



**KREIS BERGSTRASSE**

**Neues Kommunales Rechnungs- und  
Steuerungssystem**

# **Bewertungsrichtlinie**

**Kreis Bergstraße**

**Überarbeitete Version 2017  
(Stand: 14.11.2017)**

Allgemeine Bilanzansatz- und Bewertungsvorschriften .....	3
1. Allgemeine Bewertungsanforderungen .....	3
2. Bewertungsvereinfachungsverfahren.....	5
3. Währungsumrechnung.....	7
4. Aufstellung des Jahresabschlusses .....	7
Aktivposten .....	7
5. Immaterielle Vermögensgegenstände.....	7
6. Unbebaute und bebaute Grundstücke .....	8
7. Besondere unbebaute und bebaute Grundstücke.....	9
8. Grundstücksgleiche Rechte .....	9
9. Infrastrukturvermögen .....	10
10. Gebäude .....	11
11. Bauten auf fremdem Grund und Boden .....	12
12. Kulturdenkmäler, historische Bauten, Kunstgegenstände.....	12
13. Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge .....	12
14. Betriebs- und Geschäftsausstattung .....	13
15. Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau.....	13
16. Beteiligungen, Anteile an verbundenen Unternehmen und Sondervermögen.....	14
17. Wertpapiere .....	15
18. Vorräte .....	15
19. Ausleihungen, Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände.....	16
20. Kassenbestand, Schecks, Bankguthaben.....	17
21. Aktive Rechnungsabgrenzung .....	17
Passivposten .....	17
22. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag.....	17
23. Rücklagen (Eigenkapital) .....	18
24. Sonderposten.....	18
25. Rückstellungen .....	19
26. Verbindlichkeiten.....	19
27. Passive Rechnungsabgrenzung .....	20
Prüfung, Feststellung und Berichtigung.....	20
28. Prüfung .....	20
29. Feststellung durch den Kreistag.....	21
30. Offenlegung .....	21
Schlussvorschriften .....	21
31. Aufbewahrung von Unterlagen.....	21
32. Inkrafttreten.....	22

# Erster Abschnitt

## Allgemeine Bilanzansatz- und Bewertungsvorschriften

### 1. Allgemeine Bewertungsanforderungen

1.1 Ein Vermögensgegenstand ist in die Vermögensrechnung (Bilanz) aufzunehmen, wenn der Landkreis das wirtschaftliche Eigentum daran innehat und dieser selbständig verwertbar ist.

Ein Vermögensgegenstand ist dadurch charakterisiert, dass

- ein wirtschaftlicher Wert vorliegt
- der Gegenstand selbständig nutzungsfähig ist und
- einzeln bewertbar ist

1.2 In analoger Anwendung des Dritten Buches, Erster und Zweiter Abschnitt des Handelsgesetzbuches (HGB) gelten folgende allgemeine Regelungen und Definitionen:

#### 1.2.1 Grundsätzliche Bewertungsregel

Vermögensgegenstände sind - unter Beachtung der nachfolgenden Bewertungsvorschriften im Einzelnen - mit ihren Anschaffungskosten/ Herstellungskosten zu bewerten und entsprechend ihrer Nutzungsdauer abzuschreiben. (§ 41 Abs. 1 bis 5 GemHVO)

1.2.2. Der Landkreis hat für die Aufstellung der Eröffnungsbilanz und danach für den Schluss eines jeden Haushaltsjahres seine Grundstücke, Forderungen und Schulden, den Betrag seines baren Geldes sowie seine sonstigen Vermögensgegenstände genau zu verzeichnen und dabei den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände und Schulden anzugeben. (Inventar, vgl. § 240 Abs. 1 HGB sowie § 35 Abs. 1 GemHVO).

Das Eigenkapital wird nicht gesondert ermittelt, sondern ergibt sich aus der Differenz von Vermögen und Schulden (einschließlich Rückstellungen und Sonderposten).

1.2.3 Die Bewertungen müssen dazu führen, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- und der Schuldenlage des Landkreises vermittelt wird. (vgl. §§ 242 Abs. 1, 264 Abs. 2 HGB sowie § 112 Abs. 1 HGO)

1.2.4 Der Landkreis hat alle Aktiva und Passiva vollständig zu erfassen. (Vollständigkeitsgebot, vgl. § 246 Abs. 1 HGB sowie § 38 Abs. 1 GemHVO)

1.2.5 Bei der Bewertung des Vermögens ist von der Fortführung der Tätigkeit auszugehen, sofern dem nicht tatsächliche oder rechtliche Gründe entgegenstehen (vgl. § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB sowie § 146 HGO)

1.2.6 Der Landkreis hat alle Aktiva und Passiva einzeln zu bewerten (Einzelbewertung, vgl. § 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB sowie § 40 Nr. 2 GemHVO), soweit nicht Bewertungsvereinfachungsverfahren zulässig sind (vgl. Bewertungsvereinfachungsverfahren § 42 GemHVO)

1.2.7 Es ist vorsichtig zu bewerten (Vorsichtsprinzip, vgl. § 252 Abs. 1 Nr.4 HGB sowie § 40 Nr. 3 GemHVO)

1.2.8 Im Rahmen der Erstinventur sind Aktiva und Passiva grundsätzlich neu zu bewerten, sofern nicht eine Bewertung bereits erfolgt ist (z.B. im Rahmen kostenrechnender Einrichtungen). Insoweit ist darauf zu achten, dass die Wertansätze grundsätzlich beibehalten werden (Bewertungsstetigkeit, vgl. § 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB sowie § 40 Nr. 5 GemHVO).

1.2.9 Als Geschäftsjahr/ Haushaltsjahr gilt das Kalenderjahr.

1.2.10 Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten (z.B. Provisionen, Beurkundungskosten, Grunderwerbssteuer, nicht jedoch Finanzierungs- und Prozesskosten) sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. Minderungen der Anschaffungskosten (z.B. Skonti, Rabatte) sind abzusetzen (vgl. § 255 Abs. 1 HGB sowie § 41 Abs. 1 und 2 GemHVO).

Zum Nachweis des tatsächlich vorhandenen Vermögens sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten in voller Höhe, also jeweils einschließlich der ggf. empfangenen Zuwendungen von dritter Seite anzusetzen (Saldierungsverbot).

1.2.11 Herstellungskosten sind die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstandes, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung, entstehen. Dazu gehören die Materialkosten, die Fertigungskosten und die Sonderkosten der Fertigung. Bei der Berechnung der Herstellungskosten dürfen auch angemessene Teile der notwendigen Materialgemeinkosten, der notwendigen Fertigungsgemeinkosten und des Werteverzehrs des Anlagevermögens, soweit er durch die Fertigung des Anlagevermögens veranlasst ist (insbesondere in Form von Eigenleistungen), eingerechnet werden. Zinsen für Fremdkapital gehören grundsätzlich nicht zu den Herstellungskosten. Zinsen für Fremdkapital, das zur Finanzierung der Herstellung eines Vermögensgegenstandes verwendet wird, dürfen als Herstellungskosten angesetzt werden, soweit sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen (vgl. § 255 Abs. 2 und 3 HGB sowie § 41 Abs. 1, 3 und 4 GemHVO).

1.2.12 Abschreibungen (vgl. § 253 HGB sowie § 43 GemHVO)

Bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind die Anschaffungskosten/ Herstellungskosten um planmäßige Abschreibungen zu vermindern. Die planmäßige Abschreibung erfolgt grundsätzlich in gleichen Jahresraten über die Dauer, in der der Vermögensgegenstand voraussichtlich wirtschaftlich genutzt werden kann (lineare Abschreibung). Ausnahmsweise ist eine Abschreibung mit fallenden Beträgen (degressiven Abschreibung) oder eine Abschreibung nach Maßgabe der Leistungsabgabe (Leistungsabschreibung) zulässig, wenn dies dem Nutzungsverlauf besser entspricht. Grundsätzlich maßgeblich ist die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer, die auf der Grundlage von Erfahrungswerten und unter Berücksichtigung der Beschaffenheit und Nutzung des Vermögensgegenstandes zu bestimmen ist. Dabei kann im Regelfall von den in der beigefügten Abschreibungstabelle ausgewiesenen Nutzungsdauern ausgegangen werden. Abweichende Festlegungen sind schriftlich zu begründen.

Nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten verändern den Restbuchwert, weshalb eine Neuberechnung der künftigen Abschreibungsquote erforderlich ist (z.B. grundlegende Instandsetzung eines Gebäudes). Sind die nachträglichen Anschaffungs- / Herstellungskosten so umfassend, dass dadurch u. U. ein neuer Vermögensgegenstand entsteht (z.B. Umnutzung ei-

nes Gebäudes), ist die voraussichtliche Nutzungsdauer des neuen Vermögensgegenstandes maßgebend.

Vermögensgegenstände werden im Anschaffungsjahr in Raten abgeschrieben. Die Abschreibung für Abnutzung beginnt grundsätzlich im Monat der Anschaffung oder Herstellung.

Geringwertige Wirtschaftsgüter ab 250 € bis 800 € sind im Jahr der Anschaffung/ Herstellung vollständig abzuschreiben. Dabei gilt die 250 € / 800 €-Grenze als steuerrechtliche Nettogrenze gemäß § 6 Abs. 2 EStG.

Ab dem Haushaltsjahr 2019 können angeschaffte oder hergestellte geringwertige Wirtschaftsgüter im Jahr des Zuganges direkt in die Ergebnisrechnung gebucht werden. Die Bildung eines Anlagepostens GWG und die daraus resultierende Abschreibung zum Ende des Haushaltsjahres entfallen dadurch.

Als Alternative kann für Geringwertige Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten von 150 € bis 1.000 € (ohne Umsatzsteuer) ein Sammelposten gebildet werden. Dieser muss über fünf Jahre mit jeweils 20 Prozent gewinnmindernd aufgelöst werden (Poolbildung).

In dafür geeigneten Fällen kann bei der Abschreibung von Gebäuden auch der sog. Komponentenansatz in Betracht kommen (vgl. IDW HFA 1.016 und IAS 16). Dabei werden für die Teile von Gebäuden (z.B. Bauwerk, Dach, Installationen, mit dem Bauwerk fest verbundene technische Anlagen) unterschiedliche Nutzungsdauern entsprechend den jeweiligen Erfahrungswerten bestimmt. Voraussetzung ist, dass der tatsächliche Wertverzehr durch Nutzung auf diese Weise wesentlich zutreffender abgebildet wird.

Ohne Rücksicht darauf, ob ihre Nutzungsdauer begrenzt ist, sind bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens im Falle einer voraussichtlichen dauernden Wertminderung außerplanmäßige Abschreibungen vorzunehmen, um die Vermögensgegenstände mit dem niedrigeren Wert anzusetzen, der ihnen am Bilanzstichtag beizulegen ist. Bei einer außerplanmäßigen Abschreibung ist je nach Einzelfall zu entscheiden, ob eine Anpassung (Verkürzung) der Laufzeit vorzunehmen ist (§ 43 Abs. 3 GemHVO)

Stellt sich in einem späteren Jahr heraus, dass die Gründe für die außerplanmäßige Abschreibung nicht mehr bestehen, ist der Betrag dieser Abschreibung wieder zuzuschreiben (unter Berücksichtigung der Abschreibung, die inzwischen vorzunehmen gewesen wäre.) Gegebenenfalls ist die Laufzeit dementsprechend anzupassen (zu verlängern).

Bei Vermögensgegenständen des Umlaufvermögens sind Wertberichtigungen vorzunehmen, soweit diesen Gegenständen zum Bilanzstichtag ein niedrigerer Börsen- oder Marktwert beizulegen ist. Ist ein Börsen- oder Marktwert nicht ermittelbar und übersteigen die Anschaffungskosten / Herstellungskosten den Wert, der dem Vermögensgegenstand zum Bewertungsstichtag beizulegen ist, so ist auf den letztgenannten Wert abzuschreiben. Die im vorstehenden Absatz genannte Zuschreibungspflicht gilt entsprechend (§ 43 Abs. 4 GemHVO).

## *2. Bewertungsvereinfachungsverfahren*

### 2.1 Festwertverfahren

Es können Festwerte für das Sachanlagevermögen und für die Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe gebildet werden. Dies ist möglich, wenn sie

1. regelmäßig ersetzt werden,

2. ihr Gesamtwert von nachrangiger Bedeutung ist,
3. der Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Schwankungen unterliegt.

In der Regel ist mindestens alle drei Jahre eine körperliche Bestandsaufnahme durchzuführen (vgl. § 240 Abs. 3 HGB, § 35 Abs. 2 GemHVO). Vor der erstmaligen Bildung von Festwerten ist eine körperliche Inventur durchzuführen. Als Erleichterung für eine kommunale Eröffnungsbilanz ist auch ein Verzicht auf eine körperliche Bestandsaufnahme möglich, soweit auf Schlüsselgrößen zur Ableitung von Wertansätzen zurückgegriffen werden kann.

## 2.2 Gruppenwertverfahren

Gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens und andere gleichartige oder annähernd gleichwertige bewegliche Vermögensgegenstände können jeweils zu einer Gruppe zusammengefasst und mit dem gewogenen Durchschnittswert angesetzt werden. (vgl. Ziffer 3.3.3.2 Inventurrichtlinie Kreis Bergstraße sowie § 35 Abs. 2 GemHVO)

## 2.3 Verbrauchsfolgeverfahren

Bei der Aufstellung des Inventars bedarf es einer körperlichen Bestandsaufnahme der Vermögensgegenstände nicht, soweit durch Anwendung eines den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden anderen Verfahrens gesichert ist, dass der Bestand nach Art, Menge und Wert auch ohne die körperliche Bestandsaufnahme für diesen Zeitpunkt festgestellt werden kann. (§ 36 Abs. 2 GemHVO)

2.4 Ausstellungsgegenstände und andere kulturhistorisch bedeutende Objekte können mit einem Erinnerungswert angesetzt werden.

2.5 Treuhandvermögen stellt grundsätzlich kein wirtschaftliches Eigentum der Kommune dar und ist daher nicht zu bilanzieren. Handelt es sich jedoch um nicht rechtsfähige Stiftungen (fiduziarische Stiftungen), liegt Treuhandvermögen der Kommune vor, welches zu bilanzieren ist. Die GemHVO sieht vor, dass das Vermögen der fiduziarischen Stiftung im Finanzanlagevermögen gesondert erfasst wird. Die Gegenposition auf der Passivseite befindet sich bei den Rücklagen im Eigenkapital.

### 2.5.1 Verwahrgelder und Vorschüsse

Hierunter werden u. a. die ungeklärten Zahlungseingänge verstanden. Da im doppischen System der Kontoauszug der Bank mit dem Buchbestand übereinstimmen muss, werden die ‚ungeklärten Zahlungseingänge‘ am Jahresende bei den sonstigen Verbindlichkeiten ausgewiesen (um zu verdeutlichen, dass eine Rückzahlungsverpflichtung bis zur endgültigen Klärung besteht).

2.6 Schenkungen und Zuweisungen, für die ein Zeitwert von mehr als 800 € ermittelt wird, sind zu aktivieren. Entsprechend ist in voller Höhe ein Sonderposten zu passivieren (Vgl. Ziffer 23).

### *3. Währungsumrechnung*

Am Bilanzstichtag auf ausländische Währung lautende Verbindlichkeiten und erhaltene Anzahlungen sind aus Vereinfachungsgründen in einen amtlichen Mittelkurs aus Geld- und Briefkurs zum Bilanzstichtag umzurechnen.

### *4. Aufstellung des Jahresabschlusses*

Der Jahresabschluss hat unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage im Sinne des § 264 Abs. 2 Satz 1 HGB zu vermitteln. Führen besondere Umstände dazu, dass der Jahresabschluss ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild nicht vermittelt, so bedarf es zusätzlicher Angaben im Anhang.

## **Zweiter Abschnitt**

### **Besondere Bilanzansatz- und Bewertungsvorschriften**

## **Aktivposten**

### ***5. Immaterielle Vermögensgegenstände***

5.1 Immaterielle Vermögensgegenstände sind körperlich nicht fassbare Wertgegenstände wie beispielsweise Konzessionen, Lizenzen, Softwareprogramme oder geleistete Investitionszuschüsse.

5.2 Entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind mit den (historischen) Anschaffungskosten, gemindert um die Abschreibungen entsprechend der Nutzungsdauer zu bewerten und über die voraussichtliche Restnutzungsdauer linear abzuschreiben (für Standardsoftware und Betriebssysteme ist in der Regel eine Gesamtnutzungsdauer von 3 Jahren anzunehmen; Spezialsoftware besitzt in der Regel eine Gesamtnutzungsdauer von 5 Jahren; Ausnahmen sind zulässig, wenn durch einen Lizenzvertrag eine abweichende Laufzeit vorgegeben wird).

5.3 Immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die unentgeltlich erworben wurden oder selbst hergestellte immaterielle Vermögensgegenstände, dürfen nicht aktiviert werden.

5.4 Eine Aktivierung immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens knüpft sich an vier Voraussetzungen:

1. Erwerb gegen Entgelt,

2. Erwerb von Dritten,
3. Gegenstand des Erwerbs ist ein Vermögensgegenstand,
4. ohne vordergründig wertmäßigen Bezug zum Sachanlagevermögen.

Bei Bezug zum Sachanlagevermögen erfolgt keine Zuordnung als immaterieller Vermögensgegenstand. Beispiele:

- Dingliche Rechte wie Erbbaurecht,
- Nutzungsrechte bezogen auf bestimmte Grundstücke (Grunddienstbarkeiten),
- Software-Werte mit Bezug zum Sachanlagevermögen PC, d. h. die Nutzung des Rechners ist wertmäßig im Vordergrund (Bsp.: Systemsoftware).

5.5 Für die Aktivierungsfähigkeit geleisteter Investitionszuschüsse sind nachfolgende Anforderungen zu berücksichtigen:

1. Zweck der Zuwendung muss die Förderung einer Investitionsmaßnahme sein; neben den sonstigen Voraussetzungen für einen Vermögensgegenstand muss der Wert oberhalb der Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter liegen.
2. Die bezuschusste Investitionsmaßnahme muss im Vertrag bzw. im Bescheid des Kreises an den Zuwendungsempfänger hinreichend konkret bestimmt sein.
3. Bei zweckfremder Verwendung oder nicht erfolgter Realisierung durch den Zuwendungsempfänger besteht ein Herausgabeanspruch des Kreises über die geleistete Zuwendung. Im Bescheid bzw. im Vertrag ist ein Rückforderungsvorbehalt aufzunehmen.
4. Die Zuwendung ist mit dem Auszahlungsbetrag anzusetzen. Für die Abschreibung auf geleistete Investitionszuwendungen gilt grundsätzlich, dass die voraussichtliche Nutzungsdauer des bezuschussten Vermögensgegenstandes (bzw. der Investitionsmaßnahme) anzusetzen ist; im Zweifel ist von einer Nutzungsdauer von zehn Jahren auszugehen. (§ 43 Abs. 5 GemHVO)

Sind die vorgenannten Anforderungen nicht erfüllt, so handelt es sich um einen laufenden (konsumtiven) Zuschuss an Dritte, der nicht aktivierungsfähig ist und laufenden Aufwand des Kreises darstellt.

## **6. Unbebaute und bebaute Grundstücke**

6.1 Die Bewertung des Grund und Bodens orientiert sich grundsätzlich an der vorhandenen Nutzung. Ggf. vorhandene Nutzungs-, Verfügungs- oder Verwertungsbeschränkungen sind zu berücksichtigen (z.B. Geh-, Leitungs-, Wegerechte u. ä.).

Grundstücke, die innerhalb der letzten fünf Jahre vor dem Bilanzstichtag hergestellt oder angeschafft wurden, werden mit tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten bewertet.

Grund und Boden wird grundsätzlich nicht abgeschrieben. Ausnahmen (z.B. außerplanmäßige Abschreibung, Deponie) können zugelassen werden. Diese sind zu begründen.

6.2 Grundstücke und ggf. deren „Aufbauten oder Anlagen“ werden auf Grund der jeweiligen Abschreibung differenziert erfasst und bewertet. Bei Aufwuchs auf unbebauten Grundstücken ist in der Regel nur der Grund und Boden zu bewerten. Stellt der Aufwuchs aber eine selbständige und bedeutende Vermögensposition dar, ist dieser zusätzlich und gesondert zu bewerten.

## **7. Besondere unbebaute und bebaute Grundstücke**

### 7.1 Landwirtschaftlich genutzte Flächen/ Ackerland

Landwirtschaftlich genutzte Flächen sind mit dem Bodenrichtwert zu bewerten, sofern keine Anschaffungs- /Herstellungskosten vorliegen.

### 7.2 Gebäude- und Freiflächen, Grün- und Erholungsflächen

Gebäude- und Freiflächen sowie Grün- und Erholungsflächen sind grundsätzlich nach den Anschaffungs-/ Herstellungskosten zu bewerten. Liegen diese nicht vor, sind die Flächen unter Anwendung der Wertermittlungsrichtlinie je nach Einzelfall zu bewerten.

### 7.3 Sonderflächen

Den Sonderflächen sind die Grundstücke zuzuordnen, die auf Grund ihrer speziellen Nutzung nicht ohne erheblichen Aufwand einer anderen Nachnutzung zugeführt werden können. Hierzu zählen Grundstücke wie Unland, historische Anlagen, schutzwürdige Flächen, Übungsgelände etc. Es empfiehlt sich, ein entsprechendes Bestandsverzeichnis zu führen.

### 7.4 Verkehrsflächen - Straßengrundstücke

Die Bewertung der Straßengrundstücke umfasst den Grund und Boden, auf dem die Straße erstellt wurde; Straßenkörper und –zubehör werden gesondert bewertet.

Grundstücke, die innerhalb der letzten fünf Jahre vor dem Bilanzstichtag hergestellt oder angeschafft wurden, sind mit ihren tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten.

## **8. Grundstücksgleiche Rechte**

Grundstücksgleiche Rechte, soweit sie von Bedeutung sind, sind mit ihrem vorsichtig geschätzten Zeitwert zu bewerten, der unter Berücksichtigung der jeweiligen Nutzungsform zu ermitteln ist. Es können Werte aus entsprechenden Verträgen der Bewertung zu Grunde gelegt werden.

Grundstücksgleiche Rechte sind z.B. Erbbaurechte, Teileigentum, Dauerwohn- und Dauernutzungsrechte, Bergwerkseigentum sowie Abbaurechte.

Beim Erbbaurecht gilt das aufgrund dieses Rechts errichtete Bauwerk als wesentlicher Bestandteil des Erbbaurechts (§ 12 Abs. 1 ErbbauVO) und ist Eigentum des Erbbauberechtigten. Eine Einmalzahlung des Erbbauberechtigten für die Begründung des Rechts stellt Anschaffungskosten des Erbbaurechts dar.

Steuerlich sieht die höchstrichterliche Rechtsprechung im Erbbaurecht eine verdinglichte Miete. Erbbauzinszahlungen werden als Entgelt für die laufende Gebrauchsüberlassung interpretiert und sind folglich in den jeweiligen Perioden ihrer Zahlung voll als Aufwand zu verrechnen und bei Einmalvergütungen aktivisch abzugrenzen. Ein Erbbaurecht ist lediglich mit den bei der Erbbaurechtsbestellung entstandenen einmaligen Aufwendungen zu aktivieren (vgl. BFH BStBl. 1992 II 70). Dies wären z.B. die Notariatskosten für die Eintragung des Erbbaurechtes.

## **9. Infrastrukturvermögen**

9.1 Verkehrs- und Versorgungseinrichtungen und –bauten sind als Infrastrukturvermögen zu bewerten.

9.2 Das Kreisstraßenvermögen wird nach dem Verfahren, das für die Bewertung des Infrastrukturvermögens der Landstraßen angewendet wurde, bewertet.

Als Grundlage für die Ermittlung der Vermögenswerte dienen die Netz- und Bestandsdaten der Straßeninformationsdatenbank (SIB) Hessen. Zu den in der SIB erfassten Daten gehören die Abschnittsdaten, Netzknoten, Stationierung, Verwaltungsbezirke OD/ freie Strecke, Baulastangaben, Zufahrten/Knotenpunkte, Bauwerke Nebenanlagen, Querschnittsdaten, Stationszeichentlisten und die Geometrie des Straßennetzes.

Die Bewertung des Straßenkörpers erfolgt in Abhängigkeit der Bemessung des Straßenoberbaues der einzelnen Streckenabschnitte. Maßgebend dafür ist die Kenngröße der Bauklasse, die sich aus dem Schichtaufbau des Straßenkörpers ableitet. Die Flächenanteile je Bauklasse bilden die Basis für die Bewertung des Anlageguts „Straßenkörper“.

Zur Wertermittlung des Anlagevermögens werden durchschnittliche Einheitspreise (€/qm) für die verschiedenen Bauklassen herangezogen. Damit können die Wiederbeschaffungskosten errechnet werden. Die Einheitspreise basieren auf Ausschreibungsergebnissen von öffentlichen Wettbewerben. In Einzelfällen kann eine Korrektur bzw. Anpassung der Preise erforderlich werden. Straßen mit deutlich schlechtem Zustand werden im Wert abgemindert. Die Bewertung des Straßenzustandes soll durch eine messtechnische Zustandserfassung und –bewertung erfolgen. Danach wird der Gesamtwert einer Straße um 25% abgemindert, wenn der Anteil von Streckenabschnitten mit einem Zustand schlechter als der Schwellenwert (4,5) auf über 50% der Gesamtstrecke ermittelt wird.

Jede Kreisstraße wird als Einzelobjekt in der Anlagenbuchführung dargestellt.

Grundlage für die Bewertung der Straßenbauwerke bilden die Daten der Datenbank SIB-BAUWERKE. Aus der Datenbank werden alle Bauwerke ausgewertet, deren Baulastträgerschaft eindeutig zuzuordnen ist. Die Brücken werden nach Spannweiten und Baustoffen, die Trogbauwerke nach Flächen und die Stützmauern nach Baustoffen typisiert.

Die Bauwerke werden typenbezogen mit Baupreisen versehen. Flächenbezogene Kosten ergeben sich aus Herstellungskosten oder Erfahrungswerten.

Bei der Wertermittlung werden das Baujahr, die übliche Nutzungsdauer und die Restnutzungsdauer berücksichtigt. Bauwerke werden als Einzelobjekte in der Anlagenbuchführung dargestellt.

Grundlage für die Berechnung des Infrastrukturvermögens von Durchlässen und des Straßenzubehörs (LSA, Schilder etc.) bildet das Datenbanksystem BESTAND. Für jede Straße wird die Anzahl der Durchlässe und das Straßenzubehör ermittelt und dem Wert der jeweiligen Straße hinzugerechnet.

Die Gehwege innerhalb der Ortsdurchfahrten sind den betroffenen Kommunen als Träger der Baulast zuzuordnen.

Kreisstraßen werden einheitlich über ihre Nutzungsdauer linear abgeschrieben.

Bei neuen Investitionsmaßnahmen, wie z.B. grundhaften Erneuerungen oder Ausbaumaßnahmen, werden die Bau- und Baunebenkosten der jeweiligen Anlage (im Bau) aktiviert. Im Gegenzug wird der entsprechende Anteil am Vermögenswert der Ursprungsanlage „Straßenkörper und –zubehör“ als Abgang auf Sachanlagen gebucht. Die Anteile werden über die Streckenlänge ermittelt.

9.3 Als Kanalisation sind sämtliche baulichen Teile der Abwasserbeseitigung, insbesondere Kanäle, Grundstücksanschlüsse zu verstehen. Die Bewertung von Kanälen hat grundsätzlich nach Anschaffungs- und Herstellungskosten zu erfolgen. Sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht ermittelbar oder wurden die Kanäle vor dem 1. Januar 2003 erworben oder hergestellt, ist ein historischer Wert des Vermögensgegenstandes zu ermitteln.

## **10. Gebäude**

Gebäude sind alle nach Regeln der Bautechnik geschaffenen Wirtschaftsgüter, die Wohn-, Verwaltungs- oder Betriebszwecken dienen.

Hierzu zählen insbesondere Wohnungen, Büro-, Betriebs-, Lagergebäude, Schulen, kulturelle und soziale Einrichtungen, wie z.B. Seniorenfreizeitstätten, Gemeindehäuser, Veranstaltungszentren, Theater, wirtschaftlich genutzte Immobilien ohne Marktnähe, wie Feuerwehrgebäude und Rettungswachen. Kunst am Bau ist Teil des Gebäudes.

Baudenkmäler (Ehrenfriedhöfe, Statuen, Kriegerdenkmäler o. ä.) sind separate Vermögensgegenstände, ebenso wie die Brunnen (Außenanlagen).

Es sind grundsätzlich die Anschaffungs- und Herstellungskosten anzusetzen, deren Wert um die Abschreibungen zu reduzieren ist. Maschinen zur Leistungserstellung werden wegen unterschiedlicher Nutzungsdauer gesondert abgeschrieben.

Mit dem Grundstück oder Gebäude verbundene technische Einrichtungen und Betriebsvorrichtungen, die nicht in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Grundstück bzw. Gebäude stehen, sind selbstständige Vermögensgegenstände, weil sie in einem unmittelbaren Zusammenhang mit dem Betriebszweck (Verwaltungszweck) stehen.

## **11. Bauten auf fremdem Grund und Boden**

Bauten auf fremdem Grund und Boden sind entsprechend den Regelungen der Ziffer 9. zu bewerten.

## **12. Kulturdenkmäler, historische Bauten, Kunstgegenstände**

12.1 Bau- und Bodendenkmäler sind mit einem Erinnerungswert anzusetzen, wenn ihre tatsächlichen AHK nicht mehr wirtschaftlich ermittelbar sind. Für historische Bauten findet Ziffer 9. Anwendung.

12.2 Kunstgegenstände sind grundsätzlich mit ihren Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten. Ist dies nicht möglich, kann die Bewertung auch mit schriftlich belegten Schätzwerten oder mit Versicherungswerten (wenn der Versicherung eine Einzelbewertung zugrunde liegt) erfolgen. Als Orientierungshilfe sei auf die steuerrechtliche Interpretation des Bundesfinanzhofes verwiesen, der in mehreren Entscheidungen zwei Typen von Gemälden unterscheidet (vgl. BFH 2.12.1977 – III R 58/75, BStBl II 1978, 164 = BFHE 124, 172, BB 1978):

### **Gemälde anerkannter Meister (Kunstwerke)**

Ein nicht abnutzbares Wirtschaftsgut ist ein Kunstwerk erst dann, wenn es von einem Künstler stammt, dessen Gesamtwerk von einer Vielzahl kunstverständiger und kunstinteressierter Personen als künstlerisch eingeschätzt wird; zu dieser Kategorie zählen z.B. die Gemälde anerkannter Meister. Bei den Gemälden anerkannter Meister tritt regelmäßig weder ein wirtschaftlicher noch technischer Werteverzehr ein, was gegen eine planmäßige Abschreibung spricht.

### **Gebrauchskunst**

Dienen Gemälde überwiegend Dekorationszwecken und entsprechen dem jeweiligen Zeitgeschmack, so gelten diese als sog. „Gebrauchskunst“. Bei Gebrauchskunstgegenständen wird eine Abschreibung wegen wirtschaftlicher Abnutzung grundsätzlich zugelassen. „Gebrauchskunst“ wird mit 5 % p. a. abgeschrieben.

Die Unterscheidung in Gebrauchskunst und Kunstwerke kann zur Beurteilung des Bilanzansatzes von Kunstgegenständen herangezogen werden: Kunstwerke (i.S. „Anerkannter Meister“) werden zum Versicherungswert ohne Ansatz von Abschreibung bewertet, wohingegen bei der Bewertung von Gebrauchskunst ebenfalls Versicherungswerte oder qualifizierte Schätzungen verwendet werden können, diese jedoch unter Absetzung der zwischenzeitlichen Abschreibungen zu fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bilanzieren sind.

## **13. Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge**

13.1 Maschinen und technische Anlagen, die nicht zum Infrastrukturvermögen und nicht zu den Fahrzeugen gehören, sind mit Anschaffungs- und Herstellungskosten, fortgeschrieben um die

Abschreibungen zu bewerten, auch dann, wenn sie baulich mit dem Grund und Boden oder einem Gebäude verbunden sind.

13.2 Bei Heizungs- und Lüftungstechnischen Anlagen, in einem Gebäude handelt es sich um unselbständige Bestandteile dieser Gebäude. Die Bilanzierung erfolgt unter dem Posten „bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte“.

13.3 Fahrzeuge sind mit ihrem Anschaffungskosten anzusetzen. Zu den Fahrzeugen gehören auch die kommunalen Spezialfahrzeuge. Der Wert ist um planmäßige Abschreibung bis zum Bilanzstichtag zu reduzieren.

13.4 Eine unterlassene Instandhaltung ist wertmindernd zu berücksichtigen.

## **14. Betriebs- und Geschäftsausstattung**

14.1 Vermögensgegenstände, die der Betriebs- und Geschäftsausstattung zuzuordnen sind, sind mit Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten.

14.2 Grundsätzlich sind alle Vermögensgegenstände einzeln zu bewerten. Hinsichtlich der Bewertungsvereinfachungsverfahren wird auf Ziffer 2 verwiesen.

## **15. Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau**

15.1 Geleistete Anzahlungen als geldliche Vorleistungen auf noch zu erhaltene Sachanlagen sind mit den tatsächlich gezahlten Beträgen anzusetzen.

15.2 Für Anlagen im Bau sind die Ausgaben anzusetzen, die für Investitionen bis zum Bilanzstichtag gemacht worden sind, ohne dass die Anlagen bereits fertig gestellt worden sind. Wertmindernde Umstände sind zu berücksichtigen.

15.3 Eine Aufteilung der Aufwendungen für Anlagen im Bau nach den einzelnen Positionen des Sachanlagevermögens ist nicht erforderlich.

## **16. Beteiligungen, Anteile an verbundenen Unternehmen und Sondervermögen**

16.1 Beteiligungen sind Anteile an anderen Unternehmen, die bestimmt sind, dem eigenen Geschäftsbetrieb durch Herstellung einer dauernden Verbindung zu jenen Unternehmen zu dienen. Dabei ist es unerheblich, ob die Anteile in Wertpapieren verbrieft sind oder nicht. Als Beteiligung gelten im Zweifel Anteile an einer Kapitalgesellschaft, die insgesamt den fünften Teil des Nennkapitals dieser Gesellschaft überschreiten.

Dabei können folgende Organisationsformen bestehen:

Öffentlich-rechtliche:

- rechtsfähige Anstalten des öffentlichen Rechts
- Anteile an sonstigen juristischen Personen (z.B. Zweckverbände)
- sondergesetzliche Verbände

Privatrechtliche:

- Kapitalgesellschaften
- Personengesellschaften
- rechtlich selbständige Stiftungen.

Als verbundene Unternehmen sind jene Beteiligungen gesondert auszuweisen,

- die unter der einheitlichen Leitung der Kommune stehen,
- auf die die Kommune einen beherrschenden Einfluss ausübt (i. d. R. bei einem Anteil von mehr als 50 v. H.).

Sondervermögen der Kommunen sind:

- das Vermögen der rechtlich unselbständigen örtlichen Stiftungen
- das Vermögen der Eigenbetriebe
- rechtlich unselbständige Versorgungs- und Versicherungseinrichtungen
- ggf. das Gemeindegliedervermögen.

16.2 Beteiligungen und Anteile an verbundenen Unternehmen sind vorrangig mit den Anschaffungskosten anzusetzen. Sekundär hat die Bewertung zum Zeitwert (z.B. durch einen Wirtschaftsprüfer ermittelter Verkehrswert) zu erfolgen. Hilfsweise kann die Bewertung mit dem anteiligen Wert des Eigenkapitals vorgenommen werden. Hierzu sind das Stamm- oder Grundkapital um Rücklagen und Ergebnisvorträge zum bilanziellen Eigenkapital des Beteiligungsunternehmens zu saldieren und mit dem Beteiligungsanteil des Kreises zu multiplizieren.

Bei Sondervermögen ist entsprechend zu verfahren.

16.3 Beim Ansatz von Beteiligungen an Unternehmen in Form von Aktien oder anderen Wertpapieren, die an einer Börse zum amtlichen Handel oder zum geregelten Markt oder in den Freiverkehr einbezogen sind, findet Ziffer 16. Abs. 1 –Wertpapiere- Anwendung.

16.4 Bei rechtlich unselbständigen örtlichen Stiftungen ist der anteilige Wert des Stiftungsvermögens für die Vermögensrechnung (Bilanz) anzusetzen.

16.5 Die in Fonds oder Wertpapieren angelegte „Versorgungsrücklage“ ist unter Finanzanlagen auszuweisen.

## **17. Wertpapiere**

17.1 Wertpapiere, die an einer Börse zum amtlichen Handel oder zum geregelten Markt oder in den Freiverkehr einbezogen sind, sind mit ihrem vorsichtig geschätzten Verkehrswert anzusetzen, der dem Tiefstkurs der vergangenen 12 Wochen ausgehend vom Bilanzstichtag entspricht, höchstens jedoch mit den Anschaffungskosten. Andere Wertpapiere sind mit ihren historischen Anschaffungskosten zu bewerten. Eine Währungsumrechnung ist nach Ziffer 3. vorzunehmen.

17.2 Wertpapiere sind als Anlagevermögen zu aktivieren. Sie sind nur dann als Umlaufvermögen anzusetzen, wenn sie zur Veräußerung oder als kurzfristige Anlage liquider Mittel bis zu einem Jahr bestimmt sind.

17.3 Bei einer geplanten Haltedauer von weniger als einem Jahr erfolgt eine Zuordnung bei den Wertpapieren des Umlaufvermögens.

## **18. Vorräte**

Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sowie Waren, sind mit ihren Anschaffungskosten oder nachrangig mit dem Zeitwert anzusetzen. Unfertige und fertige Erzeugnisse sowie unfertige Leistungen sind mit ihren Wiederherstellungskosten anzusetzen, soweit sie objektbezogen sind und in einen aktivierungspflichtigen Vermögensgegenstand einfließen. Grundsätzlich gilt:

18.1 Als Vorräte sind nur größere Lagerbestände anzusetzen. Sind Bestände aus solchen größeren Lagern bereits abgegeben worden, gelten sie als verbraucht. (§ 36 Abs. 5 GemHVO)

Es gelten folgende Abgrenzungen:

Als Vorräte sind nur größere Lagerbestände mit einem Wert über 3.000 Euro (netto) anzusetzen. Vorräte bis zu einem Betrag von 3.000 Euro (netto) können in der Eröffnungsbilanz angesetzt werden. In allen Fällen können bei der Erfassung der Lagerbestände nur noch verwertbare Materialien erfasst werden.

18.1.1 Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sowie sonstige Lagerbestände sind mit ihren historischen Anschaffungs- und Herstellungskosten anzusetzen, die nötigenfalls nachvollziehbar zu schätzen sind.

Für gleichartige und gleichwertige Vorräte ist die Gruppenbewertung in Form einer Durchschnittsbewertung möglich (Vgl. §§ 240 Abs. 4, 256 HGB). Zusätzlich kann die Festbewertung angewandt werden (Vgl. § 240 Abs. 2 HGB). Daneben kann bei Vorräten speziell das Verbrauchsfolgeverfahren zum Einsatz kommen. (§§ 35 Abs. 2 und 3, 42 GemHVO).

Die Vermögensgegenstände, die in einer Gruppe zusammengefasst wurden, sind mit dem gewogenen Durchschnittswert anzusetzen.

18.1.2 Unfertige Erzeugnisse und Leistungen sowie fertige Erzeugnisse sind mit ihren historischen Herstellungskosten anzusetzen.

18.1.3 Waren, die ohne Be- oder Verarbeitung zur Weiterveräußerung bestimmt sind, sind mit den historischen Anschaffungskosten anzusetzen.

## **19. Ausleihungen, Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände**

19.1 Der Begriff „Ausleihungen“ deutet auf einen langfristigen Charakter der Darlehensgewährung hin. Diese Darlehen/ Ausleihungen sind im Anlagevermögen unter der Position Finanzanlagevermögen „Sonstige Finanzanlagen“ auszuweisen, wenn die Finanzmittel nicht an ein verbundenes Unternehmen, Sondervermögen oder Beteiligung geflossen sind. Hierher gehören grundsätzlich auch die Wohnungsbaudarlehen des Arbeitgebers. Vorschüsse sind bei den sonstigen Vermögensgegenständen zu erfassen.

Üblich verzinste Ausleihungen sind mit dem voraussichtlichen Rückzahlungsbetrag anzusetzen. Bei unverzinslichen oder niedrig verzinslichen Ausleihungen ist der Barwert auf der Grundlage eines Zinssatzes von 3 v. H. über Basiszinssatz anzusetzen. Ist die Ausleiherung mit einer Gegenleistungsverpflichtung des Empfängers verbunden, findet Satz 1 Anwendung. Die Ausleihungen nach den Sätzen 1 und 2 sind im Anhang zu erläutern.

19.2

Forderungen sind mit ihrem Nominalwert, ggf. vermindert um Abschreibungen auf den niedrigeren beizulegenden Wert nach § 43 Abs. 4 GemHVO, zu bewerten.

19.3 Zweifelhafte Forderungen sind unter Berücksichtigung der jeweiligen Umstände mit ihrem wahrscheinlichen Wert anzusetzen. Eingeräumte Sicherheiten sind zu berücksichtigen. Die befristete oder unbefristete Niederschlagung führt zu einer Vollabschreibung der Forderung. Soweit nicht schon durch Niederschlagung eine Abschreibung auf Forderungen erfolgt ist, wird dem allgemeinen Kreditrisiko über (weitere) Einzelwertberichtigungen bzw. eine Pauschalwertberichtigung Rechnung getragen.

19.4 Sämtliche Forderungen sind in gesonderten Listen zu erfassen und in einer den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung entsprechenden Art und Weise nachzuweisen

19.5 Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, die nicht einer besonderen Bilanzposition zugeordnet werden können, sind unter der Bilanzposition "Sonstige Vermögensgegenstände" unter Beachtung des Grundsatzes der Einzelbewertung anzusetzen.

## **20. Kassenbestand, Schecks, Bankguthaben**

20.1 Der Kassenbestand ist mit dem Nennwert in Euro anzusetzen. (Zählbestand zum Stichtag der Vermögensrechnung (Bilanz).)

20.2 Schecks sind wie Forderungen zu behandeln und somit mit dem Nennbetrag anzusetzen.

20.3 Guthaben bei Geldinstituten sind mit dem Nennwert in Euro anzusetzen. (Stand der Kontoauszüge per Stichtag der Vermögensrechnung (Bilanz).)

## **21. Aktive Rechnungsabgrenzung**

Unter aktiven Rechnungsabgrenzungsposten sind vor dem Bilanzstichtag geleistete Auszahlungen, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen, anzusetzen. Dies gilt auch für die Beamtenbesoldung, die vor dem Bilanzstichtag für den ersten Monat danach gezahlt wurde, für Leasinggeschäfte, wenn den Leasingraten keine angemessene Gegenleistung in dem jeweiligen Haushaltsjahr gegenübersteht und für ähnliche Rechtsgeschäfte sowie das Disagio.

## **Passivposten**

### **22. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag**

Ergibt sich in der Bilanz ein Überschuss der Passivpositionen über die Aktivpositionen, ist der entsprechende Betrag auf der Aktivseite der Bilanz als "Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag" gesondert auszuweisen.

## **23. Rücklagen (Eigenkapital)**

Rücklagen werden jeweils aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses und des außerordentlichen Ergebnisses gebildet. Sie sind nicht auf die Verwendung für bestimmte Zwecke beschränkt. Sonderrücklagen werden aus Mitteln gebildet, die dem Kreis mit der Verpflichtung zugeflossen sind, die Mittel für einen bestimmten Zweck zu verwenden. Die „Versorgungsrücklage“ nach BBesG stellt keine kaufmännische Rücklage dar, sondern eine Finanzanlage und ist als Vermögenswert nur auf der Aktivseite abzubilden.

## **24. Sonderposten**

24.1 Erhaltene Zuwendungen, die nicht rückzahlbar sind, sowie Beiträge sind als Sonderposten auf der Passivseite der Bilanz anzusetzen, wenn diese für investive Maßnahmen gezahlt wurden.

Sie sind auf der Grundlage von Nominalwerten auszuweisen und bei der Betragsermittlung um Anteile zu mindern, die der Abnutzung des bezuschussten Vermögensgegenstandes entsprechen. Demnach findet eine Bilanzierung nach dem „Bruttoprinzip“ statt. Dies bedeutet, dass der bezuschusste Vermögensgegenstand mit seinen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten zu bewerten ist und die Zuweisung, der Zuschuss oder Beitrag gesondert über die Bildung eines Sonderpostens für Zuwendungen auf der Passivseite der Bilanz abzubilden ist. (§ 38 Abs. 4 zweiter Halbsatz GemHVO)

24.2 Die Auflösung des Sonderpostens erfolgt grundsätzlich über die Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes, auf den er sich bezieht und hat demnach einen auf die Nutzungsdauer periodisierten Ertrag zur Folge.

24.3 Wird eine nicht rückzahlbare Zuwendung ausgezahlt, bevor der Empfänger die sachlichen Voraussetzungen für die Gewährung erfüllt hat, so ist der empfangene Betrag bis zu seiner bestimmungsgemäßen Verwendung unter „Verbindlichkeiten aus Investitionszuweisungen, -zuschüssen“ zu passivieren.

Wird eine empfangene pauschale Investitionszuweisung bzw. ein Investitionszuschuss oder ein Teil davon einzelnen Vermögensgegenständen zugeordnet, so sollte der Auflösungszeitraum nach der Nutzungsdauer des entsprechenden Vermögensgegenstandes bemessen werden; im Übrigen kann der Kreis einen durchschnittlichen Auflösungszeitraum bestimmen.

24.4 Die Höhe des Zuschussbetrages ist aus den Zuwendungsbescheiden zu ermitteln und unter Abzug des Zuschussanteils für die verstrichene Nutzungsdauer für die Restnutzungsdauer parallel zum festgestellten Zeitwert ertragswirksam aufzulösen.

24.5 Sonderposten für nicht abnutzbare Anlagegüter bleiben bis zum Abgang des Anlagegutes unverändert.

## **25. Rückstellungen**

25.1 Die Pensionsrückstellungen sind vom Kreis zu bilanzieren, weil sich der Versorgungsanspruch des Beamten gegen den Dienstherrn (Kreis) richtet. Der Kreis kann seine Versorgungsverpflichtung nicht auf Dritte, z.B. eine Beamtenversorgungskasse, übertragen. Die Mitgliedschaft in einer Versorgungskasse entbindet den Kreis nicht von der Verpflichtung, Pensionsrückstellungen zu bilanzieren.

25.2 Die Bildung von Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung legt insbesondere die Wahrscheinlichkeit der Nachholung zugrunde. Ist eine Kommune im kurz- bis mittelfristigen Zeitraum nur sehr begrenzt in der Lage, bestehende Rückstände bei der Instandhaltung aufzuholen, sind bei der Vermögensbewertung aus der unterlassenen Instandhaltung entstehende Wertminderungen zu berücksichtigen und vom Vermögenswert abzusetzen. Zur Beurteilung des Instandhaltungsrückstaus empfiehlt sich das Hinzuziehen der jeweiligen Fachämter. Für unterlassene Instandhaltung dürfen nur Rückstellungen angesetzt werden, wenn die Nachholung der Instandhaltung hinreichend konkret beabsichtigt ist und die Instandhaltung als bisher unterlassen bewertet werden muss. Die vorgesehenen Maßnahmen müssen am Bilanzstichtag einzeln bestimmt und wertmäßig beziffert sein. Nicht in Anspruch genommene Instandhaltungsrückstellungen sind vor dem nächsten Jahresabschluss als a. o. Ertrag aufzulösen.

Bei der unterlassenen Instandhaltung ist nicht der Instandhaltungsrückstau der letzten Jahre anzusetzen. Das Wort ‚unterlassen‘ deutet auf einen Instandhaltungsplan hin, der in dem betreffenden Haushaltsjahr nicht eingehalten werden konnte. Für die Beurteilung der Angemessenheit der Rückstellungsbildung ist neben der Bestimmung der Maßnahmen auch die Durchführbarkeit im folgenden Haushaltsjahr ausschlaggebend.

Die Auflösung der Rückstellung hat zu erfolgen, wenn der Rückstellungsgrund weggefallen ist. Die Rückstellungen sind jährlich anzupassen, d.h. wenn die Maßnahme nicht durchgeführt wurde, ist der Betrag aufzulösen. (Maßgeblich für alle Rückstellungen, nicht nur für unterlassene Instandhaltungen)

25.3 Die weiteren Pflichtrückstellungen des § 39 Abs. 1 GemHVO sind zu beachten. Für weitere ungewisse Verbindlichkeiten können Rückstellungen gebildet werden.

## **26. Verbindlichkeiten**

26.1 Die Verbindlichkeiten sind durch eine Erfassung aller zum Bilanzstichtag bestehenden Verpflichtungen zu ermitteln und mit ihrem Rückzahlungsbetrag anzusetzen.

26.2 Die Bewertung der Verbindlichkeiten erfolgt nach §§ 250 bis 253 HGB, wonach Verbindlichkeiten grundsätzlich mit dem Rückzahlungsbetrag zu bewerten sind.

26.3 Zu erbringende Sach- und Dienstleistungen sind mit dem Betrag, der erforderlich ist, um die Sach- und Dienstleistungen durch Geldzahlungen abzulösen (Erfüllungsbetrag) anzusetzen.

26.4 Eine Saldierung von Schulden und Verbindlichkeiten mit bestehenden Forderungen ist verboten (Saldierungsverbot). (§ 38 Abs. 2 GemHVO)

## **27. Passive Rechnungsabgrenzung**

Unter passiven Rechnungsabgrenzungsposten sind vor dem Bilanzstichtag eingehende Einzahlungen, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen, anzusetzen.

## **Dritter Abschnitt**

### **Prüfung, Feststellung und Berichtigung**

#### **28. Prüfung**

28.1 Gemäß § 112 HGO in Verbindung mit § 52 HKO hat der Kreisausschuss den Jahresabschluss aufzustellen und dem Rechnungsprüfungsamt zur Prüfung vorzulegen (Aufstellungsbeschluss)

28.2 Die Vermögensrechnung (Bilanz) und ihre Anlagen sind dahingehend zu prüfen, ob sie unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung für Kommunen ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Kreises ergeben.

28.3 Das Revisionsamt prüft den Jahresabschluss.

Es hat die Buchführung, die Inventur und das Inventar und die Übersicht über die örtlich festgelegten Restnutzungsdauern der Vermögensgegenstände in seine Prüfung einzubeziehen und das Ergebnis der Prüfung in einem Prüfungsbericht gem. § 128 Abs. 2 HGO zusammenzufassen. Der Prüfungsbericht muss einen Bestätigungsvermerk enthalten.

Der Prüfungsumfang geht aus den §§ 114 und 128 HGO hervor.

28.4 Vor Abgabe des Prüfungsberichtes durch das Revisionsamt oder vor der Feststellung der Eröffnungsbilanz durch den Kreistag ist dem Landrat Gelegenheit zur Stellungnahme zum Prüfungsergebnis zu geben.

28.5 Korrekturen von Wertansätzen müssen erfolgswirksam erfolgen. Die Korrekturen sind im Anhang zu erläutern.

## **29. Feststellung durch den Kreistag**

Nach Abschluss der Prüfung durch die Revision legt der Kreisausschuss den Jahresabschluss mit dem Schlussbericht der Revision dem Kreistag zur Feststellung und Entlastung vor. (§ 113 HGO)

## **30. Offenlegung**

Nach dem Beschluss des Kreistages über die Feststellung des Jahresabschlusses ist dieser der Aufsichtsbehörde unverzüglich anzuzeigen.

Der Jahresabschluss ist öffentlich bekannt sowie an sieben Werktagen zur Einsichtnahme verfügbar zu machen.

# **Vierter Abschnitt**

## **Schlussvorschriften**

### **31. Aufbewahrung von Unterlagen**

31.1 Der Landkreis ist verpflichtet, die Unterlagen über die erstmalige Inventur und die Eröffnungsbilanz sowie die dazu ergangenen Anweisungen und Organisationsregelungen geordnet und sicher aufzubewahren.

31.2 Die zur Aufstellung der Vermögensrechnung (Bilanz) erforderlichen Unterlagen sind zehn Jahre, die Eröffnungsbilanz ist dauernd aufzubewahren. Die Fristen beginnen am 1. Januar des der Beschlussfassung des Kreistages über die Feststellung der Eröffnungsbilanz/ Vermögensrechnung (Bilanz) folgenden Haushaltsjahres.

31.3 Bei der Sicherung der Bücher und der sonst erforderlichen Aufzeichnungen auf Datenträger oder Bildträger muss insbesondere sichergestellt sein, dass der Inhalt der Daten- oder Bildträger mit den Originalen übereinstimmt, während der Dauer der Aufbewahrungsfrist verfügbar ist und jederzeit innerhalb einer angemessenen Frist lesbar gemacht werden kann.

31.4 Der Landrat regelt das Nähere über die Aufbewahrung der Unterlagen.

## **32. Inkrafttreten**

Die Aktualisierung der Bewertungsrichtlinie tritt per Kreistagsbeschluss vom xxx in Kraft.