


Kreisrechtssammlung Landkreis Osterholz

zuständiges Amt	Kämmerei – Amt 20	KRS-Nr.	7.24
Kurzbezeichnung	 Bewertungsrichtlinien des Landkreises Osterholz		

Bewertungsrichtlinien des Landkreises Osterholz

Inhaltsverzeichnis

	<u>Seite</u>
I. Grundsätze	1
II. Rechtsgrundlagen	1
III. Erfassungs- und Bewertungsgrundlagen	1
1. Handelsgesetzbuch (HGB)	2
2. Gemeindehaushalts- und –kassenverordnung (GemHKVO)	2
3. Inventur	3
3.1 Immobiles Vermögen	3
3.2 Mobiles Vermögen	3
4. Wertbegriffe	4
4.1 Sachanlagen	4
4.2 Anschaffungswert	4
4.3 Herstellungswert	5
5. Wertansätze für Vermögensgegenstände und Schulden	6
6. Abschreibungen	6
7. Bewertungsvereinfachung	6
8. Bewertung von Schulden und Rückstellungen	7
IV. Erfassung und Bewertung der Aktivposten der Bilanz	8
1. Immaterielles Vermögen	8
1.1 Grundsätze	8
1.2 Software	8
1.3 Geleistete Investitionszuweisungen und -zuschüsse	8

1.4	Rechte	9
2.	Sachvermögen	10
2.1	Grundstücke	10
2.1.1	Grundsätze	10
2.1.2	Bewertung der verschiedenen Grundstücksarten	10
2.2	Grundstücke mit Gebäuden	11
2.3	Gebäude	12
2.3.1	Grundsätze	12
2.3.2	weitere Bewertungsverfahren -alternativ-	12
2.3.2.1	Ertragswertverfahren	12
2.3.2.2	Vergleichswertverfahren	13
2.4	Straßen, Wege, Plätze und ingenieurtechnische Bauwerke	13
2.4.1	Straßen, Wege und Plätze	13
2.4.2	Ingenieurtechnische Bauwerke	14
2.5	Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler	14
2.6	Fahrzeuge, Maschinen und technische Anlagen	15
2.7	Betriebs- und Geschäftsausstattung	15
2.8	Vorräte	15
2.9	Geleistete Anzahlungen / Anlagen im Bau	15
3.	Finanzvermögen	16
3.1	Anteile an verbundenen Unternehmen	16
3.2	Beteiligungen	16
3.3	Ausleihungen	16
3.4	Wertpapiere des Anlagevermögens	17
3.5	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	17
3.6	Wertpapiere des Umlaufvermögens	18
4.	Liquide Mittel	18
5.	Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	18
V.	Erfassung und Bewertung der Passivposten der Bilanz	19
1.	Nettoposition (Eigenkapital)	19

2.	Rückstellungen	20
3.	Verbindlichkeiten	20
4.	Passive Rechnungsabgrenzungsposten	20
VI.	Sonstige Hinweise	21
1.	Bewertung in ausgegliederten Bereichen	21
2.	Investitionszuweisungen / Investitionszuschüsse	21
3.	Instandhaltungsrückstellung	21
4.	Rückindizierung	22

I. Grundsätze

1. Erfasst werden alle Vermögensgegenstände im wirtschaftlichen Eigentum des Landkreises (vgl. § 42 Abs. 1 i. V. m. § 37 Abs. 1 Nr. 1 GemHKVO).
2. Es wird grundsätzlich auf der Basis der Anschaffungs- oder Herstellungswerte bewertet. In begründeten Ausnahmefällen (im Regelwerk benannt) dürfen Werte herangezogen werden, die als Anschaffungs- oder Herstellungswerte gelten.
3. Das bereits nach den geltenden Vorschriften (§§ 37, 38 GemHKVO) in Anlagenachweisen erfasste und fortgeschriebene Vermögen wird übernommen.
4. Die abgabenrechtlichen Vorschriften bleiben unberührt.

II. Rechtsgrundlagen

- Niedersächsische Gemeindeordnung (NGO) / Niedersächsische Landkreisordnung (NLO)
- Gemeindehaushalts- und -kassenverordnung (GemHKVO)
- Abschreibungstabelle des Landes
- Sonderregelungen der „Hinweise zur Abschreibungstabelle, zu Fragen der Inventur und zur Inventurvereinfachung im Rahmen der ersten Eröffnungsbilanz“
- Handelsgesetzbuch (HGB)
- Baugesetz § 199 BauGB
- Bewertungsgesetz (BewG)
- Wertermittlungsverordnung (WertV)

III. Erfassungs- und Bewertungsgrundlagen

Als Bewertung wird der Vorgang bezeichnet, einem Vermögensgegenstand oder einer Schuld- oder Rückstellungsposition in der Bilanz zum Abschlussstichtag einen monetär bezifferbaren Wert beizumessen.

In § 96 Abs. 4 NGO und §§ 42 – 47 GemHKVO werden dazu in Anlehnung an handelsrechtliche Vorschriften verschiedene Bewertungsgrundsätze und Wertbegriffe zur Verfügung gestellt.

1. Handelsgesetzbuch (HGB):

- Vollständigkeit (§ 246 Abs. 1 HGB)
- Einzelbewertung (§ 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB), Ausnahme: Bewertungsvereinfachungsverfahren
- Grundsatz der Neubewertung bei Erstinventur
- Nachholungsgebot
- Vorsichtsprinzip (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB)
- Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögenslage der Gemeinde (§ 264 Abs. 2 HGB)
- Bewertungsstetigkeit (§ 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB)
- Annahme der Fortführung der Tätigkeit (§ 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB)

2. Gemeindehaushalts- und -kassenverordnung (GemHKVO):

Der § 44 GemHKVO konkretisiert, vergleichbar mit dem § 252 Abs. 1 HGB, die Bewertungsregeln der Vermögensgegenstände nach den allgemeinen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung.

- Grundsätze der Bilanzidentität (§ 44 Abs. 2 GemHKVO):
- Grundsatz der Einzelbewertung (§ 44 Abs. 3 GemHKVO)
- Grundsatz der Vorsicht (§ 44 Abs. 4 GemHKVO)
- Grundsatz der Bewertungsstetigkeit (§ 44 Abs. 5 GemHKVO)

Grundsätzlich sind gem. § 96 Abs. 4 S. 2 NGO Vermögensgegenstände mit dem Anschaffungs- und Herstellungswert (AW / HW) abzüglich Abschreibungen (fortgeführter Anschaffungs- und Herstellungswert) zu bewerten. Der Gesetzgeber hat im Wesentlichen die speziellen auf dem Vorsichtsprinzip basierenden handelsrechtlichen Bewertungsregeln übernommen.

3. Inventur

3.1 Immobiles Vermögen

Sofern eine gemischte Nutzung vorliegt, bei der wirtschaftliches und juristisches Eigentum auseinander fallen und unterschiedlich sind, ist die Zuordnung sowohl nach wirtschaftlichem als auch nach juristischem Eigentum möglich. Es ist auch möglich, das Gebäude als Gebäude auf fremdem Grund

und Boden zu aktivieren. Wichtig ist, dass die Vermögensgegenstände in einer der Bilanzen Berücksichtigung finden und eine einvernehmliche Lösung erzielt wird.

Für Erbbaurechte gelten die Regelungen des HGB (vgl. hier Kapitel IV. Erfassung und Bewertung der Aktivposten der Bilanz, Punkt 1.4 Rechte)

3.2 Mobiles Vermögen

Im Rahmen der Erstinventur wird eine körperliche Bestandsaufnahme durchgeführt. Grundsätzlich sind dabei alle Vermögensgegenstände einzeln aufzunehmen, die noch genutzt werden. Nicht aufgenommen werden kurzlebige Vermögensgegenstände mit einer Nutzungsdauer von unter einem Jahr und einem Anschaffungs-/Herstellungswert unter 150,00 € zzgl. Umsatzsteuer.

Für die erstmalige Ermittlung der Bestände konnte (gem. § 60 Abs. 2 GemHKVO) unter Aufwands Gesichtspunkten auf die Erfassung von beweglichen Vermögensgegenständen mit einem Anschaffungswert bis 5.000 € einschließlich Umsatzsteuer verzichtet werden. Von dieser Möglichkeit wurde kein Gebrauch gemacht. Vermögensgegenstände zum Einzelwert über 150,00 € + Umsatzsteuer, die bereits voll abgeschrieben sind, aber noch genutzt werden, werden mit einem Erinnerungswert von 0,00 € angesetzt.

Für die Festbewertung und die Gruppenbewertung gilt § 46 GemHKVO.

4. Wertbegriffe

4.1 Sachanlagen

- (1) Sachanlagen, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungswerten anzusetzen, die um planmäßige Abschreibungen für die Zeit der bisherigen Nutzung zu vermindern sind.
- (2) Sachanlagen, die nicht unter (1) fallen, sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungswerten anzusetzen.
- (3) Sofern bei den Sachanlagen außerplanmäßige Abschreibungen vorzunehmen sind, sind diese wertmindernd zu berücksichtigen.
- (4) Sofern die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungswerten nicht oder nicht mit einem vertretbaren Zeitaufwand zu ermitteln sind, erfolgt der Wertansatz der Sachanlagen auf der Grundlage von vorsichtig geschätzten Zeitwerten nach der Maßgabe der nachfolgenden

Bestimmungen (siehe Folgeseiten).

Grundsätzlich erfolgt die Bewertung mit historischen Anschaffungs- und Herstellungswerten vermindert um den Werteverzehr.

4.2 Anschaffungswert

Der **Anschaffungswert** ist in § 45 Abs. 2 GemHKVO definiert. Er umfasst alle Auszahlungen, die erforderlich sind, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und die Betriebsbereitschaft des Vermögensgegenstandes herzustellen. Dazu zählen auch die Anschaffungsnebenkosten.

Anschaffungswerte sind die Auszahlungen, die geleistet werden,

um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und

ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen,

soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können.

Zu den **Anschaffungswerten** gehören auch

die Nebenkosten,

sowie die nachträglichen Anschaffungskosten.

Anschaffungspreisminderungen sind abzusetzen.

Nicht zu den **Anschaffungswerten** gehören:

- Auszahlungen, die nach Abschluss des Erwerbsvorganges anfallen. Dabei ist zu unterscheiden zwischen
 - nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungswerten, die dann ebenfalls aktiviert werden, und
 - laufenden Betriebskosten, die sofortigen Aufwand darstellen.
- Finanzierungskosten (Zinsen, Damnum usw.)
- Verwaltungsgemeinkosten (anteilige Personalkosten der Einkaufsabteilung, anteilige Sachkosten, Reisekosten usw.).
-

4.3 Herstellungswert

Der **Herstellungswert** eines Vermögensgegenstandes gem. § 45 Abs. 3, 4 GemHKVO erfordert zunächst, dass Aufwendungen entstanden sind, die zu einer Herstellung, Erweiterung oder wesentlichen Verbesserung eines Vermögensgegenstandes geführt haben. Dabei ist das Bilanzierungsverbot für selbst hergestellte immaterielle Vermögensgegenstände gem. § 42 Abs. 3 GemHKVO zu

beachten.

Die Berechnung des Herstellungswertes erfolgt in Anlehnung des § 255 Abs. 2, 3 HGB. Neben den Material-, Fertigungs- und Sonderkosten der Fertigung **sollen** gem. § 45 Abs. 3 GemHKVO notwendige Gemeinkosten einbezogen werden, so dass im Gegensatz zu § 255 Abs. 2 HGB für die Berücksichtigung kein Wahlrecht besteht.

Herstellungswerte sind die Aufwendungen, die durch

den Verbrauch von Gütern und

die Inanspruchnahme von Diensten

für die Herstellung eines Vermögensgegenstandes,

seine Erweiterung oder

eine über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung

entstehen.

Zu den Herstellungswerten gehört auch jeweils die Umsatzsteuer, soweit sie nicht als Vorsteuer abziehbar ist.

Kalkulatorische Kosten zählen nicht zu den Herstellungskosten.

Zinsen für Fremdkapital gehören ebenfalls nicht zu den Herstellungskosten, außer wenn sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen.

Sollten aufgrund fehlender Datengrundlagen die historischen Anschaffungs- und Herstellungswerte nicht verfügbar sein, so kann gem. § 96 Abs. 4 S. 3 NGO hilfsweise aus den **aktuell ermittelten Zeitwerten durch Rückindizierung** auf die historischen Anschaffungs- und Herstellungswerte geschlossen werden.

5. Wertansätze für Vermögensgegenstände und Schulden

Die Wertansätze für Vermögensgegenstände und Schulden nach § 96 Abs. 4 NGO werden nach Maßgabe der Absätze 2 bis 7 des § 45 GemHKVO gebildet.

6. Abschreibungen

Gem. § 96 Abs. 4 S. 2 NGO i. V. m. § 47 GemHKVO sind Minderungen des Anschaffungs- oder Herstellungswertes zum Abschlussstichtag durch Abschreibungen abzubilden, so dass die den

Ressourcenverbrauch darstellende Entwertung entsprechend periodengerecht in der Ergebnisrechnung als Aufwand erscheint.

Gem. § 47 Abs. 1 GemHKVO sind für abnutzbare Vermögensgegenstände des Sachvermögens ohne Vorräte planmäßige Abschreibungen nach der linearen Abschreibungsmethode anzusetzen.

Für die Bestimmung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von abnutzbaren Vermögensgegenständen gibt das für Inneres zuständige Ministerium eine Abschreibungstabelle vor. Die Abschreibung beginnt monatsgenau im Monat der Fertigstellung des Vermögensgegenstandes.

In begründeten Fällen können abweichende Nutzungsdauern angesetzt werden.

7. Bewertungsvereinfachung

Gem. § 46 GemHKVO erlaubt der Gesetzgeber aus Gründen der Wirtschaftlichkeit zur vereinfachenden Ermittlung der fortgeführten bzw. historischen Anschaffungs- oder Herstellungswerte in Anlehnung an § 256 i. V. m. § 240 Abs. 3, 4 HGB das Verfahren der **Festbewertung** und der **Gruppenbewertung** als Ausnahme vom Grundsatz der Einzelbewertung.

Das **Festwertverfahren** sieht vor, für eine Gruppe von Vermögensgegenständen des Sachvermögens (einschließlich des Vorratsvermögens), die abnutzbar sind, einen festen Buchwert in der Bilanz anzusetzen.

Bei diesen Vermögensgegenständen wird in der Regel in einem Abstand von fünf Jahren eine körperliche Bestandsaufnahme durchgeführt. Es werden 40 - 50 % der Anschaffungs- oder Herstellungswerte der zu einer Gruppe zusammengefassten Vermögensgegenstände als Festwert angesetzt. Im Gegensatz zur Gruppenbewertung können Festwerte für unbewegliche Vermögensgegenstände gebildet werden, d. h. dass z. B. auch Aufbauten oder Aufwuchs bei Grundstücken zu einer Gruppe zusammengefasst und zu einem Festwert bewertet werden.

Vermögensgegenstände des beweglichen Sachvermögens einschließlich des Vorratsvermögens können mit dem Ziel der **Gruppenbewertung** zusammengefasst werden, wenn sie gleichartig sind. Die Bewertung ist dann zum gewogenen Durchschnittswert vorzunehmen.

8. Bewertung von Schulden und Rückstellungen

Schulden sind in der Bilanz gem. § 96 Abs. 4 S. 6 NGO und § 45 Abs. 8 GemHKVO mit dem Rückzahlungsbetrag zum Abschlussstichtag anzusetzen. Dabei gilt bei Schulden immer der Grundsatz der Vorsicht, also des Höchstwertprinzips, d. h. Schulden sind mit dem höheren Wertansatz anzusetzen, falls die aus ihnen resultierende Belastung am Bilanzstichtag über dem bisher angesetzten Buchwert bzw. dem Rückzahlungsbetrag liegt. Vermögensgegenstände werden demgegenüber nach dem Niederstwertprinzip bewertet.

Die Bewertung von Rückstellungen ist geregelt in § 96 Abs. 4 S. 6 NGO. Rückstellungen sind „in der Höhe anzusetzen, die nach sachgerechter Beurteilung erforderlich ist“. § 43 Abs. 2 GemHKVO schreibt vor, Rückstellungen in Höhe des Betrages anzusetzen, „der nach vernünftiger Beurteilung zur Erfüllung der Leistungsverpflichtung notwendig ist“.

IV. Erfassung und Bewertung der Aktivposten der Bilanz

1. Immaterielles Vermögen

1.1 Grundsätze

Unter dieser Position werden Software-Lizenzen für Anwenderprogramme, geleistete Investitionszuweisungen und –zuschüsse, Geh-, Fahr- und Leitungs- sowie ähnliche Rechte bilanziert.

Entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände werden mit ihren Anschaffungskosten, vermindert um die bis zum Zeitpunkt der Eröffnungsbilanz angefallenen Abschreibungen entsprechend ihrer Nutzungsdauer, angesetzt.

Bereits abgeschriebene Vermögensgegenstände werden mit einem Erinnerungswert von 0,00 € bilanziert.

1.2 Software

Bei Anschaffung von Rechnersystemen, die sowohl Hard- als auch Softwarekomponenten enthalten, ist es mit den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung vereinbar, diese Software (z.B. Betriebssystem oder Anwenderprogramme, die zum Lieferumfang des Computers gehören), insgesamt zur Hardware zu rechnen und beim Bilanzposten „Betriebs- und Geschäftsausstattung“ auszuweisen.

1.3 Geleistete Investitionszuweisungen und -zuschüsse

Geleistete Zuschüsse für Investitionen sind gem. § 42 Abs. 4 GemHKVO als immaterielle Vermögensgegenstände zu aktivieren und grundsätzlich über die Nutzungsdauer der bezuschussten Vermögensgegenstände abzuschreiben.

In der ersten Eröffnungsbilanz kann gem. § 60 Abs. 5 GemHKVO auf eine Aktivierung von in der Vergangenheit geleisteten Investitionszuwendungen verzichtet werden. Der Landkreis Osterholz hat von diesem Wahlrecht Gebrauch gemacht und mit Ausnahme der Beiträge zum Sondervermögen Kreisschulbaukasse keine bis Ende 2008 geleisteten Investitionszuweisungen und –zuschüsse aktiviert.

Die Beiträge zur Kreisschulbaukasse werden als immaterielle Vermögensgegenstände aktiviert, jedoch nicht abgeschrieben, da sie nach derzeitiger Verfahrensabwicklung (ausschließliche Darlehensgewährung) keinem Werteverzehr unterliegen.

1.4 Recht

Erbbaurechte an Grundstücken Dritter werden mit den Anschaffungskosten bewertet. Sind diese nicht bekannt oder besteht ein vergünstigter Erbbaurechtszins wird der Erinnerungswert angesetzt.

2. Sachvermögen

Es wird grundsätzlich auf der Basis der Anschaffungs- und Herstellungswerte bewertet. In den in der NGO und der GemHKVO genannten Ausnahmefällen dürfen Werte herangezogen werden, die als Anschaffungs- und Herstellungswerte gelten. Im Folgenden werden die im Ausnahmefall anzuwendenden Regelungen dargestellt.

2.1 Grundstücke

2.1.1 Grundsätze

Im Sachvermögen sind **Grundstücke** je nach Aufbau und Nutzungsart den Bilanzposten „unbebaute Grundstücke“, „bebaute Grundstücke“, „Infrastrukturvermögen“ oder „Kulturdenkmäler“ zuzuordnen. Flurstücke mit unterschiedlichen Nutzungsarten können bewertungsvereinfachend nach der Hauptnutzungsart des Flurstücks zusammengefasst bewertet werden.

Für Grundstücke sind generell ihre Anschaffungswerte anzusetzen. Für 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. Für die Erstellung der Eröffnungsbilanz wurden die von der beim Niedersächsischen Innenministerium eingerichteten Arbeitsgruppe „Umsetzung Doppik“/„Inventurvereinfachung“ veröffentlichten Hinweise (Inventurvereinfachungsrichtlinie, ehemals Anlage 18, Stand 12.12.2006) angewandt.

2.1.2 Bewertung der verschiedenen Grundstücksarten

Entsprechend der vorgenannten Hinweise wurden

Unbebaute Grundstücke

mit dem Bodenrichtwert (BRW) aus dem Jahr 2007,

Bebaute Grundstücke

mit BRW aus dem Jahr 2007 abzüglich wertmindernder Faktoren (z. B. Abrisskosten).

Sonderflächen

- *Straßen, Wege, Plätze*

mit 1 €/m²

- *Ackerland*

mit dem BRW für Ackerland bzw. 1 €/m²

- *Grünland*

Mit dem BRW für Grünland bzw. 1 €/m²

- *Wasserflächen (nicht fischereiwirtschaftlich genutzt):* mit 0,10 € je m²

- *Waldflächen (nicht forstwirtschaftlich genutzt),*

Unland, Moor, Naturschutzflächen: mit 0,50 € je m²

bewertet, soweit nicht historische Anschaffungskosten ermittelt werden konnten.

Mit Erbbaurechten belastete Grundstücke sind wie Volleigentum zu betrachten. Die Bewertung erfolgt mit den Anschaffungskosten. Sind diese nicht ermittelbar, erfolgt die Bewertung mit den entsprechenden oben angegebenen Werten.

2.2 Grundstücke mit Gebäuden

Bei einem einheitlich gezahlten Kaufpreis für Grund und Boden einschließlich Gebäude werden der Bodenwert und der Gebäudewert ermittelt. Die Ermittlung des Bodenwertanteils erfolgt auf der Basis

des Bodenrichtwertes zum Zeitpunkt des Erwerbs und die Ermittlung des Gebäudewertanteils erfolgt getrennt nach den Bewertungsvorschriften. Der tatsächlich gezahlte Gesamtkaufpreis wird anschließend im Verhältnis der ermittelten Werte (prozentual) aufgeteilt. Bei Eigentumswohnungen muss geschätzt werden. Künftig sollte darauf geachtet werden, dass bereits in den Kaufverträgen der Bodenwert und der Gebäudewert getrennt voneinander ausgewiesen wird.

2.3 Gebäude

2.3.1 Grundsätze

Sind die Anschaffungs- und Herstellungswerte nicht mehr vorhanden und/oder nur mit einem unverhältnismäßig hohen Aufwand zu ermitteln, erfolgt die Bewertung auf der Basis des Sachwertverfahrens gemäß der Normalherstellungskostentabelle 2000 (NHK 2000).

Das Sachwertverfahren wird i. d. R. bei Gebäuden angewendet, bei denen es für die Werteschätzung am Markt nicht in erster Linie auf den Ertrag ankommt, sondern die Herstellungskosten im gewöhnlichen Geschäftsverkehr wertbestimmend sind. Sachwertobjekte sind z. B. Schulen, kulturelle und soziale Einrichtungen, wirtschaftlich genutzte Immobilien ohne Marktnähe (Betriebs-, Lager- und Feuerwehrgebäude).

Zur Erfassung der Grundlagendaten zu Grund und Boden bzw. Gebäuden sind:

- Grundstückgröße aus Flurkarten
- Bodenrichtwert anhand Bodenrichtwertkarte
- Bruttogrundfläche evtl. aus Bauplänen des Architekten
- Gesamtnutzungsdauer aus Abschreibungstabelle des Landes Niedersachsen
- Baunebenkosten aus Typenblatt NHK
- Baupreisindizes des statistischen Bundesamtes
- regionale und ortsspezifische Korrekturfaktoren
- Ausstattungsstandards entsprechend dem Typenblatt der NHK 2000
- die Kosten für die Beseitigung baulicher Mängel und
- ein gegebenenfalls erhaltener Zuschuss für das Grundstück / Gebäude zu ermitteln.

2.3.2 weitere Bewertungsverfahren -alternativ-

2.3.2.1 Ertragswertverfahren

- Wird regelmäßig bei solchen Gebäuden herangezogen, bei denen der nachhaltig

erzielbare Ertrag für die Werteschätzung am Markt im Vordergrund steht (Mietwohngebäude).

- Für die Anwendung des Ertragswertverfahrens sind die Wertermittlungsrichtlinien des Bundesministeriums für Verkehr, Bau- und Wohnungswesen maßgebend.

2.3.2.2 Vergleichswertverfahren

- Kommt vor allem bei Gebäuden zur Anwendung, die mit weitgehend typisierten Gebäuden bebaut sind (z. B. Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser, Eigentumswohnungen).
- Für die Anwendung des Vergleichswertverfahrens sind die Wertermittlungsrichtlinien des Bundesministeriums für Verkehr, Bau- und Wohnungswesen maßgebend.

2.4 Straßen, Wege, Plätze und ingenieurtechnische Bauwerke

2.4.1 Straßen, Wege und Plätze

- (1) Straßen, Wege und Plätze sind grundsätzlich mit den fortgeführten Anschaffungs-/ Herstellungskosten zu bewerten. Mit dem Baukörper zusammen bewertet werden grundsätzlich Verkehrsinseln, Gräben, Straßenabläufe, Durchlässe, Straßenbegleitgrün, Rad- und Gehwege, Stützmauern, Parkbuchten und Parktaschen sowie Schilder.
- (2) Sofern die Anschaffungs-/Herstellungskosten nicht ermittelt werden können, werden die noch nicht abgeschriebenen Straßen in Bauklassen eingeteilt. Anhand der Art der Straßendecke werden normierte Herstellungswerte pro m² Straßenfläche aus abgeschlossenen Bauvorhaben berechnet. Unter Berücksichtigung der bis zum Zeitpunkt der Eröffnungsbilanz zu berücksichtigenden Alterswertminderung und des Zustands der Straße ergibt sich der Wertansatz für die Eröffnungsbilanz.
- (3) Straßen ohne Restnutzungsdauer können bewertungsvereinfachend mit 0,00 € für die gesamte Straße angesetzt werden, da davon auszugehen ist, dass diese Straßen in naher Zukunft grundlegend erneuert werden müssen, was zum Erneuerungszeitpunkt zu aktivierenden Herstellungskosten führt.
- (4) Weiteres Strukturvermögen wie Bauwerke der Kanalisation (Entwässerungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen, Kanäle, Grundstücksanschlüsse, Pumpwerk u. ä.), Gleisanlagen mit Streckenausrüstung und Sicherheitsanlage sind mit ihren Anschaffungs- oder Herstellungskosten

zu bewerten. Sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht bekannt, erfolgt die Bewertung zum rückindizierten Ersatzwert.

2.4.2 Ingenieurtechnische Bauwerke

Ingenieurtechnische Bauwerke sind mit den fortgeführten AHW zu bewerten. Sind diese nicht ermittelbar, erfolgt die Bewertung:

- a. auf der Grundlage der vorhandenen Aufzeichnungen in Bauwerksakten (z. B. Brückenbücher usw.).
- b. auf der Grundlage von Erfahrungswerten aus der Herstellung vergleichbarer Bauwerke unter Beachtung eines Anpassungsbedarfs an die Besonderheiten der zu bewertenden ingenieurtechnischen Bauwerke.

Die nach den Ziffern a) bis b) ermittelten Werte sind unter Berücksichtigung der voraussichtlichen Restnutzungsdauer auf den ggf. fiktiven Herstellungszeitpunkt zurück zu indizieren.

2.5 Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler

- (1) Bewegliche Kunstgegenstände sind grundsätzlich mit den Anschaffungs-/ Herstellungskosten zu bewerten; sie unterliegen keiner planmäßigen Abnutzung. Liegen die Anschaffungs-/Herstellungskosten nicht vor oder sind sie nicht ohne unverhältnismäßigem Aufwand ermittelbar, so sind bewegliche Kunstgegenstände grundsätzlich zu einem Erinnerungswert von 0,00 € zu bewerten, es sei denn, sie sind dauerhaft versichert. In diesem Fall ist der Versicherungswert anzusetzen.
- (2) Kunst am Bau ist Bestandteil des Gebäudes und somit in die Ermittlung der Anschaffungs-/Herstellungskosten einzubeziehen. Wird zur Wertermittlung das Sachwertverfahren angewandt, so kann Kunst am Bau durch Bestimmung eines pauschalen Zuschlagssatzes, welcher im Einzelfall festzulegen ist, auf den Wert der baulichen Anlagen in die Wertermittlung einbezogen werden. Kunst am Bau wird über die gleiche Nutzungsdauer abgeschrieben wie das Gebäude.
- (3) Historische Bauten und denkmalgeschützte Bauwerke sind mit einem Erinnerungswert von 0,00 € anzusetzen, sofern sie nicht als Gebäude genutzt werden. Werden sie als Gebäude genutzt, ist grundsätzlich das Sachwertverfahren anzuwenden. Denkmäler, die nicht als Gebäude genutzt werden und deren AHK nicht ermittelbar sind, sind mit den Sanierungskosten als

Anschaffungs-/Herstellungskosten unter Berücksichtigung der zwischenzeitlich angefallenen Alterswertminderung anzusetzen.

2.6 Fahrzeuge, Maschinen und technische Anlagen

Die Bewertung erfolgt nach den Anschaffungs- und Herstellungskosten. Sofern keine Anschaffungs- und Herstellungskosten vorliegen, können vergleichbare Werte angesetzt und rückindiziert werden.

2.7 Betriebs- und Geschäftsausstattung

Die Bewertung erfolgt nach den Anschaffungs- und Herstellungskosten. Sofern keine Anschaffungs- und Herstellungskosten vorliegen, können vergleichbare Werte angesetzt und rückindiziert werden.

2.8 Vorräte

Vorräte wie z. B. Baumaterial des Baubetriebshofs sind mit den Anschaffungs-/ Herstellungskosten zu bewerten. Es können Bewertungsvereinfachungsverfahren angewendet werden. Sofern Vorräte bereits aus Lagern abgegeben worden sind, gelten sie als verbraucht.

2.9 Geleistete Anzahlungen / Anlagen im Bau

Geleistete Anzahlungen als geldliche Vorleistung auf noch zu erhaltende Sachanlagen sind mit den tatsächlich gezahlten Beträgen anzusetzen.

Für Anlagen im Bau sind die Ausgaben anzusetzen, die für die Investitionen bis zum Bilanzstichtag getätigt worden sind. Wertmindernde Umstände sind zu berücksichtigen.

3. Finanzvermögen

Das Finanzvermögen dient sowohl langfristig als auch kurzfristig dem Betrieb des Landkreises. Nach § 54 Abs. 2 GemHKVO zählen dazu:

3.1 Anteile an verbundenen Unternehmen

Hierunter sind die Anteile der Gemeinde an den Unternehmen zu fassen, an denen sie beteiligt ist und die sie nach § 100 Abs. 4 NGO in den konsolidierten Gesamtabchluss einbeziehen muss. So sind z.B. die Eigengesellschaften, bei denen der Landkreis alleiniger Gesellschafter ist, verbundene Unternehmen mit 100% Anteilen.

Grundsätzlich gelten bei der Bewertung von Beteiligungen die Anschaffungswerte. Dabei sind alle vom Gesellschafter direkt geleisteten Geld- und Sachleistungen zu berücksichtigen. Neben dem Stammkapital muss daher grundsätzlich auch die Kapitalrücklage angesetzt werden, 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.

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 „Eigenkapitalspiegel-methode“ vorgenommen werden. Dabei ist das Eigenkapital mit Kapitalrücklage aber ohne Gewinnrücklage zu berechnen.

3.2 Beteiligungen

Beteiligungen sind – in Wertpapieren verbriefte oder nicht verbriefte – Anteile an anderen Unternehmen, die bestimmt sind, dem eigenen Geschäftsbetrieb durch Herstellung einer dauernden Verbindung zu jenen Unternehmen zu dienen (§ 271 Abs. 1 HGB). Bereits das Innehaben von mehr als 20% des Nennkapitals gilt als Anteil, der als Beteiligung in der Bilanz nachzuweisen ist.

Grundsätzlich gelten bei der Bewertung von Beteiligungen die Anschaffungswerte. Dabei sind alle vom Gesellschafter direkt geleisteten Geld- und Sachleistungen zu berücksichtigen. Neben dem Stammkapital muss daher grundsätzlich auch die Kapitalrücklage angesetzt werden, 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.

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 „Eigenkapitalspiegel-methode“ vorgenommen werden. Dabei ist das Eigenkapital mit Kapitalrücklage aber ohne Gewinnrücklage zu berechnen.

3.3 Ausleihungen

Ausleihungen stellen lediglich Finanzforderungen dar, die durch die langfristige Hingabe von Geld (z. B. langfristige Darlehen, Grund- oder Rentenschulden oder Hypotheken) entstanden sind. Sie werden mit ihrem jeweiligen Rückzahlungsbetrag aktiviert.

3.4 Wertpapiere des Anlagevermögens

Hierzu gehören solche Wertpapiere, die dauernd oder lange Zeit gehalten werden, ohne aber dass – bei Wertpapieren mit Mitgliedschaftsrechten – die Absicht besteht, an dem anderen Unternehmen beteiligt zu sein. Eine Daueranlage kann z. B. vorliegen, wenn Mittel eines Pensionsfonds in Wertpapieren angelegt sind. Hält der Landkreis weniger als 20% des Nennwertes eines Unternehmens, sind die als Wertpapiere in der Bilanz nachzuweisen.

Grundsätzlich gelten bei der Bewertung von Beteiligungen die Anschaffungswerte. Dabei sind alle vom Gesellschafter direkt geleisteten Geld- und Sachleistungen zu berücksichtigen. Neben dem Stammkapital muss daher grundsätzlich auch die Kapitalrücklage angesetzt werden, 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.

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.

3.5 Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände

Forderungen werden entsprechend des zu Grunde liegenden Rechtsverhältnisses, welches Auswirkungen auf die Durchsetzbarkeit einer Forderung hat, nach öffentlich-rechtlichen, privatrechtlichen und Forderungen aus Transferleistungen differenziert.

Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände sind mit ihrem Nennwert zu bewerten. Wertabschläge für zweifelhafte, ggf. auch niedergeschlagene Forderungen zur Berücksichtigung von Ausfallrisiken sind geboten. Insgesamt kommt es bei der Erfassung und Bewertung der Forderungen und sonstigen Vermögensgegenständen auf die stichtagsbezogene Darstellung von Rechtsansprüchen unter Berücksichtigung ihrer Realisierbarkeit an.

3.5. Wertpapiere des Umlaufvermögens

Wertpapiere des Umlaufvermögens sind solche, die nicht „dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen“ bestimmt sind. Bewertet werden sie in Höhe des Zeitwertes. Hierfür steht ein Börsen- oder Marktpreis

zur Verfügung.

4. Liquide Mittel

Der § 59 Nr. 34 definiert die liquiden Mittel als die flüssigen Mittel, bestehend aus dem Bargeld, den Guthaben auf laufenden Konten bei Kreditinstituten sowie Schecks und Geldanlagen aus dem Kassenbestand. Sie ergeben sich am Bilanzstichtag aus den Konten der Kontenart 17 bzw. aus der Differenz der Einzahlungs- und Auszahlungskonten (6er und 7er Konten).

Der Kassenbestand und die Guthaben bei Kreditinstituten sind mit ihrem Nennwert zu bewerten. Sofern ein Konto einen negativen Bestand ausweist, wird dieser als Liquiditätskredit auf der Passivseite der Bilanz ausgewiesen.

5. Aktive Rechnungsabgrenzungsposten

Aus dem Grundsatz der periodengerechten Zuordnung von Erträgen und Aufwendungen unabhängig vom Zeitpunkt des Entstehens einer Einnahme oder Ausgabe ergibt sich die Notwendigkeit der Rechnungsabgrenzung.

Soweit Ausgaben, die vor dem Abschluss geleistet wurden, Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen, werden sie auf der Aktivseite der Bilanz als Rechnungsabgrenzungsposten ausgewiesen. Ferner wird die als Aufwand berücksichtigte Umsatzsteuer auf dem Abschlussstag auszuweisende oder von den Vorräten offen abgesetzte Anzahlungen als aktiver Rechnungsabgrenzungsposten ausgewiesen. (vgl. § 49 Abs. 1 GemHKVO)

V. Erfassung und Bewertung der Passivposten der Bilanz

1. Nettoposition (Eigenkapital)

Die Nettoposition entspricht vom Grundsatz her der Position des Eigenkapitals in der Handelsbilanz und wird dort als Differenz zwischen dem Vermögen auf der Aktivseite und den Schulden auf der Passivseite errechnet. Die Nettoposition umfasst gem. § 54 Abs. 4 GemHKVO die Bilanzposition Basis-Reinvermögen (bestehend aus Reinvermögen und Sollfehlbetrag aus kameralen Abschluss), die

Rücklagen, das Jahresergebnis und die Sonderposten.

Das Reinvermögen ist die Position innerhalb der Nettoposition, die sich als errechnete Differenz aus den Vermögenswerten der Aktivseite und der Schulden auf der Passivseite ergibt.

Diese Differenz kann bereits im ersten Jahr der Bilanzerstellung negativ sein und wird dann als „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ auf der Aktivseite ausgewiesen. Das Reinvermögen darf in zukünftigen Jahren grundsätzlich nicht geändert werden, da es letztendlich den Maßstab zur intergenerativen Gerechtigkeit bildet. Dennoch sind gem. § 82 Abs. 7 NGO Erhöhungen durch Umwandlung der Rücklagen des ordentlichen oder außerordentlichen Ergebnisses möglich. Eine Verringerung zur Verrechnung von Jahresfehlbeträgen ist gem. § 82 Abs. 5 NGO lediglich der im Rahmen des § 82 Abs. 7 NGO vorgenommenen Erhöhungen durchführbar.

Sonderposten – Empfangene Investitionszuweisungen und -zuschüsse (gem. § 42 Abs. 5 GemHKVO)

Erhaltene Investitionszuweisungen und –zuschüsse für abnutzbare Vermögensgegenstände werden als Sonderposten ausgewiesen und entsprechend der Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes aufgelöst. Demgegenüber werden die erhaltenen Investitionszuweisungen und –zuschüsse für nicht abnutzbare Vermögensgegenstände gem. § 42 Abs. 5 S. 2 u. 3 GemHKVO entweder auf der Passivseite als Reinvermögen oder als außerordentlicher Ertrag ausgewiesen, wenn sonst ein Abbau von Fehlbeträgen trotz Ausschöpfung aller Ertrags- und Sparmöglichkeiten nicht möglich ist.

2. Rückstellungen

Während Schulden i. S. d. NGO gem. § 54 Abs. 4 Nr. 2 GemHKVO hinsichtlich des Bestehens und der Höhe als sicher anzusehen sind, umfassen Rückstellungen gem. § 95 Abs. 2 NGO zukünftige Zahlungsverpflichtungen, deren betragliche Höhe zum Zeitpunkt der Aufstellung der Bilanz nicht genau bekannt und / oder deren Fälligkeit nicht genau bestimmbar ist.

Zu den Rückstellungen nach § 95 Abs. 2 NGO zählen Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften und für ungewisse Verbindlichkeiten, insbesondere für:

1. Pensionsverpflichtungen
2. Lohn- und Gehaltszahlungen für Zeiten der Freistellung
3. Aufwendungen für Instandhaltungen
4. Rekultivierung und Nachsorge von Abfalldeponien
5. Sanierung von Altlasten

6. ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen und

7. Bürgschafts- und Gewährleistungsverpflichtungen

Gem. § 43 Abs. 2 GemHKVO werden Rückstellungen in der Höhe des Betrages angesetzt, der nach vernünftiger Beurteilung zur Erfüllung der Leistungsverpflichtung notwendig ist.

3. Verbindlichkeiten

Verbindlichkeiten stellen die Verpflichtung einer Kommune zur Erbringung einer Geldleistung dar, bei der die Verpflichtung dem Grunde und der Höhe nach sicher feststehen muss. Sie sind grundsätzlich einzeln mit ihrem Rückzahlungsbetrag zu erfassen und bewerten.

4. Passive Rechnungsabgrenzungsposten

Aus dem Grundsatz der periodengerechten Zuordnung von Erträgen und Aufwendungen unabhängig vom Zeitpunkt des Entstehens einer Einnahme oder Ausgabe ergibt sich die Notwendigkeit der Rechnungsabgrenzung.

Soweit Einnahmen, die vor dem Abschluss tag eingegangen sind, Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen, werden sie auf der Passivseite der Bilanz als Rechnungsabgrenzungsposten ausgewiesen.

VI. Sonstige Hinweise

1. Bewertung in ausgegliederten Bereichen

Bisherige Bewertungen in ausgegliederten Bereichen und Betrieben gewerblicher Art können beibehalten werden. Die bisherigen Bewertungen müssen dem für die jeweilige Ausgliederung geltenden Recht entsprochen haben.

2. Empfangene Investitionszuweisungen / Investitionszuschüsse (Sonderposten)

- 2.1 Erhaltene Investitionszuweisungen/Investitionszuschüsse sind für einen Zeitraum ab 1974 aufzunehmen. Sie sind grundsätzlich den getätigten Investitionen zuzuordnen.
- 2.2. Schulgebäude, die durch Schulreform in das wirtschaftliche Eigentum des Landkreises Osterholz übergegangen sind werden mit ihrem rückindizierten Zeitwert und einem in gleicher Höhe zu bildenden Sonderposten in die Bilanz aufgenommen. Die gesetzliche Übertragung von Gebäuden wird analog wie eine Schenkung oder Spende gesehen.
- 2.3 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.
- 2.4 Wenn Investitionszuwendungen weitergegeben werden (z. B. prozentualer Anteil am Aufkommen an der Feuerschutzsteuer des Landkreises an die Gemeinden), so gilt das Netto-Prinzip.

3. Instandhaltungsrückstellung

Für die Eröffnungsbilanz wird keine Instandhaltungsrückstellung ausgewiesen (Netto-Ausweisung).

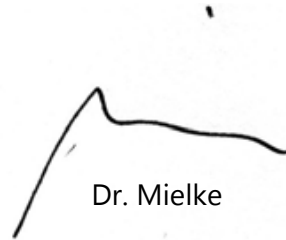
4. Rückindizierung

- 4.1 Grundlage der Rückindizierung ist grundsätzlich der Baupreisindex des betreffenden Anschaffungs- oder Herstellungsjahres; Abweichungen sind zu begründen.
- 4.2 Bei historischen Gebäuden kann ein fiktives Jahr der Erstellung festgelegt werden (z. B. das Jahr, bei dem ein größerer Umbau stattgefunden hat).

Diese Bewertungsrichtlinie gilt für die Eröffnungsbilanz und die Folgebilanzen des Landkreises Osterholz.

Osterholz-Scharmbeck, den 18.12.2008

Landkreis Osterholz



Dr. Mielke
Landrat