliegen, werden die technischen Anlagen zusammen mit den Gebäuden bewertet und abgeschrieben.

## **07 Betriebs- und Geschäftsausstattung**

### **071 Betriebsvorrichtungen**

Zur Abgrenzung von Gebäudebestand und den darin befindlichen Betriebsvorrichtungen siehe unter Kontengruppe 02. Betriebsvorrichtungen werden nur dann gesondert ausgewiesen, wenn die AHW mit vertretbarem Aufwand ermittelbar sind und mindestens 10.000,-€ betragen. Die Bewertung kann auch mit rückindizierten Zeitwerten erfolgen.

### **072 Betriebs- und Geschäftsausstattung**

Die Bewertung der BGA erfolgt grundsätzlich mit den AHW, wobei die Vereinfachungsregeln wie Festwertbewertung oder Gruppenbewertung (lt. § 46 GemHKVO und II, 2.5 der Inventurvereinfachungsregelungen) angewendet werden, soweit die Voraussetzungen dafür vorliegen. Die vg. Vereinfachungsregelungen gelten nicht für geringwertige Vermögensgegenstände.

### **073 Nutzpflanzungen und Nutztiere**

Die Bepflanzung an den Straßen ist in der Bewertung für das Straßenvermögen enthalten. Hinsichtlich der Bepflanzung in Park- und Grünanlagen wird auf das Bewertungsverfahren zum Thema Grundstückseinrichtungen und Aufwuchs verwiesen.

Tiere hält die Gemeinde nicht.

### **075 Geringwertige Vermögensgegenstände**

Auf die Erfassung von geringwertigen Vermögensgegenstände wird verzichtet (§ 60 II GemHKVO).

## **08 Vorräte**

### **081 Rohstoffe/Fertigungsmaterial**

### **082 Hilfsstoffe**

### **083 Betriebsstoffe**

### **084 Waren**

### **085 Unfertige/fertige Erzeugnisse**

### **086 Unfertige Leistungen**

### **087 Geleistete Anzahlungen auf Vorräte**

### **089 Sonstige Vorräte**

Vorräte gibt es im wesentlichen nur in Form von Lagerbeständen. Soweit die Vorräte nicht in Zentrallägern aufbewahrt werden, gelten die Vorräte als verbraucht (§ 37 III GemHKVO) Für den Bestand in den Zentrallägern wird ein Festwert ermittelt und angesetzt. Im übrigen erfolgt die Bewertung von Vorräten nach AHW.



## **09 geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau**

### **091 Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen**

### **096 Anlagen im Bau**

Bei den Anzahlungen ist der Nennwert zu aktivieren. Anlagen, die noch nicht fertig gestellt oder in das Vermögen übernommen sind, werden unter dieser Position erfasst. Die Bewertung erfolgt mit den AHW.

## **1 Finanzvermögen und aktive Rechnungsabgrenzung**

### **10 Anteile an verbundenen Unternehmen**

#### **1011 Börsennotierte Aktien**

#### **1012 Nichtbörsennotierte Aktien**

Fehlanzeige

#### **1013 Sonstige Anteilsrechte**

Anteile an verbundenen Unternehmen sind Beteiligungen, die unter einheitlicher Leitung der Gemeinde stehen oder auf die ein **beherrschender Einfluss** ausgeübt wird (wenn der Anteil der Gemeinde mindestens 50% beträgt). Die Bewertung erfolgt zu AHW, d. h. i. H. d. v. der Gemeinde tatsächlich gezahlten Einlage und weiterer direkt geleisteter Sachleistungen (AG Umsetzung Dop-pik).

### **11 Beteiligungen**

#### **1111 Börsennotierte Aktien**

#### **1112 Nichtbörsennotierte Aktien**

Fehlanzeige

#### **1113 Sonstige Anteilsrechte**

Beteiligungen sind Anteile an anderen Unternehmen und Einrichtungen, auf die die Gemeinde einen **maßgeblichen Einfluss** ausübt bzw. die dem eigenen Geschäftsbetrieb durch die Herstellung einer dauernden Verbindung dienen. In der Regel sind es Beteiligungen mit einem kommunalen Anteil von mind. 20 %. Generell stellen aber alle unsere Beteiligungen aus unserer Sicht einen Vermögensgegenstand i. S. v. § 37 GemHKVO dar, der in den Bilanzen unter der Bezeichnung „Beteiligungen“ auszuweisen ist. Die Bewertung von Beteiligungen erfolgt zu Anschaffungswerten wie unter Gruppierung 10 ausgeführt.

### **12 Sondervermögen**

#### **1211 Sondervermögen**

Unter das Sondervermögen fallen die in § 102 I NGO genannten Einrichtungen und Unternehmen. Im Einzelnen gehören dazu insbes. die Eigenbetriebe, die Nettoeregietriebe und die rechtlich un-selbständigen örtlichen Stiftungen. Die Bewertung erfolgt wie unter Gruppierung 10 ausgeführt.

Das Vermögen der rechtlich unselbständigen örtlichen Stiftungen ist Sondervermögen ohne Sonderrechnung. Diese Vermögensgegenstände sind in der Bilanz bei den vorgeschriebenen Bilanzpositionen gesondert oder als „davon“-Vermerk auszuweisen. Für die nach § 102 Abs. 2 Nr. 2 NGO erforderliche gesonderte Ausweisung des Sondervermögens ohne Sonderrechnung im Haushalt der Gemeinde ist dem Anhang eine jeweilige Sonderbilanz beizufügen.

## **122 Treuhandvermögen**

Darunter fallen gem. § 103 I NGO die rechtlich selbständigen Stiftungen, die von der Gemeinde verwaltet werden. Die Bewertung hat mit dem Stiftungsvermögensbestand zu erfolgen. Der Ausweis der rechtlich selbständigen Stiftung erfolgt nachrichtlich unterhalb der Bilanz, da die Gemeinde nicht wirtschaftlicher Eigentümer ist.

## **13 Ausleihungen**

- 1310 Ausleihungen an Bund**
- 1311 Ausleihungen an Land**
- 1312 Ausleihungen an Gemeinden (GV)**
- 1313 Ausleihungen an Zweckverbände und dergl.**
- 1314 Ausleihungen an sonstigen öffentlichen Bereich**
- 1315 Ausleihungen an verbundene Unternehmen, Beteiligungen und Sondervermögen**
- 1316 Ausleihungen an sonstige öffentliche Sonderrechnungen**
- 1317 Ausleihungen an Kreditinstitute**
- 1318 Ausleihungen an sonstigen inländischen Bereich**
- 1319 Ausleihungen an sonstigen ausländischen Bereich**

Diese Position stellt Forderungen dar, die die Gemeinde durch die Hingabe von Geld mit einer festen Laufzeit erworben hat (z.B. Vergabe von Darlehen, Förderdarlehen). Insbesondere sind die Beteiligungen, verbundene Unternehmen und Sondervermögen Empfänger der Ausleihungen. Die Bewertung erfolgt mit dem Nennwert.

## **14 Wertpapiere**

Fehlanzeige; die Gemeinde ist nicht Eigentümerin von Wertpapieren.

## **15 Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen**

### **151 Öffentlich-rechtliche Forderungen aus Dienstleistungen**

Öffentlich-rechtliche Forderungen, die durch die Gewährung von Zahlungsfristen auf Dienstleistungen der Gemeinde entstehen, z.B. bei Verwaltungs- und Benutzungsgebühren. Die Bewertung erfolgt in der Höhe der jeweiligen Forderung zum Stichtag (Nennwert). Mögliche Forderungsausfälle sind anhand vorliegender Information aus den Vorjahren pauschal oder im Einzelfall zu errechnen (sog. zweifelhafte Forderungen). Diese Forderungen werden zum niedrigeren beizulegenden Wert bewertet.

## **152 Öffentlich-rechtliche Forderungen**

Es handelt sich um Forderungen aus Steuern, Beiträgen und sonstige öffentlich-rechtliche Forderungen (z.B. aus öffentlich-rechtlichem Vertrag). Bewertung siehe 151.

## **153 Forderungen aus Transferleistungen**

Forderungen z.B. aus Wohngeld, Sozialhilfe, Finanzausgleich, bewilligten Zuweisungen. Bewertung siehe 151.

## **159 Übrige öffentlich-rechtliche Forderungen**

Öffentlich-rechtliche Forderungen, die durch einen zeitlichen Abstand zwischen Verteilungstransaktionen der entsprechenden Zahlungen entstehen, z.B. bei Steuern oder Sozialbeiträgen. Bewertung siehe 151.

## **16 Sonstige privatrechtliche Forderungen, sonstige Vermögensgegenstände**

### **161 Privatrechtliche Forderungen aus Dienstleistungen**

Sonstige privatrechtliche Forderungen, die durch die Gewährung von Zahlungsfristen auf Dienstleistungen der Gemeinde entstehen. Dazu zählen Forderungen im Zusammenhang mit der Lieferung von Waren oder Dienstleistungen, die noch nicht oder nur zum Teil bezahlt wurden, aufgelaufene Gebäudemieten oder Zahlungsrückstände auf Waren oder Dienstleistungen, sofern ihnen keine Kredite zugrunde liegen. Bewertung siehe 151.

### **162 Sonstige privatrechtliche Forderungen**

Sonstige Forderungen gegenüber Privaten, gegenüber dem öffentlich-rechtlichen Bereich oder gegen Mitarbeiter, Organmitglieder und Gesellschafter. Bewertung siehe 151.

### **166 Sonstige Vermögensgegenstände**

Sonstige Vermögensgegenstände sind Ansprüche gegen Dritte, die nicht unter die vg. Forderungen fallen (z. B. Kautionen, Arbeitnehmerdarlehen, Forderungen gegen Sozialversicherungsträger usw.). Bewertung siehe 151.

### **167 Eingefordertes, noch nicht eingezahltes Kapital und eingeforderte Nachschüsse**

Es ist nicht klar, um was es sich hier handeln soll. Falls vorhanden: Bewertung siehe 151.

### **168 Vorsteuer**

Abziehbare Vorsteuer aus Betrieben gewerblicher Art, Bewertung siehe 151.

## **169 Übrige privatrechtliche Forderungen**

Sonstige privatrechtliche Forderungen, die durch einen zeitlichen Abstand zwischen Verteilungstransaktionen der entsprechenden Zahlungen entstehen, z.B. Pachten auf Land und Bodenschätze, Dividenden und Zinsen. Bewertung siehe 151.

## **17 Liquide Mittel**

### **1711 Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten**

Jederzeit einlösbares Buchgeld auf Bankkonten, die Bewertung erfolgt zum Nennwert.

### **1721 Sonstige Einlagen**

Einlagen, 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. Bewertung zum Nennwert.

### **1731 Bargeld**

Im Besitz der Gemeinde befindliches Bargeld, Bewertung zum Nennwert.

## **18 Aktive Rechnungsabgrenzung**

### **180 Aktive Rechnungsabgrenzung (RAP)**

#### **181 Disagio**

#### **182 Zölle und Verbrauchssteuern**

#### **183 Umsatzsteuer auf erhaltene Anzahlungen**

#### **189 Sonstige aktive RAP**

RAP sind Auszahlungen vor dem Abschlussstichtag, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen. Beispiele sind geleistete Vorauszahlungen für Versicherungen oder Zahlung der Miete Januar im Dezember.

## **19 Nettoposition (nicht gedeckter Fehlbetrag)**

Ein nicht gedeckter Fehlbetrag aus Vorjahren ist auf der Aktivseite der Bilanz auszuweisen.

## **2 Nettoposition, Sonderposten, Verbindlichkeiten, Rückstellungen und passive Rechnungsabgrenzung**

### **20 Nettoposition (Basis Reinvermögen)**

#### **200 Basis-Reinvermögen**

##### **2001 Reinvermögen**

Das Reinvermögen ist die verbleibende Nettoposition. Es ergibt sich durch die Subtraktion aller übrigen Passiva-Positionen vom Gesamtwert der Aktiva.

##### **2002 Soll-Fehlbetrag aus kameralem Abschluss Verwaltungshaushalt**

In die Eröffnungsbilanz werden die um die Haushaltsreste bereinigten noch nicht abgedeckten Sollfehlbeträge aus Vorjahren des Verwaltungshaushaltes als Minusbeträge übernommen, ohne sie mit dem Reinvermögen zu verrechnen; das aus dem Inventar ermittelte Reinvermögen ist dafür in der Eröffnungsbilanz um die übernommenen Sollfehlbeträge erhöht auszuweisen (Art. 6 Abs. 8 Satz 3 NGO).

##### **201 Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses**

##### **202 Rücklagen aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses**

Diese Positionen entfallen für die Eröffnungsbilanz.

##### **203 Bewertungsrücklage für Überschüsse des Bewertungsergebnisses**

Entfällt ebenfalls, da keine Vermögensspaltung erfolgt.

##### **204 Zweckgebundene Rücklagen**

Hierzu gehören z.B. Gegenposten für die unselbstständige Stiftungen in Höhe des Stiftungskapitals.

##### **205 Sonstige Rücklagen**

Derzeit ist nicht ersichtlich, was sich hinter dieser Position verbergen soll.

##### **206 Ergebnis und Ergebnisverwendung**

Diese Positionen sind in der Eröffnungsbilanz noch nicht enthalten. Sie werden erst mit dem ersten doppischen Abschluss relevant.

### **21 Sonderposten**

Als Sonderposten werden empfangene nicht rückzahlbare Investitionszuwendungen für abnutzbare Vermögensgegenstände in der Bilanz ausgewiesen und entsprechend der Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes aufgelöst (§ 42 V GemHKVO).

Es ist wichtig, für die Folgejahre ausreichend Erträge zu generieren, um den Ergebnishaushalt zu entlasten. Eine differenzierte und genaue Ermittlung der Sopo ist daher angezeigt.

Der Sonderposten soll ebenfalls für die aus der Umlagen finanzierten oder teilweise finanzierten Vermögensgegenstände gebildet werden. Ein Sonderposten darf auch gebildet werden, sobald ge-

nau bekannt ist (z. B. Bescheid liegt vor), dass in laufendem Geschäftsjahr bestimmte Zuwendungen erfolgen werden.

Erfassung von Sopo: Grundsätzlich ist es erforderlich, die erhaltenen Investitionszuwendungen (ebenso Beiträge) einzeln zu erfassen und zu bewerten. Regelmäßig ist es nur mittels der Jahresrechnungen möglich, soweit die Zuwendungsbescheide nicht mehr vorliegen. Pauschalen sind ausnahmsweise anwendbar, z. B. Straßenbaumaßnahmen (60 % GVFG-Förderung auf die AHW für den Straßenkörper).

Erhaltene Zuwendungen für nicht abnutzbare Vermögensgegenstände werden auf der Passivseite beim Reinvermögen ausgewiesen; sie fließen letztlich ins Eigenkapital der Kommune (§ 42 V GemHKVO). Für die Erfassung und Bewertung der Sopo ist es daher wichtig, dass evtl. gezahlte Zuwendungen sowohl für den Grunderwerb als auch für die Baumaßnahme später noch im Verhältnis der Kosten (Grunderwerb und Baukosten) aufzuteilen sind. Die notwendigen Verteilungsgrundlagen sollten zweckmäßigerweise gleichzeitig mit erhoben werden.

### **211 Sonderposten aus Investitionszuweisungen und -zuschüssen**

Die erhaltenen Investitionszuweisungen bzw. –zuschüsse sind ab dem Jahr 1974 (als Mindeststandard) in die Bilanz aufzunehmen und den getätigten Investitionen zuzuordnen. Für die Zeit vor 1974 besteht ein Wahlrecht. Unter Aufwandsgesichtspunkten ist es sinnvoll, für die Zeit vor '74 nur die Zuwendungen für die größeren Investitionsmaßnahmen gezielt herauszusuchen. I. d. R. handelt es sich um die Zuwendungen für Anschaffung/Errichtung von Gebäuden. Für Straßenbaumaßnahmen ist die Zeit vor 1974 nicht mehr relevant, da diese Straßen ohnehin bereits abgeschrieben sind. Soweit sich Zuschüsse nicht mehr eindeutig ermitteln lassen, können sie mit Hilfe mathematisch-statistischer Methoden auf Grund von Stichproben oder durch andere geeignete Verfahren pauschal ermittelt werden (*Vorschlag Treuhand Oldenburg*).

Umlagen (z. B. investive FAG-Umlage), die einem bestimmten Anlagegut nicht zugeordnet werden können, werden pauschal über eine Nutzungsdauer von 30 Jahren aufgelöst (AG Doppik). Erhaltene Infrastrukturzuschläge werden ebenfalls pauschal über 30 Jahre aufgelöst.

Werden die Investitionszuweisungen/ Investitionszuschüsse teilweise weitergegeben, so wird nur der bei der Gemeinde verbliebene Nettobetrag passiviert.

### **212 Sonderposten aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten**

Abwasserbeiträge werden komplett bei den Gemeindewerken für Wasser und Abwasser ausgewiesen und betreffen die Ermittlungen für die Eröffnungsbilanz nicht. Beitragseinnahmen dürften daher nur aus Straßenbaumaßnahmen vorliegen als Erschließungsbeiträge nach BauGB oder Straßenausbaubeiträge nach dem NKAG. Da Straßen nach 25 Jahren abgeschrieben sind, sind auch die Beitragseinnahmen nur für diesen Zeitraum relevant. Für diesen Zeitraum liegen die Beitragsakten vor, so dass die Beitragseinnahmen hieraus ermittelt werden können.

Sollte dies in Einzelfällen nicht möglich sein, kann eine pauschale Bewertung vorgenommen werden. Je Beitragsart sollte für zusammengefasste Anlagegruppen die durchschnittliche Lebensdauer und der durchschnittliche Anteil des Aufwandes für das Grundvermögen festgelegt werden. Auf dieser Basis können dann die in einem Jahr hierfür erzielten Beitragsleistungen entsprechend pauschal behandelt und verbucht werden. Die angewandten Maßstäbe sollten regelmäßig in einem etwa fünfjährigen Turnus überprüft und angepasst werden.

Bei Beitragsforderungen ist für die Bilanzierung auf den Zeitpunkt der Fertigstellung des Anlagegutes abzustellen.

### **213 Sonderposten für den Gebührenaussgleich**

Kostenüber- oder Kostenunterdeckungen der gebührenrechnenden Einrichtungen sind in die Gebührenkalkulation der folgenden drei Jahre einzustellen. Die abstrakte Verpflichtung der „Rückzahlung“ von Überdeckungen sind auf der Passivseite unter den Sopo darzustellen. Die Ergebnisse der kostenrechnenden Einrichtungen sind zu übernehmen und hier nachzuweisen.

### **214 Sonderposten für den Bewertungsausgleich**

Da keine Vermögensspaltung vorgenommen wird, ist diese Position nicht relevant.

### **215 Erhaltene Anzahlungen auf Sonderposten**

Im voraus entrichtete Zahlungen auf noch nicht abgeschlossene Investitionsmaßnahmen werden hier ausgewiesen.

### **219 Sonstige Sonderposten**

Unter dieser Position werden investive Zuwendungen gebucht, die nicht in die vg. Kategorien gehören. Das können z.B. ein Zuschuss von privaten Organisationen oder Spenden für investive Zwecke sein.

Darunter fallen auch Schenkungen an die Kommune mit einer konkreten Zweckbestimmung für einen bestimmten Zeitraum. Der Sonderposten dieser Schenkung ist dann über die Zweckbestimmungsdauer der Sonderposten aufzulösen. Dazu gehören auch die an die Kommune (unentgeltlich) übertragenen Vermögensgegenstände mit einer Zweckbestimmung, z. B. aufgrund von Zuständigkeits- oder Aufgabenverlagerungen (Beispiel: Übertragung Gesundheitsamtsgebäude vom Land an den Landkreis mit der Bestimmung es für Zecke der Gesundheitsfürsorge einzusetzen). Ebenso ist hier der sich auf den abnutzbaren Teil beziehende Wert der Erschließungsanlagen, die der Gemeinde kostenlos von Erschließungsträgern übereignet werden, als Sonderposten auszuweisen. In Höhe der ermittelten (fiktiven) AHW für das abnutzbare Vermögen ist ein Sonderposten zu bilden, der dann über die Rest-ND des Anlagegutes abgeschrieben wird.

Auch für das vom Land an die Kommune im Wege der Herabstufung unentgeltlich übertragene Straßenvermögen -ohne den Grund und Boden- ist ein Sopo -analog der vg. Handhabung- einzurichten.

## **22 Anleihen**

Anleihen sind langfristige Darlehen unter Inanspruchnahme des öffentlichen Kapitalmarktes, i.d.R. durch Ausgabe von Schuldverschreibungen und Genussscheinen. In Bezug auf unsere Gemeinde ist dies eine Fehlanzeige.

## **23 Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen**

### **231 Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen für Investitionen**

Hier ist zum Bilanzstichtag das Restkapital der bislang als Kommunaldarlehen bezeichneten Schulden der Gemeinde auszuweisen.

### **239 Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen zur Liquiditätssicherung**

Dabei handelt sich um den Bestand an Liquiditätskrediten zum Bilanzstichtag.

## **24 Verbindlichkeiten aus kreditähnlichen Geschäften**

Unter kreditähnliche Rechtsgeschäfte fallen die unter Ziff. 2.3.2 des Krediterlasses des MI (Nieders. Ministerialblatt 26/1997) aufgeführten Geschäfte.

### **241 Hypotheken, Grund- und Rentenschulden**

Hier sind nur die 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.

Leibrentenverträge sind mit einem jedes Jahr neu festzulegenden Rentenbarwert zu passivieren.

### **242 Restkaufgelder**

Restkaufgelder mit oder ohne hypothekarische Sicherung sind unabhängig von der Art des Gläubigers gesondert auszuweisen und nicht in eine andere Schuldart mit einzubeziehen.

### **243 Leasinggeschäfte**

Hier ist die insgesamt eingegangene Verpflichtung (=Leistungssumme) aus Leasingverträgen abzüglich der bis zum Ende des Berichtszeitraums geleisteten Tilgungen nachzuweisen. Dies betrifft aber nur die Leasinggegenstände, die der Gemeinde nach handels- oder steuerrechtlichen Grundsätzen als wirtschaftliches Eigentum zuzurechnen sind. Soweit die Gegenstände dem Leasinggeber zuzurechnen sind, handelt es sich bei den Leasingkosten um Aufwand.

### **249 Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge**

Es ist unklar, welche Vorgänge hiermit gemeint sein können.

## **25 Verbindlichkeiten aus Lieferung und Leistung**

### **2511 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen**

Dies sind Verpflichtungen aufgrund von Kauf-, Werk- oder Dienstleistungsverträgen sowie Miet- und Pachtverträgen.



## **26 Verbindlichkeiten aus Transferleistungen**

- 2611 Verbindlichkeiten aus Transferleistungen**
- 2621 Finanzausgleichsverbindlichkeiten**
- 2631 Verbindlichkeiten aus Zuschüssen für laufende Zwecke**
- 2641 Verbindlichkeiten aus Schuldendiensthilfen**
- 2651 Verbindlichkeiten aus sozialen Leistungen**
- 2661 Verbindlichkeiten aus Investitionszuschüssen**
- 2671 Steuerverbindlichkeiten**
- 2691 Andere Transferverbindlichkeiten**

Es handelt sich in allen Fällen um eine konkret zu beziffernde Zahlungsverpflichtung der Gemeinde für das abgelaufene Jahr, die bis zum Bilanzstichtag noch nicht liquiditätswirksam abgeflossen ist.

## **27 Sonstige Verbindlichkeiten**

### **271 Sonstige Wertpapierschulden**

Fehlanzeige

### **272 Durchlaufende Posten**

#### **2721 Verrechnete Mehrwertsteuer**

Hier werden die aufgrund der letzten Umsatzsteuervoranmeldung und der Umsatzsteuerjahreserklärung ermittelten noch zu zahlenden Umsatzsteuerbeträge der Betriebe gewerblicher Art ausgewiesen.

#### **2722 Abzuführende Lohn- und Kirchensteuer**

#### **2723 Verbindlichkeiten gegenüber Sozialversicherungsträgern**

Hier werden die Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt und den Sozialversicherungen aus den Gehaltszahlungen für Dezember verbucht.

#### **2729 Sonstige durchlaufende Posten**

Die noch nicht im Dezember liquiditätswirksam gewordene Auszahlung des Dezembergehalts. Einnahmen im Namen und für Rechnung eines Dritten, die bis zum Bilanzstichtag noch nicht an den Dritten ausgezahlt sind.

#### **2731 Abzuführende Gewerbesteuer**

Verbindlichkeiten aus der Gewerbesteuerumlage nach dem Gemeindefinanzreformgesetz.

#### **2741 Empfangene Anzahlungen**

Eingegangene Geldbeträge für Lieferungen und Leistungen, die noch nicht ausgeführt sind.

## **2791 Sonstige Verbindlichkeiten**

Sonstige Verbindlichkeiten zum Bilanzstichtag, die nicht unter einer der anderen Positionen auszuweisen sind, z.B. Dezembermiete, die erst im Januar gezahlt wird.

## **28 Rückstellungen**

Rückstellungen sind für Verpflichtungen zu bilden, die noch das abgelaufene Geschäftsjahr betreffen und deren genaue Höhe oder Fälligkeit zum Bilanzstichtag im Gegensatz zu den Verbindlichkeiten nicht feststehen. Sie haben somit Schuldcharakter, da sie Verpflichtungen darstellen, und dienen der periodengerechten Erfolgsermittlung. In der Bilanz sind Rückstellungen Fremdkapital, die auf der Passiv-Seite in einem eigenen Posten ersichtlich sind.

Gem. § 43 II GemHKVO/§ 96 IV S. 6 NGO werden die Rückstellungen in Höhe des Betrages angesetzt, der nach vernünftiger und sachlicher Beurteilung zur Erfüllung der Leistungsverpflichtung notwendig ist (voraussichtlicher Erfüllungsbetrag ist maßgebliche Bewertungsgrundlage).

## **281 Pensionsrückstellungen und ähnliche Verpflichtungen**

### **2811 Pensionsrückstellungen**

Darunter sind Pensionsverpflichtungen nach den beamtenrechtlichen Bestimmungen, die Ansprüche aus bestehenden Pensionen sowie sämtliche Pensionsanwartschaften und andere fortgeltende Ansprüche von Personen nach dem Ausscheiden aus dem aktiven Dienst zu verstehen (§ 43 I Nr. 1). Es werden nur für die Beamtenpensionen (unmittelbare Pensionsverpflichtungen) Rückstellungen gebildet, da hier die Gemeinde trotz der Zwischenschaltung der Versorgungskasse Zahlungspflichtige ist. Die Ansprüche der Angestellte aus der VBL sind an die VBL gerichtet und müssen ggf. im Anhang angegeben werden (mittelbare Pensionsverpflichtungen). Die weitere Entwicklung der Rechtssituation in Bezug auf die VBL ist abzuwarten.

Die Rückstellungen für die Beamtenpensionen werden gem. § 43 III GemHKVO mit ihrem im Teilwertverfahren zu ermittelnden Barwert angesetzt (Rechnungszinsfuß § 6 a III EstG 6%). Zur Berechnung ist ein versicherungsmathematisches Gutachten notwendig. Dieses sollte möglichst von der Versorgungskasse erstellt werden, da dort die benötigten Daten vorhanden sind.

### **2812 Beihilferückstellungen**

12,2% der Pensionsrückstellungen der Beamten werden als Beihilferückstellung angesetzt (Empfehlung der AG Doppik auf der Grundlage von Berechnungen der Niedersächsischen Versorgungskasse).

## **282 Rückstellungen für Altersteilzeitarbeit und ähnliche Maßnahmen**

### **2821 Sonstige Rückstellungen für nicht in Anspruch genommenen Urlaub**

Grundsätzlich ist die Höhe der Rückstellung für jeden einzelnen Mitarbeiter zu errechnen. Soweit dies mit der eingesetzten Personalbuchhaltungssoftware unproblematisch möglich ist, sollte dies auch geschehen. Dabei werden die zum Bilanzstichtag verbliebenen Urlaubstage in Arbeitsstunden umgerechnet und diese in Relation zur Jahresarbeitszeit gesetzt. Sofern dies zu aufwändig ist, sollten einzelne Vergütungsgruppen oder mehrere Vergütungsgruppen zusammengefasst werden. Als

Mindestanforderung sollten Stundenkostensätze entsprechend den beamtenrechtlichen Laufbahngruppen gebildet werden.

### **2822 Sonstige Rückstellungen für geleistete Überstunden**

Der Ansatz für die zum Bilanzstichtag bestehenden Überstunden erfolgt analog dem unter 2821 aufgezeigten Verfahren.

### **2823 Sonstige Rückstellungen für die Inanspruchnahme von Altersteilzeit**

Darunter sind Lohn- und Gehaltszahlungen für die Zeiten der Freistellung von der Arbeit im Rahmen von Altersteilzeitarbeit (Normale ATZ und Blockmodell) und ähnlichen Maßnahmen zu verstehen. Die Rückstellungshöhe ist für jeden Altersteilzeitfall einzeln gutachterlich zu berechnen.

### **283 Instandhaltungsrückstellungen**

Die §§ 43, 44 GemKVO geben konkrete Ausführungen zu den Voraussetzungen zur Bildung dieser Rückstellungen. Entscheidend ist dass ein unterlassener Unterhaltungsaufwand besteht, Herstellungsaufwand (= Funktions-/Wesensveränderung, Erst-/Zweiterstellung, wesentliche Verbesserung oder Erweiterung) fällt nicht unter die unterlassene Instandhaltung, da er eine aktivierungspflichtige Substanzmehrung darstellt. Unter Instandhaltung fallen Maßnahmen zur Instandsetzung (Verschleißbeseitigung), Wartung und Überprüfung des Anlagevermögens. Zur Unterscheidung Herstellungskosten/Unterhaltungsaufwand siehe auch S.7.

Die Bildung der Rückstellungen für die unterlassene Instandhaltung soll genau wertmäßig und inhaltlich begründet/konkretisiert werden, es dürfen keine Pauschalbeträge angegeben werden. Die Instandhaltung muss im lfd. Haushaltsjahr unterlassen worden sein. Ein Rückgriff auf Unterlassungen in den vorhergehenden Perioden ist aber auch zulässig, wenn die Unterlassung auch das vergangene Haushaltsjahr betrifft. Für die Ermittlung der Instandhaltungskosten ist das Fachpersonal der Fachämter einzusetzen. Die Erhebung ist zeitnah vor dem Eröffnungsbilanzstichtag vorzunehmen. Ggfs. kann in den Fachabteilungen auf bereits bestehende und noch aktuelle Wertermittlungen im Rahmen der jährlichen Haushaltsplanungen zurückgegriffen werden (z. B. Unterhaltungs- und Instandhaltungspläne).

Für die Rückstellungsbildung ist das Bruttoprinzip anzuwenden. Danach erfolgt eine Aktivierung des zu unterhaltenden Vermögens ohne Berücksichtigung von Mängeln infolge nicht durchgeführter Instandhaltung. Es wird ein normaler, der bisherigen Nutzungsdauer entsprechender Zustand zugrunde gelegt. Gleichzeitig wird eine Rückstellung gebildet, die die unterlassene Instandhaltung abbildet. Bilanztechnisch ergibt beides zusammen den reduzierten Vermögenswert.

### **284 Rückstellungen für die Rekultivierung und Nachsorge kommunaler Deponien**

Fehlanzeige

### **285 Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten**

Diese Art der Rückstellung dürfte höchstens für einige Ausnahmefälle in Betracht kommen. Soweit Verunreinigungen/Schadstoffbelastungen einer Immobilie festzustellen sind, sind Rückstellungen auf Grundlage einer fachlichen Begutachtung in Höhe der voraussichtlich erforderlichen Sanierungsmaßnahmen zu bilden. Soweit die Sanierungskosten auch Herstellungsaufwand beinhalten ist dieser nicht zu berücksichtigen.

## **286 Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen**

Für geschätzte sich ergebende Zahlungsverpflichtungen in den Finanzausgleich (aufgrund hoher Steuereinnahmen im abgelaufenen Jahr) sind Rückstellungen zu bilden. Dies betrifft vorrangig die Kreisumlage, da sich bei den Schlüsselzuweisungen nur in Ausnahmesituationen eine Zahlungsverpflichtung der Gemeinde ergibt.

Rückstellungen von Steuerschuldverhältnissen sind für die geschuldeten Steuern der Betriebe gewerblicher Art einzustellen. Entscheidend ist die nach Steuerrecht zu beurteilende Entstehung der Steuerschuld im alten Jahr, die aber noch nicht bestandskräftig veranlagt sein darf, da es sich dann um eine Verbindlichkeit handelt.

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

Die Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften sind erst bei drohender Inanspruchnahme zu bilden.

Die Bildung einer Rückstellung für drohende Verpflichtungen aus Gewährleistungen ist für die Kommunen eher eine Ausnahme. Ein Beispiel dazu ist die Gewährleistung an einen Käufer oder auch Schadensersatzleistungen.

Die Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Gerichtsverfahren sind je nach der Höhe des Risikos (Prozesskosten und sonstige Ersatzverpflichtungen aus einem möglichen Urteil) zu bilden.

## **289 Andere Rückstellungen**

Für die Bildung anderer Rückstellungen muss ein klar definierter und verbindlicher Grund vorliegen. Beispiele sind:

- a) drohende Verluste aus schwebenden Geschäften  
Im kommunalen Bereich kaum relevant.
- b) weitere ungewisse Verbindlichkeiten
  - Betriebskostenzuschüsse oder Verlustübernahmen von Eigengesellschaften/Eigenbetrieben (aufgrund von Vereinbarungen) und ausstehende zu erwartende Zuschusszahlungen an sonstige Beteiligungen
  - Ausstehende Rechnungen (offene anstehende Rechnungen für bereits erhaltene Leistungen)
  - Jahresabschluss und Prüfungskosten für den Wirtschaftsprüfer

Die vorstehende Aufzählung ist nicht abschließend. Soweit die Gemeinde andere bzw. weitere Verpflichtungen treffen, sind dafür Rückstellungen zu bilden.

## **29 Passive Rechnungsabgrenzungsposten (RAP)**

### **291 Verbindlichkeiten aus Dienstleistungen**

### **299 Übrige Verbindlichkeiten**

Dies sind Erträge, die bereits im abzuschließenden Wirtschaftsjahr als Einnahmen gebucht wurden, aber zum Teil oder ganz dem Ertrag des kommenden Jahres zuzuordnen sind. Dazu gehören z.B. im voraus erhaltene Pachten und Mieten.

**Eventualverbindlichkeiten lt. § 54 V GemHKVO**

Unter der Bilanz sind, sofern sie nicht auf der Passivseite auszuweisen sind, die Vorbelastungen künftiger Jahre vermerkt, insbes. die Haushaltsreste, Wechselobligo, Bürgschaften, Gewährleistungsverträge, in Anspruch genommene Verpflichtungsermächtigungen und Verpflichtungen aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften sowie über das HH-Jahr gestundete Beträge zu vermerken und auszuweisen. Diese dürfen in einem Betrag angegeben werden. Die Haftungsverhältnisse sind auch anzugeben, wenn ihnen gleichwertige Rückgriffsforderungen gegenüberstehen.

Dazu gehören z.B. Verbindlichkeiten aus Bürgschaften, die durch die Abgabe einer Bürgschaft entstehen.

Wird eine mögliche Inanspruchnahme konkreter (z. B. Haftungsfall tritt ein), ist ein Ausweis bei den Rückstellungen oder Verbindlichkeiten angezeigt.