

Bewertungsrichtlinie der Lutherstadt Eisleben



2. Fortschreibung, Stand 03. März 2026



Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis.....	4
1 Allgemeines.....	5
2 Allgemeine Bewertungsvorschriften und Bilanzierungsgrundsätze	6
2.1 Vermögensgegenstand	10
2.2 Wirtschaftliches Eigentum	10
2.3 Anschaffungs- und Herstellungskosten	10
2.4 Anlagegüter.....	12
2.5 Abschreibungsverfahren	15
2.6 Nutzungsdauer.....	16
2.7 Sonderposten – Investitionszuweisungen/-zuschüsse und Schenkungen	16
2.8 Bewertungsvereinfachungsverfahren	17
2.9 Leasing	19
2.9.1 Operate-Leasing	19
2.9.2 Finanzierungsleasing	19
2.9.3 Bilanzierung von Leasingverträgen	19
3 Abgrenzung von Investitionen und Instandhaltungsmaßnahmen.....	22
3.1 Abgrenzung von Herstellungsaufwand und Erhaltungsaufwand	22
3.1.1 Erhaltungsaufwand	22
3.1.2 Herstellungsaufwand.....	24
3.1.3 Zusammentreffen von Herstellungs- und Erhaltungsaufwand.....	26
4 Anlagevermögen	29
4.1 Immaterielles Vermögen	30
4.1.1 Konzessionen	30
4.1.2 Lizenzen.....	31
4.1.3 DV-Software.....	31
4.1.4 Immaterielle Vermögensgegenstände aus geleisteten Zuwendungen.....	32
4.1.5 Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände.....	32
4.2 Sachanlagevermögen	32
4.2.1 Grundsätzliches zur Grundstücksbewertung	33
4.2.2 Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	34
4.2.3 Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	35
4.2.4 Infrastrukturvermögen	38



4.2.5	Bauten auf fremden Grund und Boden.....	39
4.2.6	Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler.....	39
4.2.7	Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	40
4.2.8	Betriebsvorrichtungen, BGA, Nutzpflanzungen und Nutztiere.....	41
4.2.9	Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	42
4.3	Finanzanlagevermögen.....	44
5	Umlaufvermögen.....	46
5.1	Vorräte	46
5.2	Forderungen	47
5.3	Sonstiges Umlaufvermögen	48
6	Eigenkapital.....	49
7	Sonderposten.....	49
8	Rückstellungen.....	51
8.1	Rückstellungen für Pensionen und Beihilfen	52
8.2	Rückstellungen für die Rekultivierung und Nachsorge.....	53
8.3	Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen	53
8.4	Sonstige Rückstellungen.....	54
9	Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzung.....	56
10	Schlussbestimmung.....	59
11	Inkrafttreten	59



Abkürzungsverzeichnis

AfA	Absetzung für Abnutzung
AHK	Anschaffungs- oder Herstellungskosten
ARAP	Aktiver Rechnungsabgrenzungsposten
BauGB	Baugesetzbuch
BewertRL LSA	Richtlinie zur Bewertung des kommunalen Vermögens und der kommunalen Verbindlichkeiten
EStG	Einkommensteuergesetz
FlErwV	Flächenerwerbsverordnung
GWG	geringwertige Wirtschaftsgüter
HGB	Handelsgesetzbuch
KAG LSA	Kommunalabgabengesetz
KVG LSA	Kommunalverfassungsgesetz des Landes Sachsen-Anhalt
KomHVO	Kommunalhaushaltsverordnung
KomKBVO	Kommunalkassen- und Buchführungsverordnung
PRAP	Passiver Rechnungsabgrenzungsposten
SchuldRAnpG	Schuldrechtsanpassungsgesetz



1 Allgemeines

Diese 2. Fortschreibung der Bewertungsrichtlinie dient der weiteren Durchsetzung einer einheitlichen Verfahrensweise bei der Aktivierung, dem Ausweis und der Bewertung von Vermögensgegenständen sowie der Passivierung, dem Ausweis und der Bewertung von Schulden der Lutherstadt Eisleben. Sie ersetzt die, vom Stadtrat der Lutherstadt Eisleben in seiner Sitzung am 18. Februar 2020 beschlossene, ursprüngliche Bewertungsrichtlinie (Beschluss-Nr. 5/150/20) in der Fassung der 1. Fortschreibung vom 21. Februar 2022. Gemäß Beschluss des Stadtrates der Lutherstadt Eisleben (Beschluss-Nr. 17/453/22) vom 22. März 2022 sind weitere Fortschreibungen nicht mehr durch den Stadtrat zu beschließen. Änderungen der Richtlinie sind beschlussfolgend dem Finanzausschuss anzuzeigen und bei Bedarf an den Stadtrat weiterzuleiten.

Die fortgeschriebene Bewertungsrichtlinie ist eine innerbetriebliche Vorschrift im Sinne des § 37 Abs. 2 KomHVO und dient als Hilfestellung bei der Beurteilung von standardisierten Geschäftsvorfällen sowie bei individuellen Zweifelsfällen, wodurch willkürliche Entscheidungen und damit verbundene spätere Korrekturen des Buchwerks verhindert werden sollen. Dadurch können gleichartige Geschäftsvorfälle unabhängig von dem jeweiligen Sachbearbeiter gleich eingeschätzt werden.

Regelungslücken werden sukzessive durch eine Fortschreibung geschlossen. Die abschließende Entscheidung der Bewertung und Bilanzierung zu bisher noch nicht geregelten Sachverhalten obliegt dabei ausschließlich dem Fachbereich Finanzen.

Die Dienstanweisung gründet sich auf die einschlägigen gesetzlichen Vorschriften und Ausführungsbestimmungen, insbesondere dem Kommunalverfassungsgesetz des Landes Sachsen-Anhalt (KVG LSA), der Kommunalhaushaltsverordnung (KomHVO), der Kommunalkassen- und Buchführungsverordnung (KomKBVO) und der Richtlinie zur Bewertung des kommunalen Vermögens und der kommunalen Verbindlichkeiten (BewertRL LSA). Soweit keine expliziten gemeindehaushaltsrechtlichen Regelungen durch den Gesetzgeber erlassen wurden, finden die Normierungen des Handels- bzw. Steuerrechts analoge Anwendung.

Gesetzliche Bestimmungen sowie Verwaltungsvorschriften des Landes, die den Festlegungen dieser Richtlinie entgegenstehen, sind grundsätzlich vorrangig anzuwenden und im Rahmen der laufenden Aktualisierung in die Dienstanweisung zu übernehmen. Im Rahmen der Erstbewertung zur Erstellung der Eröffnungsbilanz der Lutherstadt Eisleben wurde der 1. Entwurf der Dienstanweisung zur Bewertung von Vermögensgegenständen, Sonderposten, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten in der Eröffnungsbilanz der Lutherstadt Eisleben vom 01. Januar 2010 angewandt. Auf diesen gründen sich Teile der Bewertungsrichtlinie.

Die Bewertungsrichtlinie hat den Charakter einer zusammenfassenden Richtlinie und soll eine Arbeitshilfe bei der Bilanzierung und Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden der Lutherstadt Eisleben darstellen.

Dabei ist es nicht Gegenstand dieser Bewertungsrichtlinie, sämtliche denkbare Geschäftsvorfälle und deren Verbuchung abzubilden. Dies ist aufgrund der Fülle von möglichen Konstellationen nicht möglich und nicht Sinn und Zweck einer Richtlinie.



2 Allgemeine Bewertungsvorschriften und Bilanzierungsgrundsätze

Im Folgenden werden Begriffsbestimmungen vorgenommen und grundlegende Bilanzierungs- und Bewertungsprinzipien erläutert. Die steuerlichen Begriffe „Wirtschaftsgut“ und „Absetzung für Abnutzung (AfA)“ sowie die handelsrechtlichen Begriffe „Vermögensgegenstand“ und „Abschreibungen“ werden in gemeinderechtlichen Gesetzen, Verordnungen und in der Kommentarliteratur teilweise gemischt genutzt. In dieser Dienstanweisung sollen diese jeweils synonym gelten.

Für die Bewertung der Vermögensgegenstände gilt grundsätzlich das Anschaffungs- bzw. Herstellungskostenprinzip; Vermögensgegenstände sind demnach grundsätzlich mit ihren Anschaffungs- oder Herstellungskosten (AHK) zu bewerten (§ 38 Abs. 1 KomHVO). Dies bedeutet, es sind – sofern die AHK bekannt sind – diese anzusetzen und bilden die Bewertungsobergrenze. In den Fällen, in denen die Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht oder mit einem nicht vertretbaren Aufwand ermittelt werden können, sind Ersatzwerte anzusetzen. Die Ersatzwerte sind in der Regel Zeitwerte.

Die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung konkretisiert § 37 KomHVO i.V.m. § 118 KVG. Es sind in sinngemäßer Anlehnung an § 252 Abs. 1 HGB u.a. die folgenden Bewertungsprinzipien anzuwenden.

Vollständigkeit (§ 118 Abs. 1 S. 3 KVG)

Es sind die gesamten Aktiva (Anlagevermögen, Umlaufvermögen und aktive Rechnungsabgrenzungsposten) sowie die gesamten Passiva (Sonderposten, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzungsposten) zu ermitteln und zu bewerten. Das Eigenkapital ergibt sich als Residualgröße aus der Differenz von Vermögen und Schulden. Es sind alle bilanzierungsfähigen Vermögensgegenstände, soweit gesetzlich verpflichtend vorgeschrieben, auszuweisen. Vollständig abbeschriebene, aber noch genutzte Vermögensgegenstände sind weiterhin mit einem Erinnerungsbuchwert auszuweisen.

Klarheit und Übersichtlichkeit (§ 118 Abs. 1 S. 2 KVG)

Die Informationen im Jahresabschluss müssen so klar und übersichtlich sein, dass der Adressat sie aufnehmen und verwerten kann.

Saldierungsverbot (§ 34 Abs. 3 KomHVO)

Posten der Aktivseite dürfen nicht mit Posten der Passivseite, Aufwendungen nicht mit Erträgen, Einzahlungen nicht mit Auszahlungen, Grundstücksrechte nicht mit Grundstückslasten verrechnet werden. Mögliche Ausnahmen normieren u.a. § 13 KomHVO sowie § 21 KomKBVO.

Grundsatz der Einzelbewertung (§ 37 Abs. 1 Nr. 1 KomHVO)

Die Vermögensgegenstände, Sonderposten, Rückstellungen, Verbindlichkeiten, und Rechnungsabgrenzungsposten sind zum Abschlussstichtag einzeln zu bewerten, soweit nicht Bewertungsvereinfachungsverfahren zugelassen sind. Von der Einzelbewertung wird bei der Bewertung von Sachgesamtheiten (vgl. Kapitel 2.8) abgewichen.



Grundsatz der Periodengerechtigkeit (§ 37 Abs. 1 Nr. 3 KomHVO)

Aufwendungen und Erträge sind dem Haushaltsjahr zuzurechnen, in dem sie wirtschaftlich verursacht wurden, ohne Rücksicht auf den Zeitpunkt der Einzahlung oder Auszahlung. Im Zusammenhang mit der zum Bilanzstichtag erforderlichen Rechnungsabgrenzung werden sonstige Forderungen und Verbindlichkeiten erfasst oder aktive und passive Rechnungsabgrenzungsposten gebildet.

Grundsatz der Bilanzkontinuität

Der Grundsatz umfasst die Bewertungsstetigkeit (grundsätzliche Beibehaltung der Bewertungsmethoden (§ 37 Abs. 1 Nr. 4 KomHVO) und Bilanzidentität. Die im Rahmen des Jahresabschlusses ermittelten Bilanzansätze müssen immer mit den Bilanzansätzen zu Beginn des folgenden Haushaltsjahres übereinstimmen (§ 252 Abs. 1 Nr. 1 HGB). Hieraus ergibt sich die Verpflichtung, die formelle Übereinstimmung (Bilanzposten) sowie die materielle Übereinstimmung (Bilanzwerte) herzustellen.

Fortführungsprinzip

Der Ausweis der Vermögens- und Schuldposten erfolgt mit Fortführungswerten (in Anlehnung an § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB). Es ist wegen der fehlenden Insolvenzfähigkeit der Gebietskörperschaften sowie aufgrund der faktischen Notwendigkeit von deren Existenz davon auszugehen, dass eine öffentliche Verwaltung die Tätigkeit auch weiterhin ausübt (Ewigkeitsvermutung).

Stichtagsprinzip

Die Bewertung und bilanzielle Darstellung von Vermögen und Schulden erfolgt zu einem Stichtag. Der Jahresabschluss ist für den Schluss eines jeden Haushaltsjahres aufzustellen (§ 118 Abs. 1 S. 1 KVG). Das Haushaltsjahr entspricht dem Kalenderjahr (§ 100 Abs. 1 S. 5 KVG).

Vorsichtsprinzip

Gemäß § 37 Abs. 1 Nr. 2 KomHVO ist wirklichkeitsgetreu zu bewerten. Dies ist eine Abschwächung des traditionellen handelsrechtlichen Vorsichtsprinzips, welches oftmals zur Bildung stiller Reserven führte. Dennoch ist dieses Prinzip der vorsichtigen Bewertung auch im kommunalen Umfeld von übergeordneter Bedeutung. Dem Gedanken der vorsichtigen Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommune wird durch zwei Unterprinzipien Rechnung getragen:

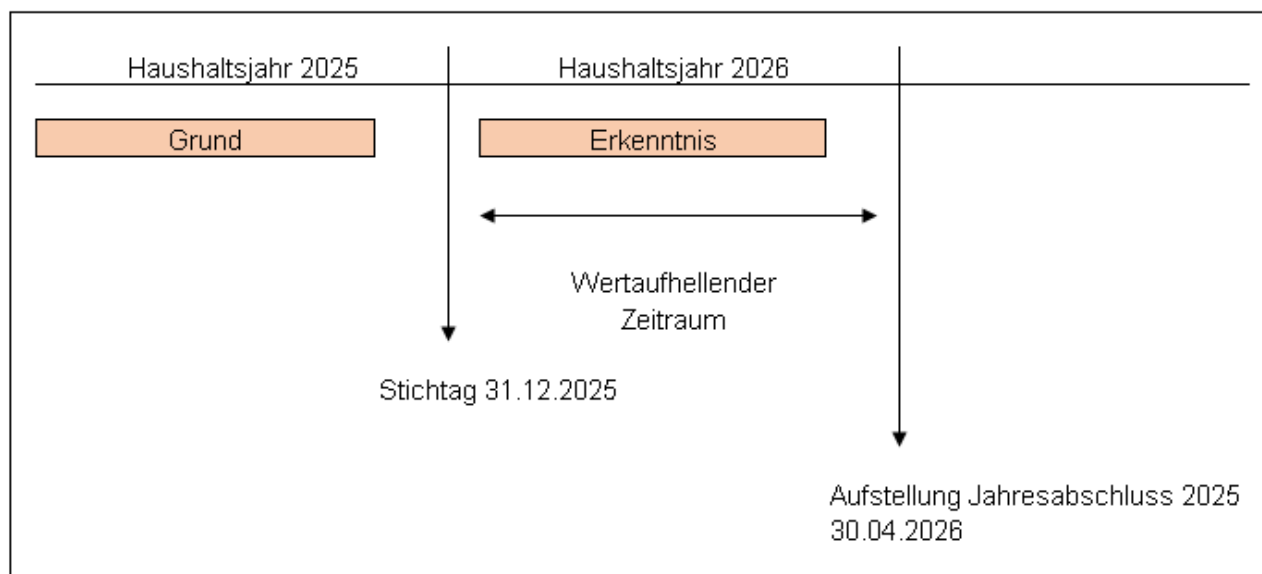
Realisationsprinzip

Dieses besagt, dass Erträge erst zum Zeitpunkt der Realisation (entstandener Anspruch auf Zahlung) ausgewiesen werden dürfen (vgl. § 37 Abs. 1 Nr. 2 S. 3 KomHVO).

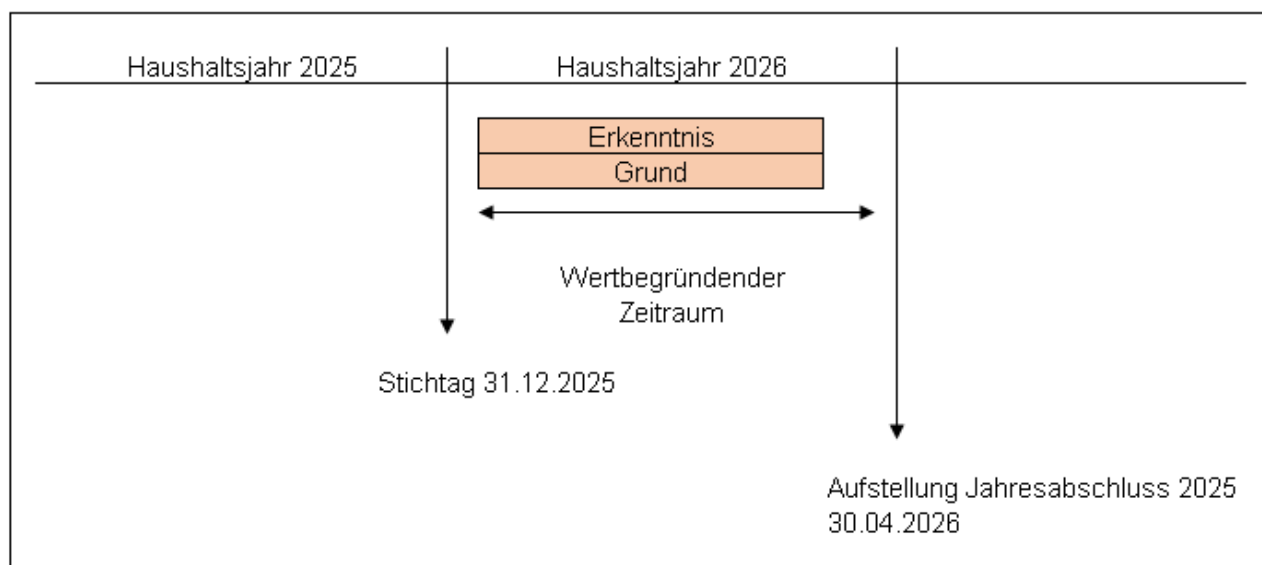
Imparitätsprinzip

Das Imparitätsprinzip beschränkt das Realisationsprinzip auf den Ausweis von Erträgen bzw. Überschüssen, indem es (dem Vorsichtsprinzip folgend) Vermögen und Schulden bzw. Ertrag und Aufwand unterschiedlich behandelt. Danach sind insbesondere vorhersehbare (und in dem betreffenden Haushaltsjahr entstandene), aber noch nicht zahlungswirksame Risiken und Verluste zu berücksichtigen (§ 37 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 KomHVO). Verluste und wahrscheinliche Risiken müssen, unsichere Gewinne dürfen nicht ausgewiesen werden.

Die Berücksichtigung von Verlusten gilt auch dann, wenn diese erst zwischen Bilanzstichtag und Aufstellung des Jahresabschlusses bekannt geworden sind (Wertaufhellung).



Davon zu unterscheiden sind wertbegründende Sachverhalte; hierbei liegen Grund und Erkenntnis im neuen Haushaltsjahr, so dass eine Berücksichtigung im alten Haushaltsjahr nicht möglich ist.



Wesentlichkeitsgrundsatz

Die Darstellung der in § 118 Abs. 1 S. 3 KVG geforderten „tatsächlichen Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage“ ist nur über die Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung möglich. Genau genommen kann der Jahresabschluss aber nur ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage liefern, da er immer Vereinfachungen vornehmen muss. Treffender ist daher die handelsrechtliche Formulierung im § 264 Abs. 2 HGB.

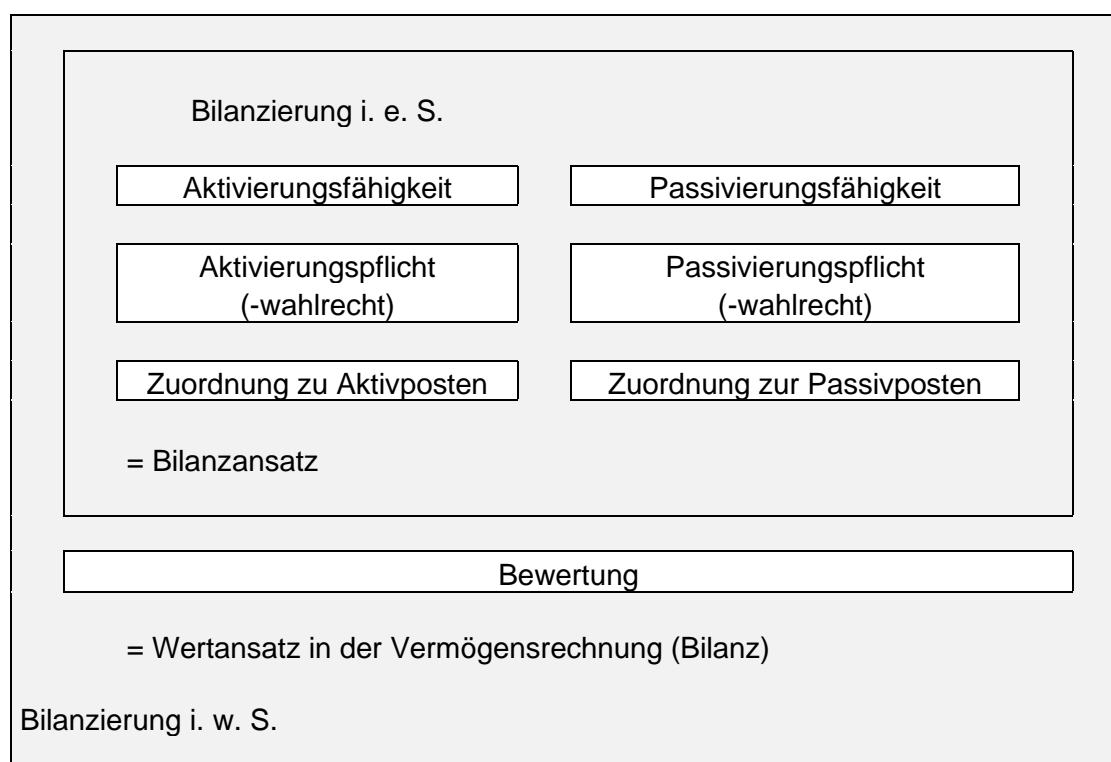
Der Wesentlichkeitsgrundsatz besagt, dass bei der Aufstellung eines Jahresabschlusses alle Tatbestände berücksichtigt und offen gelegt werden müssen, die wesentlich sind, d.h. wegen ihrer Größenordnung einen Einfluss auf das Jahresergebnis haben und wegen ihres Aussagewertes für die Empfänger von Jahresabschlüssen von Bedeutung sind. Ein Betrag, ein Posten oder ein



Tatbestand ist immer wesentlich, wenn seine Berücksichtigung im Jahresabschluss und seine Offenlegung den Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage einer Kommune wesentlich verbessern.

Die Grundsätze ordnungsgemäßer Bilanzierung sollen gewährleisten, dass einem sachverständigen Dritten in angemessener Zeit ein qualifizierter Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommune möglich ist. Dabei sind Bilanzierungen im engeren und weiteren Sinne zu unterscheiden:

- Bilanzierungsfähigkeit eines Sachverhaltes,
- Zuordnung eines Sachverhaltes zu einem bestimmten Bilanzposten,
- Bewertung des Sachverhaltes.



Die Bilanzierung i. e. S. stellt die Bilanzierung dem Grunde nach und die Bilanzierung i. w. S. der Höhe nach dar.

Das Landesrecht für die Kommunen in Sachsen-Anhalt verweist bereits im Einführungsgesetz und des Weiteren im KVG (§§ 114 Abs. 1 S. 1, 118 Abs. 1 S. 2) sowie in Verordnungen (besonders § 20 KomKBVO) auf Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung. Da die kommunalrechtlichen Regelungen an die handelsrechtlichen angelehnt sind, kann von einer sinngemäßen Anwendung des HGB bei fehlenden Regelungstatbeständen ausgegangen werden. Aufgrund der unterschiedlichen Zielstellung der kommunalen Doppik und der Rechnungslegung gemäß HGB kann allerdings in Bewertungsfragen teilweise ein Unterschied der Bewertungsvorschriften der Regelwerke konstatiert werden.



2.1 Vermögensgegenstand

Vermögensgegenstände sind Güter mit einem wirtschaftlichen Wert, welche gemäß dem Prinzip der Einzelbewertung separat verwertbar bzw. veräußerbar sind. Es muss die tatsächliche Verfügungsmacht ausgeübt werden können. Ein Vermögensgegenstand ist in die Vermögensrechnung aufzunehmen, wenn die Kommune das wirtschaftliche Eigentum daran innehat (§ 34 Abs. 1 S. 2 KomHVO).

2.2 Wirtschaftliches Eigentum

Wirtschaftlicher Eigentümer ist derjenige, der die tatsächliche Sachherrschaft über einen Vermögensgegenstand in der Weise ausübt, dass dadurch ein Dritter, z. B. der Eigentümer nach bürgerlichem Recht, wirtschaftlich auf Dauer von der Einwirkung ausgeschlossen ist (§ 39 Abgabenordnung). Die tatsächliche Sachherrschaft über den Vermögensgegenstand hat in der Regel derjenige, bei dem Besitz, Gefahr, Nutzen und Lasten der Sache liegen.

Der Ausschluss des zivilrechtlichen Eigentümers von der Sachherrschaft muss dabei für die gesamte gewöhnliche Nutzungsdauer des betreffenden Vermögensgegenstandes gegeben sein. Entscheidend ist das Gesamtbild der Verhältnisse. Weitgehende Verfügungsmöglichkeiten allein begründen noch kein wirtschaftliches Eigentum.

Häufig ist der wirtschaftliche Eigentümer zugleich auch der zivilrechtliche Eigentümer. Wirtschaftliches und juristisches Eigentum können u. a. bei folgenden Rechtsverhältnissen auseinanderfallen: Bauten auf Grundstücken Dritter, Leasing- oder Kommissionsgeschäfte, Treuhandverhältnisse.

2.3 Anschaffungs- und Herstellungskosten

Anschaffungskosten sind gemäß § 38 Abs. 2 KomHVO 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 sowie die nachträglichen Anschaffungskosten, nicht jedoch die Gemeinkosten. Minderungen des Anschaffungspreises sind abzusetzen.

Anschaffungsnebenkosten sind Kosten, die in einem unmittelbaren Zusammenhang mit dem Erwerb und der Versetzung in einen betriebsbereiten Zustand stehen. Sie unterteilen sich in Erwerbsnebenkosten, Bezugsnebenkosten und Nebenkosten der Inbetriebnahme. Zu den Erwerbsnebenkosten zählen Notariats- und Gerichtsgebühren, Maklerprovisionen, Grunderwerbsteuer, Abbruchkosten (sofern diese mit einem Neubau einhergehen) sowie die Kosten einer erstmals durchgeführten Erschließungsmaßnahme. Bezugsnebenkosten sind Transportversicherungen, Kosten für Verpackungen und Frachten. Zu den Nebenkosten der Inbetriebnahme gehören Montage-, Anschluss- und Fundamentierungskosten.



Kosten, die nur in einem mittelbaren Zusammenhang stehen, wie bspw. Objektbesichtigung in Vorbereitung der Anschaffung, sind nicht aktivierbar. Aktivierungsfähige Kosten müssen sich auf den Erwerbsvorgang beziehen. Finanzierungs- und Prozesskosten sind nicht Teil der Anschaffungskosten.

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind grundsätzlich in voller Höhe, unabhängig von der Finanzierungsquelle, anzusetzen. Entsprechend ist eine Absetzung etwaig erhaltener Investitionszuschüsse/-zuwendungen von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht zulässig.

Anschaffungspreisminderungen können aufgrund von Schlechtlieferungen, gewährten Rabatten, Skonti oder einer endgültigen Vermessung von Grundstücken entstehen.

Nachträgliche Anschaffungspreisänderungen sind anzusetzen, wenn sie in einem größeren zeitlichen Abstand zum Anschaffungsvorgang erfolgen. Entstehen diese erst nach Zahlung des Rechnungsbetrages, sind sie nachträglich von den Anschaffungskosten abzusetzen.

Nachträgliche Anschaffungskosten sind die Anschaffungs- oder Anschaffungsnebenkosten, die zusätzlich noch nach der Anschaffung bzw. der Inbetriebnahme eines Vermögensgegenstandes anfallen. Sie stehen in keinem zeitlichen Bezug zur Anschaffung und können auch noch viele Jahre nach der Anschaffung entstehen.

Beispiele hierfür sind:

- nachträgliche Fundamentierung,
- notwendige Ausbauarbeiten, die noch im Zusammenhang mit der Anschaffung stehen,
- Erschließungskosten (nur bei im Eigentum der Gemeinde stehenden Grundstücken),
- spätere Vermessung (in Kaufvertrag vorher Zirka-Grundstücksfläche).

Aktivierungspflichtiger Herstellungsaufwand ist auch gegeben, wenn ein bestehender Vermögensgegenstand erweitert (sog. Substanzvermehrung) oder über den ursprünglichen Zustand hinaus wesentlich verbessert¹ wird.

Nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten werden dem Restbuchwert des Vermögensgegenstandes hinzugerechnet und auf die neu einzuschätzende Restnutzungsdauer verteilt.

Nachträgliche Anschaffungskostenminderungen stellen im Jahr des Erwerbs oder der Herstellung Minderungen der Zugänge und später Abgänge dar. Sie sind nachträglich von den Anschaffungskosten abzusetzen und reduzieren somit den fortgeschriebenen Anschaffungswert bzw. den sog. Restbuchwert.

¹ Eine nähere Erläuterung erfolgt in Kapitel 3.1.2 c.



Die Anschaffungskosten eines Vermögensgegenstandes ermitteln sich zusammenfassend wie folgt:

- Anschaffungspreis
- + Anschaffungsnebenkosten
- Anschaffungspreisminderungen
- + nachträgliche Anschaffungskosten
- = Anschaffungskosten.

Herstellungskosten sind gemäß § 38 Abs. 3 KomHVO jene 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 veranlasst ist, eingerechnet werden. Vertriebskosten dürfen nicht einbezogen werden. Zinsen für Fremdkapital gehören grundsätzlich nicht zu den Herstellungskosten. Jedoch können Zinsen für Fremdkapital, das zur Finanzierung der Herstellung eines Vermögensgegenstandes verwendet wird, als Herstellungskosten angesetzt werden, soweit sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen (§ 38 Abs. 4 KomHVO). Dieses Wahlrecht wird durch die Lutherstadt Eisleben nicht ausgeübt.

Materialeinzelkosten sind Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe. Fertigungseinzelkosten sind Fertigungslöhne, -gehälter und Sonderkosten der Fertigung, wie Spezialwerkzeugkosten, Kosten für Sonderanfertigungen, Materialanalysen oder anzufertigende Modelle. Fertigungsgemeinkosten sind Energiekosten, Hilfslohne, Hilfsmaterialien sowie anteilige Abschreibungen und Zinsen. Materialgemeinkosten sind Gehälter der im Einkauf, der im Lager und der bei Prüfung beschäftigten Personen sowie Kosten für ein Lagergebäude, Sachversicherungen. Hersteller ist derjenige, der das Risiko der Herstellung trägt.

2.4 Anlagegüter

Immaterielle, unbewegliche und bewegliche Wirtschaftsgüter sowie die Finanzanlagen sind grundsätzlich unabhängig von ihrer Wertgrenze im Anlagevermögen der Lutherstadt Eisleben zu bilanzieren, soweit diese länger als ein Jahr genutzt werden können. Davon ausgenommen sind selbst geschaffene oder hergestellte immaterielle Vermögensgegenstände; diese sind nicht zu aktivieren.

Alle beweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten die Wertgrenze von 150 EUR (netto) übersteigen und voraussichtlich länger als ein Jahr genutzt werden können, sind im Anlagevermögen zu bilanzieren. Anlagegüter werden im Anlagespiegel und in Inventurlisten ausgewiesen.



Unselbständige Bestandteile eines Anlagegutes („Zubehör“), die nur in Zusammenhang mit dem Hauptanlagegut ihre volle Funktionsfähigkeit erhalten, sind keine eigenständigen Anlagegüter, sondern bilden mit dem Hauptanlagegut eine wirtschaftliche Einheit. Die unselbständigen Bestandteile teilen daher das Schicksal des Hauptanlageguts und werden über dieselbe Nutzungsdauer wie dieses abgeschrieben.

Bewegliche Vermögensgegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist und deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Einzelnen bis zu 150 EUR ohne Umsatzsteuer betragen, werden im Haushaltsjahr der Anschaffung oder Herstellung sofort als Aufwand gebucht (§ 40 Abs. 2 KomHVO).

Bewegliche Vermögensgegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung, deren Nutzung zeitlich begrenzt und deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Einzelnen mehr als 150 EUR bis zu 1.000 EUR ohne Umsatzsteuer betragen, sind in einem jährlich neu zu bildenden Sammelposten zu erfassen. Dieser ist unabhängig von der jeweiligen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer der Vermögensgegenstände über fünf Jahre, beginnend im Haushaltsjahr der Bildung, linear abzuschreiben. Scheidet ein Vermögensgegenstand aus dem Vermögen aus, wird der Sammelposten dadurch nicht vermindert.

Besonderheiten ergeben sich für die Erfassung, Bewertung und Abschreibung dieser sogenannten „geringwertigen Wirtschaftsgüter (GWG)“. Hierbei sind Regelungen des Einkommensteuergesetzes (§ 6 EStG) in älterer Fassung in die haushaltsrechtlichen Vorschriften des Landes Sachsen-Anhalt aufgenommen worden. Für die Bestimmung des Begriffs „geringwertiges Wirtschaftsgut“ gibt es in der Literatur keine einheitliche Definition. Überwiegend werden als solche die Vermögensgegenstände des Anlagevermögens bezeichnet, die beweglich und in ihrer Nutzung zeitlich begrenzt sind. Weiterhin müssen diese selbständig nutzbar sein. Ein beweglicher Vermögensgegenstand ist nicht selbständig nutzbar, wenn er für seine Zweckbestimmung nur zusammen mit anderen Vermögensgegenständen genutzt werden kann und diese aufeinander abgestimmt sind. Bei Sachgesamtheiten, deren Bestandteile nicht selbständig nutzbar sind, dürfen die Wertgrenzen nicht auf Einzelbestandteile angewandt werden.

Die Regelungen zu den geringwertigen Wirtschaftsgütern gelten nicht für Grundstücke (nicht abnutzbar) und für immaterielle Vermögensgegenstände (nicht beweglich). Die Lutherstadt Eisleben hat zur Verbuchung der vorgenannten Sachverhalte folgende Konten eingerichtet.

08110200 Betriebs- und Geschäftsausstattung über 1.000 EUR

Hier werden alle beweglichen Vermögensgegenstände über 1.000,00 EUR netto gebucht. Die Buchung erfolgt mit Anlagenintegration.

08120200 bewegliche Vermögensgegenstände (GWG) 150 bis 1.000 EUR Zugang

Hier werden grundsätzlich alle GWGs von 150,01 EUR netto bis 1.000,00 EUR netto gebucht. Es erfolgt die Buchung mit Anlagenintegration und damit die Aktivierung der Wirtschaftsgüter.



52550001 Erwerb geringwertiger Wirtschaftsgüter bis 60 EUR

Es sind hier alle Kleinst-GWGs bis 60 EUR netto zu erfassen. Eine Anlagenintegration und Inventarisierung erfolgen nicht. Es wird ein sofortiger Verbrauch und damit eine volle Ergebnisbelastung unterstellt.

52550011 Erwerb geringwertiger Wirtschaftsgüter 60 bis 150 EUR

Es sind hier alle GWGs in der Wertgrenze von 60 bis 150 EUR netto zu erfassen. Eine Aktivierung in der Bilanz erfolgt nicht. Für Inventarisierungszwecke wird jedoch eine Inventar-Nummer vergeben. Bei diesen Buchungen wird ein sofortiger Verbrauch und damit eine volle Ergebnisbelastung unterstellt.

52610000 Dienst- und Schutzkleidung unter 60 EUR

Es sind hier Aufwendungen für Dienst- und Schutzkleidung bis 60 EUR netto zu erfassen. Eine Anlagenintegration und Inventarisierung erfolgen nicht. Es wird ein sofortiger Verbrauch und damit eine volle Ergebnisbelastung unterstellt.

52610001 Dienst- und Schutzkleidung 60 bis 150 EUR

Es sind hier alle Aufwendungen für Dienst- und Schutzkleidung in der Wertgrenze von 60 bis 150 EUR netto zu erfassen. Eine Aktivierung in der Bilanz erfolgt nicht. Für Inventarisierungszwecke wird jedoch eine Inventar-Nummer vergeben. Bei diesen Buchungen wird ein sofortiger Verbrauch und damit eine volle Ergebnisbelastung unterstellt.

52610002 Dienst- und Schutzkleidung unter 60 EUR Kinder- und Jugend-FW

Es sind hier Aufwendungen für Dienst- und Schutzkleidung bis 60 EUR netto zu erfassen. Eine Anlagenintegration und Inventarisierung erfolgen nicht. Es wird ein sofortiger Verbrauch und damit eine volle Ergebnisbelastung unterstellt.

52610003 Dienst- und Schutzkleidung 60 bis 150 EUR Kinder- und Jugend-FW

Es sind hier alle Aufwendungen für Dienst- und Schutzkleidung in der Wertgrenze von 60 bis 150 EUR netto zu erfassen. Eine Aktivierung in der Bilanz erfolgt nicht. Für Inventarisierungszwecke wird jedoch eine Inventar-Nummer vergeben. Bei diesen Buchungen wird ein sofortiger Verbrauch und damit eine volle Ergebnisbelastung unterstellt.

Die im Gesetz aufgeführten Wertgrenzen sind als Netto-Wertgrenzen zu verstehen. Dies bedeutet, dass (sofern keine Vorsteuerabzugsberechtigung vorliegt) z.B. bei Nettoaufwendungen von 900,00 EUR (zzgl. 19 % Umsatzsteuer 171,00 EUR) für ein GWG ein Bruttobetrag von 1.071,00 EUR auf dem Konto 08120200, bewegliche Vermögensgegenstände (GWG) 150-1000 EUR Zugang, zu verbuchen ist.



2.5 Abschreibungsverfahren

Abschreibungsfähige Vermögensgegenstände des Anlagevermögens werden grundsätzlich linear abgeschrieben, d.h. die Anschaffungs- oder Herstellungskosten werden gleichmäßig auf die Nutzungsdauer verteilt. Eine Abweichung von der linearen Abschreibung (z.B. eine Leistungsabschreibung) ist zulässig, wenn diese dem Nutzungsverlauf wesentlich besser entspricht (§ 40 Abs. 1 KomHVO). Dies wäre bei Vermögensgegenständen gegeben, bei denen die Wertminderung hauptsächlich in der tatsächlichen Inanspruchnahme liegt und weitgehend zeitunabhängig ist (z.B. Maschinen).

Abweichungen von der linearen Abschreibungsmethode sind nur mit ausdrücklicher Zustimmung des Fachbereiches Finanzen zulässig. Hierzu ist dem Fachbereich Finanzen eine detaillierte Begründung vorzulegen, aus der sich die Gründe für die beabsichtigte Abweichung ergeben, um eine abschließende Entscheidung zu ermöglichen.

Abschreibungsbeginn ist der Monat der Anschaffung oder Herstellung.

Außerplanmäßige Abschreibungen sind vorzunehmen, wenn Vermögensgegenstände vor Ablauf ihrer festgelegten Nutzungsdauer aus dem Vermögen ausscheiden. Weiterhin müssen außerplanmäßige Abschreibungen dann vorgenommen werden, wenn es sich um eine voraussichtlich dauerhafte Wertminderung handelt.

Beispielhaft seien folgende Geschäftsvorfälle genannt, die zu einem vollständigen oder teilweisen Wertverfall führen:

- Verschrottung von Vermögensgegenständen,
- Abriss von Gebäuden, Gebäudeteilen, sonstigen Bauten oder Bauwerken etc.,
- teilweiser oder vollständiger Untergang von Vermögensgegenständen im Rahmen eines Versicherungsfalls (z.B. durch Brandschäden oder Ähnlichem),
- Übereignung von Vermögensgegenständen an Dritte durch Verschenken,
- Diebstahl von Vermögensgegenständen,
- Besitz-/Eigentumsaufgabe von Grundstücken oder anderen Vermögensgütern,
- Einziehung/Entwidmung von Straßen (ggf. auch als teilweiser Anlagenabgang durch Buchwertminderung, da die Straße zwar im öffentlichen Eigentum verbleibt, aber nicht mehr als öffentliche Straße genutzt wird und somit die Straßenbaulast entfällt),
- unterlassene Instandhaltungen, die nicht innerhalb eines Jahres nachgeholt wurden und zu einer dauerhaften Wertminderung des Vermögensgegenstandes führen,
- sonstige Abgangsgründe für den Abgang von Vermögensgütern, die bisher in der Anlagenbuchhaltung geführt wurden, deren Abgang aber noch nicht über die Anlagenbuchhaltung im lfd. Haushaltsjahr gebucht wurde.

Im Gegensatz zu den planmäßigen Abschreibungen können außerplanmäßige Abschreibungen ebenfalls auf nicht abnutzbares Vermögen erfolgen.



Stellt sich in einem späteren Jahr heraus, dass die Gründe für die außerplanmäßige Abschreibung nicht mehr bestehen, ist der Betrag dieser Abschreibung im Umfang der Werterhöhung (Wertaufholung) unter Berücksichtigung der Abschreibungen, die inzwischen vorzunehmen gewesen wären, wieder zuzuschreiben.

2.6 Nutzungsdauer

Unter der Nutzungsdauer ist der Zeitraum zu verstehen, in denen ein Vermögensgegenstand, gemessen in Jahren, üblicherweise genutzt wird. Das Land Sachsen-Anhalt hat mögliche Nutzungsdauern in der Richtlinie zur Bewertung des kommunalen Vermögens und der kommunalen Verbindlichkeiten (BewertRL LSA) benannt.

Maßgeblich für die Abschreibungsdauer ist die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer, die auf Grundlage von Erfahrungswerten unter Berücksichtigung von Beschaffenheit und Nutzung des Vermögensgegenstandes zu bestimmen ist. Die Nutzungsdauer und somit auch die Abschreibungssätze sind in der individuellen Abschreibungstabelle der Lutherstadt Eisleben (siehe Anlage 1) festgelegt. Bei Vermögensgegenständen, die nicht in der Tabelle dargestellt sind, ist auf andere geläufige Abschreibungstabellen zurück zu greifen.

Abweichungen von der dort geregelten Nutzungsdauer sind nur mit ausdrücklicher Zustimmung der Anlagenbuchhaltung zulässig. Hierzu ist durch die Fachbereiche/Ämter eine detaillierte Begründung vorzulegen, um eine abschließende Entscheidung zu ermöglichen.

Wird durch die Sanierung eines Vermögensgegenstandes eine Verlängerung der Nutzungsdauer erreicht (dies ist regelmäßig der Fall, wenn eine Erweiterung oder wesentliche Verbesserung eines Vermögensgegenstandes über seinen ursprünglichen Zustand hinaus durch eine Maßnahme erlangt wurde), ist die Restnutzungsdauer neu zu bestimmen. Ebenso ist so zu verfahren, wenn infolge einer voraussichtlich dauernden Wertminderung eine Verkürzung der Restnutzungsdauer eintritt.

2.7 Sonderposten – Investitionszuweisungen/-zuschüsse und Schenkungen

Erhaltene Investitionszuweisungen und Investitionszuschüsse sind als Sonderposten auf der Passivseite der Bilanz anzusetzen und ertragswirksam über die Nutzungsdauer des jeweils zugeordneten Wirtschaftsgutes aufzulösen. Dies bedeutet auch, dass außerplanmäßige Abschreibungen auf das jeweilige Wirtschaftsgut im gleichen Verhältnis ebenfalls auf der Passivseite der Bilanz für die Sonderposten zu berücksichtigen sind.

Erhaltene zweckgebundene Zahlungen zur Finanzierung von Investitionen sind, solange sie noch nicht verwendet wurden, unter den erhaltenen Anzahlungen auf Sonderposten in der Bilanz auszuweisen.

Für unentgeltlich übereignete bilanzierungsfähige Vermögensgegenstände ist in Höhe des Bilanzansatzes des erhaltenen Vermögensgegenstandes in gleicher Höhe ein entsprechender Sonderposten zu passivieren. Die Auflösung des Sonderpostens erfolgt analog der Abschreibung des Vermögensgegenstandes.



In analoger Weise ist auch für aktivierungspflichtige Sachspenden ein Sonderposten in gleicher Höhe zu passivieren, der entsprechend der Nutzungsdauer des gespendeten Vermögensgegenstandes ertragswirksam aufzulösen ist.

2.8 Bewertungsvereinfachungsverfahren

Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten sind grundsätzlich einzeln zu bewerten. Gemäß § 37 Abs. 1 Nr. 1 KomHVO sind allerdings Bewertungsvereinfachungsverfahren zugelassen, welche im Folgenden dargestellt werden.

a) Festwertverfahren

Gemäß § 33 Abs. 4 KomHVO können Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens, Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sowie Waren unter bestimmten Bedingungen mit einer gleichbleibenden Menge und einem gleichbleibenden Wert angesetzt werden. Voraussetzungen dafür sind:

- dass der Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt,
- die Vermögensgegenstände regelmäßig ersetzt werden und
- ihr Gesamtwert für die Kommune von nachrangiger Bedeutung ist.

Auf den Festwert wird nicht abgeschrieben. Zugänge werden lediglich im Rahmen der Ergebnisrechnung als Aufwand gebucht. Die erstmalige Festwertbildung setzt eine körperliche Bestandsaufnahme zum Bilanzstichtag voraus. Anschließend hat in der Regel alle fünf Jahre eine körperliche Bestandsaufnahme zu erfolgen.

b) Gruppenbewertung

Gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens sowie andere gleichartige oder annähernd gleichwertige bewegliche Vermögensgegenstände können jeweils zu einer Gruppe zusammengefasst und mit dem gewogenen Durchschnittswert angesetzt werden (vgl. § 33 Abs. 3 KomHVO).

Gleichartig bedeutet nicht, dass es sich um gleiche Gegenstände handeln muss. Es wird auf die Zugehörigkeit zu einer Warengattung oder Gleichheit in der Verwendbarkeit oder Funktion (Funktionsgleichheit) abgestellt. Eine annähernde Gleichwertigkeit ist anzunehmen, wenn die Werte der in der Gruppenbewertung zusammengefassten Vermögensgegenstände nicht mehr als 30 %, bezogen auf einen gleichen Zeitpunkt, voneinander abweichen.

c) Sachgesamtheit

Von dem Grundsatz der Einzelbewertung wird abgewichen, wenn es sich bei dem zu bewertenden Vermögensgegenstand um eine Sachgesamtheit handelt. Die Bewertung erfordert die Abgrenzung der Einzelposten gegeneinander und die Entscheidung darüber, ob ein Vermögensgegenstand selbständig ist oder ob er zusammen mit anderen Vermögensgegenständen eine Bewertungseinheit bildet. Der Nutzungs- und Funktionszusammenhang, in den ein Vermögensgegenstand gestellt ist, ist daher entscheidendes Kriterium für die Bestimmung der Bewertungseinheit. So bilden Wirtschaftsgüter eine Bewertungseinheit, wenn die Gegenstände für



sich allein betrachtet unvollständig erscheinen oder das Fehlen eines Gegenstandes ein negatives Gepräge ergeben würde, dadurch also die Nutzbarkeit für den Betrieb in der vorgesehenen Weise verloren ginge. Der gleiche Vermögensgegenstand kann je nach seiner Funktion selbständig oder Teil einer größeren Bewertungseinheit sein.



2.9 Leasing

Durch einen Leasingvertrag wird dem Leasingnehmer die Nutzung des Leasinggutes über einen bestimmten Zeitraum gegen eine Vergütung ermöglicht. Der Vertrag enthält Regelungen über die Möglichkeit der Verlängerung oder des Erwerbs des Leasinggutes durch den Leasingnehmer. Von den im Vertrag getroffenen Vereinbarungen ist abhängig, ob das Leasinggut dem Leasinggeber oder dem Leasingnehmer als wirtschaftlicher Eigentümer zuzurechnen ist. Es gibt mehrere Leasingarten, wobei jedoch nur das Operate-Leasing und Finanzierungsleasing, aufgrund der praktischen Relevanz im Folgenden betrachtet werden.

2.9.1 Operate-Leasing

Beim Operate-Leasing entsprechen die Verträge rechtlich den klassischen Mietverträgen nach dem Bürgerlichen Gesetzbuch. Es handelt sich hierbei um die kurzfristige Vermietung von Wirtschaftsgütern, welche auswechselbar sind bzw. nach Vertragsablauf weitervermietet oder verkauft werden können. Gebräuchliche Beispiele hierfür sind Bürogebäude, Telefonanlagen, Kraftfahrzeuge und EDV-Güter.

Ein Kündigungsrecht besteht beidseitig und die Kündigung ist kurzfristig möglich. Demnach gibt es in diesem Falle keine feste Grundmietzeit². Der Leasinggeber übernimmt in der Regel den laufenden Service wie Wartung und Instandhaltung. Die Bilanzierung erfolgt beim Operate-Leasing durch den Leasinggeber. Der Leasingnehmer, also die Lutherstadt Eisleben, bucht die Leasingraten als laufenden Aufwand.

2.9.2 Finanzierungsleasing

Beim Finanzierungsleasing beschafft der Leasinggeber das Leasingobjekt und überlässt es dem Leasingnehmer in der Regel über einen Zeitraum, welcher kürzer als die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer (meist zwischen 40 bis 90 %) ist. Der Vertrag ist in der Grundmietzeit unkündbar und der Leasingnehmer trägt alle Risiken. Mit Ablauf der Grundmietzeit bietet sich häufig eine Verlängerungs- oder Kaufoption für den Leasingnehmer.

2.9.3 Bilanzierung von Leasingverträgen

Zur Frage der Bilanzierung von Leasingverträgen ist zwischen rechtlichen und wirtschaftlichen Eigentümer zu unterscheiden. Beim Operate-Leasing ist der Leasinggeber rechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer. Folglich wird das Leasingobjekt beim Leasinggeber bilanziert. Bei den meisten Finanzierungsleasingverträgen trägt der Leasingnehmer das Investitionsrisiko. Damit wird er zum wirtschaftlichen Eigentümer, während das rechtliche Eigentum beim Leasinggeber verbleibt.

Ob das wirtschaftliche Eigentum, und damit die Bilanzierungspflicht, beim Leasingnehmer oder Leasinggeber liegt, ist im Einzelfall zu entscheiden. In Anlehnung an die Zuordnungskriterien, welche von der deutschen Finanzverwaltung entwickelt wurden³, ergibt sich folgende Bilanzierungsübersicht⁴:

² Die vereinbarte Vertragsdauer, während ein Vertrag nicht gekündigt werden kann.

³ Sog. Leasingerlass.

⁴ Anlehnend entnommen aus Haufe Finance Office Professional.



Bilanzielle Zurechnung von Leasinggegenständen		
Verhältnis von Grundmietzeit und Nutzungsdauer	Besonderheiten	Zurechnung beim
Grundmietzeit beträgt mehr als 90 % der Nutzungsdauer	Annahme des wirtschaftlichen Eigentums, da unkündbare Mietzeit und Nutzungsdauer des Leasinggutes sich zumindest in etwa decken	Leasingnehmer
Grundmietzeit beträgt weniger als 40 % der Nutzungsdauer	Es wird davon ausgegangen, dass ein Ratenkauf vorliegt, wenn das Leasinggut innerhalb einer kurzen Grundmietzeit voll amortisiert wird; Vereinbarung eines Optionsrechts ohne Bedeutung	Leasingnehmer
Grundmietzeit beträgt mindestens 40 % und höchstens 90 % der Nutzungsdauer	Ohne Vereinbarung eines Optionsrechts bei Ende der Grundmietzeit	Leasinggeber
	Bei Kaufoption zum Zeitwert (Restbuchwert nach linearer Abschreibung oder niedrigerer gemeiner Wert) bzw. bei Mietverlängerungsoption mit üblicher Miete (mindestens Werteverzehr bei linearer Abschreibung auf den Restbuchwert oder niedrigem gemeinen Wert)	Leasinggeber
	Bei Kaufoption mit einem Preis unter Restbuchwert nach linearer Abschreibung oder niedrigerem gemeinen Wert) bzw. bei Mietverlängerungsoption unter üblicher Miete (unter Werteverzehr bei linearer Abschreibung auf den Restbuchwert oder niedrigem gemeinen Wert)	Leasingnehmer



Sofern die Bilanzierung beim Leasinggeber liegt, sind die Beträge wie bei einem Miet- oder Pachtvertrag zu behandeln. Demnach bucht der Leasingnehmer die Leasingraten als Aufwand.

Bilanziert der Leasingnehmer ist der Leasinggegenstand mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten des Leasinggebers, die zur Berechnung der Leasingraten zugrunde gelegt wurden, zzgl. der Anschaffungsnebenkosten, zu aktivieren. In Höhe der aktivierten Anschaffungs- und Herstellungskosten des Leasinggegenstandes ist eine Verbindlichkeit gegenüber dem Leasinggeber zu passivieren.

Die Leasingraten sind in Zins- und Kostenanteil (laufende Aufwendungen) sowie Tilgungsanteil (erfolgsneutrale Tilgung der Verbindlichkeit gegenüber dem Leasinggeber) aufzuteilen.



3 Abgrenzung von Investitionen und Instandhaltungsmaßnahmen

Voraussetzung für die Aktivierungsfähigkeit einer Maßnahme ist eine Vermögensmehrung, die sich durch Wiederherstellung (Zweitherstellung) eines Vermögensgegenstands nach Vollverschleiß, durch Wesens- bzw. Nutzungsänderung, Erweiterung oder wesentliche Verbesserung ergeben kann, unter Umständen einhergehend mit einer Verlängerung der Nutzungsdauer.

Grundvoraussetzung für das Vorliegen einer Investitionsmaßnahme bzw. die Berücksichtigung einer Baumaßnahme als Investition der Lutherstadt Eisleben ist, dass es sich um eine Investition bzw. Baumaßnahme zur Herstellung oder Erweiterung/Substanzmehrung des Anlagevermögens der Lutherstadt Eisleben handeln muss.

Maßnahmen, die lediglich zustandserhaltend wirken oder der Anpassung an den technischen Fortschritt dienen, sind als Instandhaltungsmaßnahmen zu charakterisieren und stellen demgegenüber Aufwand dar. Zustandserhaltend sind dabei alle notwendigen Einzelbaumaßnahmen innerhalb der Gesamtnutzungsdauer des Anlagegegenstandes, die nicht zu einer Erweiterung des bestehenden Anlagegegenstandes führen.

3.1 Abgrenzung von Herstellungsaufwand und Erhaltungsaufwand

3.1.1 Erhaltungsaufwand

Erhaltungsaufwendungen sind nicht aktivierungsfähig. Sie entstehen, wenn ein Vermögensgegenstand im ordnungsgemäßen Zustand erhalten werden soll oder wenn es sich um in regelmäßigen Zeitabständen notwendige laufende Instandhaltungs-/Erhaltungsaufwendungen (z.B. Anpassungen an den technischen Fortschritt) handelt. Erhaltungsaufwendungen verändern nicht die Wesensart des Gegenstands und vermehren nicht seine Substanz. Da Erhaltungsaufwendungen nicht zu einer Wertsteigerung führen, ist eine Aktivierung unzulässig.

Reparaturen und Sanierungen an Vermögensgegenständen dienen der Erhaltung oder der Wiederherstellung der Substanz bzw. der Verwendungs- und Nutzungsmöglichkeit eines Vermögensgegenstandes. Man unterscheidet die Reparaturen und Sanierungen hierbei in aktivierungspflichtige Investitionen und in laufende Erhaltungsmaßnahmen bzw. Instandhaltungen.

Diese sog. Herstellungsaufwendungen und Erhaltungsaufwendungen sind daher möglichst eindeutig abzugrenzen.

Folgende Ausführungen sollen helfen, Reparaturen und Sanierungen richtig einzuordnen und die Abgrenzung von Investitionen und Instandhaltungen vorzunehmen. Die festgeschriebenen Unterscheidungskriterien helfen bei der Feststellung, ob eine Maßnahme investiv oder als konsumtiv einzustufen ist bzw. um festzustellen, ob es sich um aktivierungspflichtige Herstellungskosten oder um laufenden Erhaltungsaufwand handelt.

Die Abgrenzung von Herstellungsaufwand und Erhaltungsaufwand hat dabei vor allem im Immobilienbereich und im Bereich der Straßenbaumaßnahmen eine besondere Bedeutung.

Für die Unterscheidung sind die Sachverhalte nach den Grundvoraussetzungen für die Aktivierung als Herstellungskosten gesondert zu prüfen.



Es hat eine maßnahmenbezogene Trennung von Investitionen und Instandhaltungen zu erfolgen.

Erhaltungsaufwendungen sind insbesondere Aufwendungen für laufende Erhaltungs-, Instandhaltungs- und Instandsetzungsmaßnahmen, die durch die gewöhnliche Nutzung des Vermögensgegenstandes erforderlich werden. Man spricht von einer zeitgemäßen substanzerhaltenden Erneuerung.

Der ordnungsgemäße Zustand eines Vermögensgegenstandes soll hiermit aufrechterhalten und die uneingeschränkte Nutzungsfähigkeit des Vermögensgegenstandes wiederhergestellt werden.

Dazu zählen auch die Erneuerung bereits vorhandener Teile, Einrichtungen oder Anlagen sowie die Anpassung an den aktuellen bautechnischen Standard.

Auch der nachträgliche Einbau bisher nicht vorhandener Teile, Einrichtungen oder Anlagen ist eine Erhaltungsmaßnahme, sofern dadurch nur die Erhaltung der Funktionsfähigkeit erreicht wird.

Eine wesentliche Verbesserung entsteht nicht schon dadurch, dass Erhaltungsaufwendungen in ungewöhnlicher Höhe anfallen. Modernisierungsmaßnahmen, die nur zu einer Anpassung an gestiegene Anforderungen an Funktion und Ausstattung führen, stellen zwar Verbesserungen dar, sind aber deshalb allein noch keine wesentlichen aktivierungspflichtigen Verbesserungen. Es handelt sich hierbei um regelmäßig notwendige Ausbesserungen, die vorgenommen werden.

Wesentliche Merkmale sind:

- keine Veränderung der Nutzungs- bzw. Wesensart des Vermögensgegenstandes,
- keine über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung,
- Vermögensgegenstand wird lediglich in einem ordnungsgemäßen, nutzbaren Zustand erhalten (Substanzerhalt)

Als wesentliche Beispiele gelten:

- Schönheitsreparaturen,
- Versetzen von Wänden,
- Einbau neuer Türen,
- Vergrößern von Fenstern,
- Fassadenverkleidung zu Wärme- und Schallschutzzwecken,
- neue Gebäudebestandteile um Schäden zu beseitigen oder abzuwenden,
- Ersatz von Einfachverglasung durch Doppelverglasung,
- Umstellung der Heizungsanlage von Einzelöfen auf eine Zentralheizung.



3.1.2 Herstellungsaufwand

Herstellungsaufwand führt im Gegensatz zum Erhaltungsaufwand zu einer aktivierungspflichtigen Investition.

Bei der Herstellung wird ein Vermögensgegenstand neu angeschafft oder hergestellt. Auch die Maßnahmen zur Wiedernutzbarmachung eines bereits existierenden, jedoch völlig abgenutzten, verbrauchten, verschlissenen bzw. eines untergegangenen oder teilweise zerstörten und unbrauchbaren Vermögensgegenstandes bezeichnet man als Herstellung. Es handelt sich hierbei um aktivierungspflichtige Investitionen, die für die Kommunen notwendig zum Erhalt oder zur Schaffung neuen Vermögens sind.

Die drei grundlegenden Sachverhaltskonstellationen für die Aktivierungsfähigkeit als Herstellungsaufwand, welche sich an § 255 Abs. 2 S.1 HGB orientieren, sind:

- die Wesensänderung bzw. die Herstellung eines neuen Vermögensgegenstandes (vgl. a) Kapitel 3.1.2),
- die Erweiterung eines vorhandenen Vermögensgegenstandes (vgl. b) Kapitel 3.1.2) und
- die über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Wertverbesserung (vgl. c) Kapitel 3.1.2).

Erfüllt der zu beurteilende Sachverhalt keine der Voraussetzungen, liegt Erhaltungsaufwand vor.

a) Wesensänderung bzw. Herstellung eines neuen Vermögensgegenstandes

Wird die Funktion bzw. Zweckbestimmung eines Gegenstandes geändert oder es entsteht ein neuer Vermögensgegenstand, handelt es sich um Herstellungsaufwand. Dies trifft auch dann zu, wenn sich die Wesensänderung nur auf einen Teil des Vermögensgegenstandes bezieht. Ein ersetzter Vermögensgegenstand scheidet in diesen Fällen aus dem Anlagevermögen aus.

Des Weiteren kann auch eine Wiederherstellung aufgrund von Vollverschleiß stattfinden, wenn der Vermögensgegenstand gänzlich unbrauchbar geworden ist und unter Verwendung von nutzbaren Teilen ein neuer Vermögensgegenstand entsteht.

Beispiele für Wesensänderungen sind:

- Umbau einer Halle in ein Verwaltungsgebäude,
- Umbau eines Lagerhauses in ein Bürogebäude,
- Umbau eines Bürogebäudes in ein Wohnhaus.



b) Erweiterung eines vorhandenen Vermögensgegenstandes

Wird ein vorhandener Vermögensgegenstand erweitert, handelt es sich um Herstellungsaufwand.

Von Erweiterung spricht man, wenn an einem vorhandenen Vermögensgegenstand eine Mehrung der Substanz bzw. eine Nutzflächenerweiterung durch Anbau, Aufstockung oder Vergrößerung des Vermögensgegenstandes stattfindet. Hierbei handelt es sich um eine zukunftsorientierte Umgestaltung, wobei eine erweiterte Nutzungsmöglichkeit des Vermögensgegenstandes für die Zukunft geschaffen wird.

Beispiele für die Substanzmehrung durch zusätzliche Bauteile sind die Aufrüstung eines Feuerwehrfahrzeuges mit einer Schnelllöschvorrichtung oder der Einbau eines Behindertenfahrstuhls in einem Schulgebäude.

Der Einbau bisher nicht vorhandener Teile zur Aufrechterhaltung der Funktionsfähigkeit, wie bspw. zusätzliche Heizkörper, Steckdosen, die Anbringung einer zusätzlichen Fassadenverkleidung oder das Versetzen von Wänden, stellt Erhaltungsaufwand dar.

Handelt es sich jedoch um nicht vorhandene Bestandteile mit neuer Funktion, wie den Markiseneinbau, eine Alarmanlage oder zusätzliche Trennwände, liegt Herstellungsaufwand vor.

Beispiele für eine Nutzflächenerweiterung sind ein Anbau an das Verwaltungsgebäude oder der Ausbau eines Dachgeschosses. Wird hingegen ein Flachdach durch ein Satteldach ersetzt, um zusätzliche Raumhöhe zu schaffen, handelt es sich um Erhaltungsaufwand.

c) Über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Wertverbesserung

Eine wesentliche Wertverbesserung⁵ liegt vor, wenn dadurch eine über den ursprünglichen Zustand des Vermögensgegenstandes hinausgehende Veränderung seiner Gebrauchs- oder Verwendungsmöglichkeit bewirkt. Der Gebrauchswert wird wesentlich erhöht und es kommt zu einer deutlichen Standardverbesserung.

Maßgebend ist der Zustand der Beschaffenheit des Vermögensgegenstandes zu dem Zeitpunkt vor und nach den Instandsetzungs- oder Modernisierungsaufwendungen.

Erfolgt jedoch die Instandsetzung bzw. die Modernisierungsaufwendung direkt nach dem Erwerb eines Gebäudes, handelt es sich hierbei um anschaffungsnahe Aufwendungen und somit um Herstellungsaufwand.

Der Gebrauchswert bzw. die Lebensdauer eines Gebäudes wird insbesondere durch die Modernisierung derjenigen Einrichtungen, die ihn maßgeblich bestimmen, deutlich erhöht.

Zentrale Ausstattungsmerkmale hierzu sind:

- Umfang und Qualität der Zentralgewerke Heizungs-, Sanitär- und Elektroinstallation sowie Fenster,
- ganzheitliche Wärmedämmungsmaßnahmen am Gebäude,

⁵ Eine allgemeingültige Definition ist schwerlich möglich. Es ist daher immer im Einzelfall zu prüfen, ob eine wesentliche Wertverbesserung vorliegt.



- Erweiterung der Funktionalität einer vorhandenen Zentralheizung um eine Warmwasserbereitung.

Türen und Fußböden gehören nicht dazu.

Eine Standardverbesserung ist gegeben, wenn sich der vorherige Standard

- von einem sehr einfachen⁶ auf einen mittleren⁷ Standard,
- von einem mittleren auf einen sehr anspruchsvollen⁸ Standard verbessert.

Voraussetzung für eine Standardverbesserung bzw. die Aktivierung als Herstellungsaufwand ist

- die Verbesserung von mindestens drei Bereichen der zentralen Ausstattungsmerkmale oder
- die Verbesserung von mind. zwei Bereichen der zentralen Ausstattungsmerkmale i.V.m. einer aktivierungsfähigen Herstellungsmaßnahme.

Des Weiteren müssen die zusammenhängenden Maßnahmen innerhalb von fünf Jahren durchgeführt werden.

Alle Maßnahmen führen in ihrer Gesamtheit zu Investitionen, obwohl es sich bei ihnen einzeln betrachtet um Instandhaltungsmaßnahmen und somit um Erhaltungsaufwand handeln würde.

Nach Fertigstellung der letzten Maßnahme ist eine Neueinschätzung der Restnutzungsdauer vorzunehmen.

3.1.3 Zusammentreffen von Herstellungs- und Erhaltungsaufwand

Wenn einzelne Baumaßnahmen bautechnisch ineinandergreifen und somit bei einer Baumaßnahme zum Teil Investitionen und zum Teil Instandhaltungen getätigt werden, hat eine Aufteilung der Aufwendungen in Herstellungs- und Erhaltungsaufwendungen zu erfolgen.

Aufwendungen, die mit beiden Aufwendungsarten im Zusammenhang stehen, wie bspw. Bauleitung oder Bauzäune, sind entsprechend dem Verhältnis von Herstellungs- und Erhaltungsaufwendungen zuzuordnen. Im Falle einer einheitlichen Rechnung, wobei keine eindeutige Aufteilung der Kosten anhand der Rechnung ersichtlich ist, hat eine sachgerechte Schätzung zu erfolgen.

Viele Einzelmaßnahmen sind insgesamt als Herstellungsaufwendungen und somit investiv anzusehen, soweit die Arbeiten in engem sachlichen Zusammenhang stehen und bautechnisch ineinandergreifen.

Ein bautechnisches Ineinandergreifen ist gegeben, wenn die Erhaltungsarbeiten:

- die Vorbedingung für die Schaffung des betriebsbereiten Zustandes,
- die Vorbedingung für Herstellungsarbeiten oder

⁶ Zentrale Ausstattungsmerkmale im Zeitpunkt der Anschaffung sind nur im nötigen Umfang oder in einem technisch überholten Zustand vorhanden.

⁷ Durchschnittliche Ausstattungsmerkmale, die auch höheren Ansprüchen genügen.

⁸ Nicht nur das Zweckmäßige, sondern das Mögliche (Luxussanierung).



- bestimmte Herstellungsarbeiten veranlasst oder verursacht worden sind.

Das bautechnische Ineinandergreifen ist jedoch nicht gegeben, wenn die Arbeiten ebenso unabhängig voneinander hätten durchgeführt werden können.

Der bloße Ersatz eines Gegenstandes kann Herstellungsaufwand werden, wenn durch eine investive Maßnahme der bisher verbaute Gegenstand nicht mehr nutzbar ist.

Als Bewertungs Sonderfälle stellen sich monetär größere Maßnahmen dar, welche im Bereich der kommunalen Infrastruktur, oftmals durch Fördermittel der öffentlichen Hand (co)-finanziert werden. Solche Fallkonstellationen (z.B. STARK V, STARK III ELER, STARK III plus EFRE) können exemplarisch wie folgt sein:

- General- bzw. umfassende Sanierungen von Kindertageseinrichtungen und Schulen,
- brandschutztechnische Ertüchtigung von Kindertageseinrichtungen und Schulen,
- kommunaler Straßenbau (nach Entflechtungsgesetz),
- energetische Maßnahmen an Gebäuden,
- etc.

Diese Maßnahmen stellen in der Regel bedeutende Eingriffe in die Gebäudesubstanz dar und mehren den Nutzungswert bzw. verlängern die Nutzungsdauer des Gebäudes. Dennoch kann es sich dabei um als konsumtiv zu qualifizierende Auszahlungen handeln. In Abweichung dazu werden solche Großmaßnahmen als investiv klassifiziert. Damit wird einer Entlastung der Ergebnisrechnung sowie dem transparenten Mitteleinsatz in Form der langfristig wirksamen Sonderpostenauflösung Rechnung getragen.

3.1.3.1 Baumaßnahmen an Straßen und Ingenieurbauwerken

3.1.3.1.1 Straßenbaumaßnahmen

Eine Aktivierungsfähigkeit ist im Straßenbau grundsätzlich gegeben, wenn ein vollständiger Ersatzneubau einer Straße durchgeführt wird. Wenn dabei sowohl die Deck-, die Binder- und die Tragschicht einer Straße (also der gesamte Oberbau einer Straße ggf. inkl. Frostschutzschicht) über die gesamte Straßenlänge der Baumaßnahme erneuert wird, liegt eine Investition vor.

Soweit der von dem Ersatzneubau betroffene Straßenabschnitt (Anlagegegenstand) zum Zeitpunkt des Abrisses des alten Straßenkörpers (Erneuerung der Deck-, Binder- und Tragschicht) noch nicht abgeschrieben ist und somit noch einen Restbuchwert aufweist, ist dieser durch eine außerplanmäßige Abschreibung (Aufwand durch Ausbuchung des Restbuchwertes) auszubuchen. Der neu entstandene Straßenabschnitt ist eigenständig im Rahmen der Anlagenbuchhaltung zu erfassen.

Soweit nur die Deck- und/oder Binderschicht im Rahmen einer aktivierungsfähigen Baumaßnahme ersetzt werden, sind die vorhandenen Restbuchwerte des erneuerten Straßenabschnitts auf den neu entstandenen Straßenabschnitt umzubuchen.

Wird nur ein teilweiser Ersatzneubau einer Straße vorgenommen, liegt eine Investition vor:



a) wenn bei einer Erneuerung der Deckschicht

- die Restnutzungsdauer der alten Straße max. 5 Jahre beträgt und
- eine Erhöhung der Restnutzungsdauer der Straße nach Umsetzung der Baumaßnahme um min. 5 Jahre auf eine neue Restnutzungsdauer von max. 10 Jahren gegeben ist,

b) wenn bei einer Erneuerung der Deck- und Binderschicht

- die Restnutzungsdauer der alten Straße max. 15 Jahre beträgt und
- eine Erhöhung der Restnutzungsdauer der Straße nach Umsetzung der Baumaßnahme um min. 5 Jahre auf eine neue Restnutzungsdauer von max. 20 Jahren gegeben ist.

Für Geh- und Radwege gelten grundsätzlich die gleichen Investitionsvoraussetzungen wie für den Straßenkörper.

3.1.3.1.2 Maßnahmen an Ingenieurbauwerken (Brücken, Tunnel etc.)

Der vollständige Ersatzneubau eines Ingenieurbauwerkes (Brücken, Tunnel etc.) mit allen Bauelementen (wie z. B. bei Brücken: Überbau, Unterbau, Gründung, Lager, Fahrbahnübergänge, Kappen, Geländer etc.) ist immer investiv.

Soweit das von dem Ersatzneubau betroffene Ingenieurbauwerk zum Zeitpunkt des Abrisses des Bauwerkes noch nicht abgeschrieben ist und somit ein Restbuchwert von mehr als 1,00 EUR besteht, ist dieser außerplanmäßig abzuschreiben.

Die Erneuerung einzelner Bauelemente ist nur im Ausnahmefall als investiv zu beurteilen. Müssen beispielsweise die Brückenlager und der Fahrbahnbelag einer Brücke erneuert werden, da die bestehende Brücke eine zusätzliche Fahrspur erhalten soll und somit einer höheren Belastung ausgesetzt ist, handelt es sich um eine investive Maßnahme.

Wird bei einer Brücke mit geringer Tragfähigkeit durch einfache Maßnahmen (Aufkleben von Kohlefaserlamellen) die Tragfähigkeit bspw. von 30 Tonnen auf 40 Tonnen erhöht, liegt eine aktivierungsfähige Maßnahme vor, da die Nutzungsmöglichkeiten der Brücke durch die Maßnahme wesentlich verbessert werden, auch wenn die Nutzungsdauer durch die Maßnahme nicht verlängert wird.

Betriebliche Unterhaltung wie Winterdienst, Grünpflege, Straßenreinigung, verkehrstechnischer Dienst, Fahrbahnmarkierungen sowie die Aufstellung von Schutzplanken sind Erhaltungsaufwendungen. Auch die bauliche Unterhaltung wie kleinflächige Flickarbeiten, das Vergießen von Rissen und Frostschäden am Straßenkörper sowie die Ausbesserung von Korrosions- und Oberflächenschutzsystemen sind als solche anzusehen.



4 Anlagevermögen

Die Gliederung des Anlagevermögens orientiert sich an § 46 Abs. 3 Nr. 1 KomHVO:

Anlagevermögen:

- a) Immaterielles Vermögen
- b) Sachanlagevermögen
 - aa) unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte
 - bb) bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte
 - cc) Infrastrukturvermögen
 - dd) Bauten auf fremden Grund und Boden
 - ee) Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler
 - ff) Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge
 - gg) Betriebsvorrichtungen, Betriebs- und Geschäftsausstattung, Nutzpflanzungen und Nutztiere
 - hh) geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau
- c) Finanzanlagevermögen
 - aa) Anteile an verbundenen Unternehmen
 - bb) Beteiligungen
 - cc) Sondervermögen
 - dd) Ausleihungen
 - ee) Wertpapiere

In der Anlagenbuchhaltung erfolgt eine detaillierte Darstellung nach den örtlichen Gegebenheiten und Bedürfnissen. Die entsprechenden Bilanzkonten sind dem Kontenplan der Lutherstadt Eisleben zu entnehmen, welcher sich wiederum auf dem Kontenrahmenplan des Landes Sachsen-Anhalt gründet.

Es sind alle Vermögensgegenstände, die im wirtschaftlichen Eigentum der Lutherstadt Eisleben stehen und die dazu bestimmt sind, dauernd der Lutherstadt Eisleben zu dienen, auszuweisen. Sobald eine konkrete Verkaufsabsicht besteht, ist der Vermögensgegenstand im Umlaufvermögen zu bilanzieren.



4.1 Immaterielles Vermögen

Immaterielle Vermögensgegenstände sind nichtstoffliche bzw. nicht körperlich fassbare Gegenstände. Sie sind somit weder beweglich noch unbeweglich. Immaterielle Vermögensgegenstände sind Rechte und Möglichkeiten mit besonderen Vorteilen.

In der Bilanz sind nur entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände zu erfassen bzw. zu aktivieren. Entgeltlich ist ein Erwerb, wenn ein Leistungsaustausch, also ein Kauf- oder Tauschvertrag, zugrunde liegt. Ein entgeltlicher Erwerb von immateriellen Vermögensgegenständen liegt auch in den Fällen vor, in denen Erfindungen oder Patente von Arbeitnehmern gegen Zahlung einer Erfindervergütung erworben wurden. Die Ansatzpflicht ergibt sich aus dem in § 34 Abs. 1 KomHVO enthaltenen Vollständigkeitsgebot.

Dieser Bilanzposten ist in folgende Positionen untergliedert:

- Konzessionen,
- Lizenzen,
- DV-Software,
- immaterielle Vermögensgegenstände aus geleisteten Zuwendungen,
- Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände.

Nach den Vorschriften des § 34 Abs. 4 KomHVO darf für immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die nicht entgeltlich erworben wurden, kein Aktivposten angesetzt werden. Aus dem Ansatzverbot ergibt sich eine Ausnahme vom Vollständigkeitsgrundsatz, die jedoch nur die dem Anlagevermögen zuzuordnenden immateriellen Vermögensgegenstände betrifft. Vom Aktivierungsverbot nicht betroffen sind immaterielle Vermögensgegenstände, die als fertige Erzeugnisse (bzw. unfertige Erzeugnisse) zum Verkauf bestimmt sind und damit in den Vorräten auszuweisen sind. Anschaffungswerte für grundstücksgleiche Rechte sowie Abbaurechte für Bodenschätze sind nicht unter diesem Bilanzposten auszuweisen. Die Anschaffungswerte dieser Rechte sind unter den entsprechenden Posten des Sachanlagevermögens zu erfassen.

4.1.1 Konzessionen

Konzessionen sind öffentlich-rechtliche Befugnisse, welche eine Organisation berechtigen, wirtschaftliche Tätigkeiten auszuüben, für die die öffentliche Verwaltung ein Verleihungsrecht besitzt. Im Einzelnen kann es sich dabei um Energieversorgungsrechte, Konzessionen für die Güter- und Personenbeförderung sowie um alle Arten von Gewerbeberechtigungen handeln, die nur aufgrund behördlicher Genehmigung ausgeübt werden dürfen. Die Lutherstadt Eisleben besitzt in der Regel keine erworbenen Konzessionen, die zu aktivieren sind. Die von der Lutherstadt Eisleben an Dritte vergebenen Konzessionen sind nicht zu bilanzieren. Zu den Anschaffungswerten rechnen auch die im Zusammenhang mit dem Erwerb angefallenen Nebenkosten. Bei der Abschreibung ist von der voraussichtlichen wirtschaftlichen Nutzungsdauer (Vertragsdauer) dieser Rechte auszugehen. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise ist auch für Konzessionen maßgebend, die für einen unbefristeten Zeitraum erworben wurden. Die Abschreibungsberechnung hat nach der linearen Methode zu erfolgen.



4.1.2 Lizenzen

Unter einer Lizenz ist die Befugnis zu verstehen, das Recht eines anderen aufgrund eines Vertrages zu nutzen oder zu verwerten. Lizenzverträge betreffen überwiegend Patente und andere gewerbliche Schutzrechte. Sie können jedoch auch für ungeschützte Erfindungen, Produktionsverfahren u. ä. erteilt werden. Darüber hinaus kann Gegenstand eines Lizenzvertrages die Benutzung von Warenzeichen, Firmennamen usw. sein.

Lizenzen sind nur zu aktivieren, wenn das Recht zur Nutzung gegen ein einmaliges Entgelt erworben worden ist. Die Zahlung kann dabei in Raten oder in einem Betrag erfolgen. Laufende Lizenzgebühren sind dagegen als sonstiger ordentlicher Aufwand zu buchen. Sofern der Erwerb einer Lizenz direkt an den Kauf eines entsprechenden Vermögensgegenstandes gebunden ist, geht das Entgelt für die Lizenz in die Anschaffungswerte des Vermögensgegenstandes mit ein.

4.1.3 DV-Software

Die Bilanzposition „DV-Software“ umfasst Computerprogramme, Rechnerprogramme, Programmbeschreibungen und Begleitmaterial für System- und Anwendungssoftware (hierunter fallen u.a. Softwarelizenzen für MS Office etc.); Internetpräsentation (eigene Homepage). Die Position umfasst größere Ausgaben für erworbene Software und Datenbanken, die länger als ein Jahr selbst oder durch Dritte genutzt werden. Nicht dazu gehört selbstentwickelte Software.

Anwendungssoftware wird grundsätzlich als immaterielles Wirtschaftsgut behandelt, wenn sie nicht vornehmlich allgemein zugängliche Datenbestände auf einem Datenträger verkörpert. Voraussetzung für die Aktivierung der Software ist außerdem der Erwerb von einem Dritten.

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

Bei Lizenzzukäufen ist wie folgt zu differenzieren:

Wird die Nutzerzahl für eine bestehende Installation erhöht, handelt es sich um nachträgliche AHK. Werden Lizenzen für neue Module angeschafft, so entsteht in der Regel ein zu aktivierender neuer Vermögensgegenstand mit eigenständiger Nutzungsdauer und Nutzbarkeit.

Zu den Anschaffungskosten von DV-Software gehören auch die Installationskosten für die Inbetriebnahme der Software sowie die Schulungskosten für Mitarbeiter, die unmittelbar das Customizing der Software vornehmen und dafür speziell geschult werden. Nicht dazu gehören hingegen etwaige Schulungskosten für die Anwender.



4.1.4 Immaterielle Vermögensgegenstände aus geleisteten Zuwendungen

Ein Vermögensgegenstand ist in die Bilanz aufzunehmen, wenn die Lutherstadt Eisleben das wirtschaftliche Eigentum daran innehat.

Weiterhin sind Zuwendungen für Investitionen Dritter (Investitionsfördermaßnahmen) bei der Lutherstadt Eisleben als immaterielle Vermögensgegenstände zu aktivieren.

Investitionsfördermaßnahmen sind an Dritte einschließlich der Sondervermögen mit Sonderrechnung geleistete Zuwendungen für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen. Soweit für die Kommune eine mehrjährige Zweckbindung oder eine Gegenleistung vereinbart wurde, die nachhaltig der kommunalen Aufgabenerfüllung dient, sind Investitionsfördermaßnahmen als immaterielle Vermögensgegenstände in Höhe der Zuwendung und Dauer der Zweckbindung oder Gegenleistungsverpflichtung auszuweisen. Sofern die Kommune Zuwendungen von Dritten für Investitionsfördermaßnahmen erhält und diese weiterreicht, ist hierfür zusätzlich ein Sonderposten zu bilden. In allen anderen Fällen sind Investitionsfördermaßnahmen als Transferaufwand zu behandeln.

4.1.5 Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände

Unter dieser Position sind die für immaterielle Vermögensgegenstände geleisteten Anzahlungen auszuweisen. Die Anzahlungen, bei denen es sich um schwebende Geschäfte handelt, sind grundsätzlich in Höhe des Zahlungsbetrages anzusetzen.

4.2 Sachanlagevermögen

Dieser Bilanzposten ist in folgende Positionen untergliedert:

- unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte,
- bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte,
- Infrastrukturvermögen,
- Bauten auf fremden Grund und Boden,
- Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler,
- Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge,
- Betriebsvorrichtungen, Betriebs- und Geschäftsausstattung, Nutzpflanzungen und Nutztiere,
- geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau.



4.2.1 Grundsätzliches zur Grundstücksbewertung

Die Bewertung des Grund und Bodens erfolgte, sofern nicht gemäß BewertRL Ersatzwerte zu bestimmen waren, zu Anschaffungskosten; in den übrigen Fällen mittels Vergleichswertverfahren nach der Wertermittlungsverordnung mit dem Bodenrichtwert.

Bei der Bewertung von Grund und Boden wird zwischen bebauten und unbebauten Grundstücken, sowie bei bebauten Grundstücken zwischen kommunal genutzten und nicht kommunal genutzten Grundstücken unterschieden.

Der Grund und Boden von nicht kommunal genutzten Grundstücken ist mit dem Bodenrichtwert der entsprechenden Bodenrichtwertzone bzw. dem entsprechenden Bodenrichtwert angesetzt worden. Bei kommunal genutzten Grundstücken wurde ein Abschlag von 70 Prozent vorgenommen.

Grundstücke und deren Aufbauten sind gesondert zu erfassen und zu bewerten.

Grund und Boden wird grundsätzlich nicht abgeschrieben. Ausnahmen wie z.B. außerplanmäßige Abschreibungen werden zugelassen. Diese sind zu begründen.

Etwaige Zu- und Abgänge aufgrund von Zuständigkeitsveränderungen (Übergabe-/Übernahmeprotokollen), Zuordnungsbescheiden etc. sind von den Fachbereichen/Ämtern selbständig und unaufgefordert gegenüber dem Fachbereich Finanzen anzuzeigen. In den Übergabe-/Übernahmeprotokollen sind die betroffenen Anlagennummern für den Zu- und den Abgang anzugeben.

Weiterhin sind bei allen bebauten oder unbebauten Grundstücken sowie dem Grund und Boden des Infrastrukturvermögens alle Flächenänderungen aufgrund von Messungsanerkennungen und / oder Vermessungen unaufgefordert der Anlagenbuchhaltung mitzuteilen.

Grundstücke und Gebäude, welche im Grundbuch noch „im Eigentum des Volkes“ stehen oder für die vermögensrechtliche Ansprüche durch Dritte geltend gemacht werden, sind zu bilanzieren, wenn es wahrscheinlich⁹ ist, dass das Grundstück der Lutherstadt Eisleben zugeordnet wird. Die Bewertung ist nach den Regelungen zur Bewertung von Grundstücken und Gebäuden vorzunehmen. Bei Eintreffen von Zuordnungsbescheiden (z.B. gemäß Vermögenszuordnungsgesetz) ist in der Regel ein sonstiger Sonderposten in korrespondierender Höhe zu passivieren. Ausgenommen hiervon ist gemäß dem Runderlass des Ministeriums für Inneres und Sport vom 11. Oktober 2018 der Übergang des Vermögens aufgrund einer gesetzlichen oder vertraglichen Bestimmung zwischen Kommunen, dem Land oder dem Bund. Bei den ausgenommenen Fällen handelt es sich unter anderem, um Aufgabenübertragung mit Vermögensübergang wie z.B. bei Wechsel des Straßenbaulastträgers. In diesen Fällen ist der Vermögenszugang oder Vermögensabgang in Höhe des Wertes des Vermögensgegenstandes oder der Verbilligung direkt mit der Rücklage aus der Eröffnungsbilanz und, soweit erforderlich, gegen die entsprechenden Passivpositionen der Bilanz zu verrechnen.

⁹ Wahrscheinlich ist mehr als 50% Eintrittswahrscheinlichkeit.



4.2.2 Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte

Dieser Vermögensgruppe werden Grundstücke zugeordnet, auf denen sich keine benutzbaren bzw. sich im Eigentum Dritter stehenden Gebäude und Anlagen befinden. Unbebaute Grundstücke sind grundsätzlich mit ihren Anschaffungskosten zu bewerten.

Unbebaute Grundstücke werden untergliedert in:

- Grünflächen,
- landwirtschaftliche Flächen,
- Wald, Forsten,
- Sonderflächen,
- sonstige unbebaute Grundstücke.

Als Grünflächen gelten Parkanlagen, Kleingärten, Sport-, Spiel- und Badeplätze, Friedhöfe, Wasser- und Naturschutzflächen. Die Bewertung erfolgte bei Straßen, Wegen, Plätzen, Parks, Gärten, Grünflächen und Friedhöfen aus Vereinfachungsgründen pauschal mit 1,50 EUR/m² und bei Spielplätzen und Sportanlagen mit 30 Prozent des Bodenrichtwerts bzw. hilfsweise mit 30 Prozent des geringsten Bodenwerts der umliegenden Grundstücke. Diese abweichenden Bewertungen von der Bewertungsrichtlinie des Landes Sachsen-Anhalt sind aufgrund der territorialen Struktur zweckmäßig und ohne wesentliche Auswirkungen.

Landwirtschaftliche Flächen sind landwirtschaftlich genutzte Flächen wie Anbau- und Weideflächen. Die Bewertung erfolgte bei landwirtschaftlich genutzten Flächen mit dem Wert des sich nach den regionalen Wertansätzen für Ackerland und Grünland nach § 5 Abs. 1 Flächenerwerbsverordnung (FlErwV) ergebenden Bodenwert und bei sonstigen unbebauten Grundstücken mit dem Bodenrichtwert der entsprechenden Bodenrichtwertzone oder mit dem durchschnittlichen Bodenrichtwert der umliegenden Bodenrichtwertzonen, falls das Grundstück außerhalb einer Bodenrichtwertzone liegt.

Wesentliche Wohn- und Betriebsgebäude (z.B. Stallungen, Lager) sind eigenständig anzusehen und als bebaute Grundstücke auszuweisen.

Als Wald und Forsten wird das Wald- und Forstvermögen bezeichnet. Der Aufwuchs wird im Regelfall nicht bewertet, es sei denn, der Wald hat als Forstbetrieb für die Kommune eine erhebliche wirtschaftliche Bedeutung. Diese wäre gegeben, wenn der Wald nicht mehr den Charakter eines Erholungswaldes aufweist. Die Bewertung von Waldflächen erfolgt mit 0,10 EUR/m².

Sonderflächen sind Flächen, denen Grundstücke zuzuordnen sind, die aufgrund ihrer speziellen Nutzung nicht ohne erheblichen Aufwand einer anderen Nachnutzung zugeführt werden können. Hierzu zählen Grundstücke wie Unland, historische Anlagen, schutzwürdige Flächen usw. Die Bewertung erfolgt mit 1,00 EUR/m².

Sonstige unbebaute Grundstücke sind eine Sammelposition für weitere unbebaute Grundstücke.

Beispiel hierfür ist, wenn die Kommune Erbbaurechtsgeber eines Grundstückes ist, welches durch Erbbaurechtsnehmer mit einem Eigenheim bebaut wurde. Es handelt sich dann eigentlich um ein bebautes Grundstück. Wirtschaftlicher Eigentümer ist der Erbbaurechtsnehmer und die Kommune



ist wirtschaftlicher Eigentümer des Grund und Bodens, weshalb das Grundstück nur als unbebautes Grundstück auszuweisen ist. Demnach fallen auch die Abschreibungen auf das Gebäude bei der Kommune nicht an.

Die Bewertung von Kleingartenanlagen erfolgt mit 10% des geringsten Bodenrichtwertes der umliegenden Grundstücke.

Sofern der Lutherstadt Eisleben unentgeltlich Grundstücke übertragen werden, gelten für die Bewertung die gleichen Bewertungsgrundsätze wie unter 4.2 aufgeführt.

Das Erbbaurecht ist seinem Charakter nach ein Dauerschuldverhältnis, bei dem gegen periodisches Entgelt (Erbbauzinsen) dem Erbbauberechtigten das Nutzungsrecht am Grundstück eingeräumt wird. Von der Lutherstadt Eisleben als Erbbaurechtsnehmer erworbene Erbbaurechte sind mit dem Erinnerungswert von 1,00 EUR aufzunehmen, wenn das Erbbaurecht ausschließlich gegen die Zahlung eines laufenden Erbbauzinses oder unentgeltlich eingeräumt wurde. Einmalige Kosten für die Bestellung eines Erbbaurechts (z.B. Notarkosten, Grundbuchgebühren, Maklerprovision und Grunderwerbsteuer) sind als Anschaffungsnebenkosten gemeinsam mit dem Erbbaurecht zu aktivieren. Das im Rahmen des Erbbaurechts erworbene Gebäude ist darüber hinaus mit seinen AHK als Gebäude zu bilanzieren.

Soweit die Lutherstadt Eisleben als Erbbaurechtsgeber auftritt und ein Grundstück und ein aufstehendes Gebäude im Rahmen eines Erbbaurechtsvertrages „veräußert“, ist:

- a) das Gebäude aus der Bilanz und der Anlagenbuchhaltung (im Rahmen eines entgeltlichen oder unentgeltlichen Abgangs) auszubuchen und
- b) das Grundstück mit seinem bisherigen Buchwert in den Bilanzposten „unbebaute Grundstücke“ umzubuchen.
- c) Der Bodenwert eines mit einem Erbbaurecht belasteten Grundstücks beträgt das 18,6-fache des Erbbauzinses. Zum Ansatz kommen die vertraglich vereinbarten Erbbauzinsen.

Die vom Berechtigten (Erbbaurechtsnehmer) zu zahlenden Erbbauzinsen stellen laufende Erträge des Bestellers des Erbbaurechts (also der Lutherstadt Eisleben) dar. Werden die Erbbauzinsen als Einmalzahlung geleistet, sind sie im Rahmen einer Rechnungsabgrenzung abzugrenzen.

4.2.3 Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte

Unter dieser Position des Sachanlagevermögens sind alle bebauten Grundstücke und grundstücksgleichen Rechte an bebauten Grundstücken sowie die sich darauf befindlichen, benutzbaren Aufbauten (z.B. Gebäude) auszuweisen, die im wirtschaftlichen Eigentum der Lutherstadt Eisleben stehen.

Grundstücke und gegebenenfalls deren zugehörige Aufbauten, Anlagen oder Aufwuchs, sofern diese eine selbständige Vermögensposition darstellen, werden auf Grund der unterschiedlichen zeitlichen Nutzung bzw. der jeweiligen Abschreibung getrennt in der Anlagenbuchhaltung erfasst.

Grund und Boden selbst wird grundsätzlich nicht abgeschrieben. Ausnahmen, wie außerplanmäßige Wertberichtigungen, können zugelassen werden und sind zu begründen.



Die Bewertung der bebauten Grundstücke und Aufbauten erfolgt grundsätzlich zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Neben den Kosten für den Erwerb des bebauten Grundstücks bzw. grundstücksgleichen Rechts an einem bebauten Grundstück sowie der Aufbauten sind die Anschaffungsnebenkosten bzw. nachträglichen Anschaffungswerten zu aktivieren.

Grundstücke und Gebäude sind grundsätzlich separat zu bewerten und auszuweisen. Sofern bei Grundstückskäufen der auf den Grund und Boden sowie das Gebäude entfallende Kaufpreis nicht getrennt dargestellt wird, ist ein internes oder externes Wertgutachten zur Zuordnung der Anschaffungskosten auf die einzelnen Vermögensgegenstände einzuholen.

Auszahlungen für Anschlussbeiträge in Form des Herstellungsbeitrags II für kommunaleigene Grundstücke stellen nachträgliche Anschaffungskosten des Grund und Bodens dar und sind investiv zu verbuchen.

4.2.3.1 Gebäude

Gebäude sind alle nach den Regeln der Bautechnik geschaffenen Wirtschaftsgüter, die Wohn-, Verwaltungs- oder Betriebszwecken (insbesondere Wohnungen, Büro-, Betriebs-, Lagergebäude, Schulen, kulturelle und soziale Einrichtungen, wie z.B. Jugendclubs, Seniorenfreizeitstätten, Gemeindehäuser, Veranstaltungszentren, Theater, wirtschaftlich genutzte Immobilien ohne Marktnähe, wie Feuerwehr und Rettungswachen) dienen.

Zu den Gebäuden zählen auch wirtschaftlich nutzbare Baudenkmäler. Kunst am Bau ist Teil des Gebäudes, soweit diese nicht einem technischen Verschleiß unterliegt.

Gebäude sind aufgrund ihrer wertmäßigen Bedeutung grundsätzlich einzeln zu bewerten. Es sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen, deren Wert um die Abschreibung entsprechend der jeweiligen Nutzungsdauer zu reduzieren ist.

Technische Anlagen, soweit sie Betriebsvorrichtungen darstellen, werden wegen unterschiedlicher Nutzungsdauer gesondert abgeschrieben.

Wohngebäude sind sämtliche Grundstücke mit dem Nutzungszweck „Wohnen“, wie bspw. Mietwohngebäude, Übernachtungsstätten für Obdachlose und Asylunterkünfte.

Soziale Einrichtungen sind sämtliche bebaute Grundstücke mit Kinder- und Jugendeinrichtungen, wie bspw. Kindertagesstätten und Jugendfreizeiteinrichtungen.

Sonstige Dienst-, Geschäfts- und andere Betriebsgebäude sind als Sammelposten der weiteren bebauten Grundstücke anzusehen. Hierunter fallen unter anderem Grundstücke mit Verwaltungsgebäuden, Rathäusern, kommunalen Instituten, Feuerwachen und bebaute Gewerbegrundstücke.

Garagen wurden in der Vergangenheit durch Privatpersonen auf den Grundstücken der Lutherstadt Eisleben errichtet. Diese Grundstücke wurden an die Garagenerbauer verpachtet. Gemäß dem Sachenrechtsbereinigungsgesetz dürfen die Garagen jedoch nicht untervermietet oder weiterverkauft werden. Wenn der bestehende Pachtvertrag gekündigt wird, so gehen die Garagen in das Eigentum der Lutherstadt Eisleben über. Die Stadt zahlt ggf. an die Garageneigentümer auf Antrag eine Entschädigung, je nach Zustand der Garage gem. § 12 Abs. 3 Schuldrechtsanpassungsgesetz (SchuldRAnpG).



Bei den Gebäuden sind die Gebäudeteile in selbständige und unselbständige Gebäudeteile zu unterscheiden.

Ein unselbständiger Teil des Gebäudes ist ein Gebäudeteil, der in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude steht. Die hierauf entfallenden Anschaffungs- und Herstellungskosten sind daher als Zugang zum Gebäude zu buchen. Es handelt sich um nachträgliche Herstellungskosten, die mit dem Gebäude abzuschreiben sind.

Die selbständigen Gebäudeteile sind selbständige Vermögensgegenstände. Der Gebäudeteil ist dann ein eigenständiger Vermögensgegenstand, wenn kein einheitlicher Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude besteht. Beispiele sind Betriebsvorrichtungen, Mietereinbauten, eigenbetrieblich oder fremdbetrieblich genutzte Gebäudeteile. Die beim Erwerb eines bebauten Grundstücks oder bei der Herstellung eines Gebäudes auf die selbständigen Gebäudeteile entfallenden Anschaffungs- und Herstellungskosten werden daher vom Gebäude getrennt auf die unterschiedlichen Anlagekonten für die verschiedenen Gebäudeteile gebucht.

Sie werden wegen der unterschiedlichen Nutzungsdauer gesondert und in der Regel auch in einer kürzeren Zeit als die Gebäude abgeschrieben.

Sollte sich bei einem Gebäude in den Folgejahren eine erhebliche Wertminderung ergeben, so hat eine bilanzielle Wertberichtigung zu erfolgen.

Wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht ermittelbar sind oder der Erwerb oder die Herstellung des Gebäudes vor dem 01.01.1991 erfolgte, muss unter Anwendung des Sachwertverfahrens die Bewertung des Gebäudes nach Normalherstellungskosten 2000 (NHK 2000) vorgenommen werden. Mittels Einzelfallbetrachtung ist der Gebäudetyp nach dem Katalog der NHK 2000 festzustellen, der den tatsächlichen Gegebenheiten des Gebäudes entspricht.

Als Bewertungsbasis in der Eröffnungsbilanz zum 01.01.2010 wurden die Anschaffungs- und Herstellungskosten bzw. die NHK 2000 zugrunde gelegt. Als weitere Parameter wurden über das Gebäudealter und die Gesamtnutzungsdauer die Restnutzungsdauer und dementsprechend die Altersminderung errechnet. Um einen möglichst genauen und realistischen Gebäudewert darzustellen, wurden die Regionalfaktoren, die prozentualen Baunebenkosten und der Baupreisindex zum Wertermittlungstichtag erfasst und eingearbeitet. Ebenso wurden eventuelle Bauschäden und durchgeführte Sanierungen bzw. grundlegende Umbauten berücksichtigt.

Der Regionalfaktor ist eine Kennzahl, die eine Aussage über die wirtschaftliche Entwicklung eines regionalen Raumes im Vergleich zur gesamtwirtschaftlichen Entwicklung zulässt. Bei einem Regionalfaktor = 1 verläuft die Entwicklung identisch. Liegt der Regionalfaktor über 1, ist dies ein Zeichen dafür, dass das wirtschaftliche Wachstum der Region schneller vor sich geht als das gesamtwirtschaftliche Wachstum. Ein Regionalfaktor unter 1 zeigt ein Zurückbleiben des Wirtschaftswachstums der Region hinter dem gesamtwirtschaftlichen Wachstum an.

Der für Sachsen-Anhalt anzuwendende Regionalfaktor von 0,90 bis 0,95 wird nicht angewandt, da es sich hierbei um eine pauschale Abwertung der bilanzierten Vermögensgegenstände handelt. Die Aussagekraft der kommunalen Bilanz wird dadurch nicht erhöht.



4.2.3.2 Grundstücksgleiche Rechte

Grundstücksgleiche Rechte sind dingliche Rechte, die aufgrund einer eigenständigen grundbuchrechtlichen Eintragung wie Grundstücke zu behandeln sind.

Sie stehen den Grundstücksrechten gleich und werden in gemeinsamen Posten entsprechend der Nutzung der Grundstücke ausgewiesen.

Beispiele hierfür sind Erbbau-, Abbau-, Wege- sowie Wohnungseigentumsrechte.

Grundstücksgleiche Rechte 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.

4.2.4 Infrastrukturvermögen

Als Infrastrukturvermögen bezeichnet man Verkehrs- sowie Ver- und Entsorgungseinrichtungen und -bauten. Zum Infrastrukturvermögen zählen neben dem Grund und Boden von Straßen, Wegen und Plätzen auch deren Straßenkörper, Verkehrs- und Versorgungseinrichtungen, Brücken, Tunnel und andere Bauten des Verkehrsbereiches, die Kanalisation, Gleisanlagen und das Straßenbegleitgrün.

Es handelt sich hierbei um öffentliche Einrichtungen, welche die Grundvoraussetzung für das Leben in einer Kommune bilden.

Das Infrastrukturvermögen ist linear über die jeweilige Nutzungsdauer abzuschreiben. Die Bewertung erfolgt grundsätzlich zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Der Grund und Boden ist separat zu bewerten und zu bilanzieren.

a) Brücken, Tunnel und sonstige Bauten

Brücken, Tunnel und sonstige Ingenieurbauwerke sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bewerten.

b) Gleisanlagen

Gleisanlagen mit Streckenausrüstung und Sicherheitsanlagen (z.B. Gleisunterbau, Schienen, Weichen, Oberleitungen, Signale, Funk- und Telefonanlagen für die Streckensicherung), die dem Betrieb des schienengeführten Verkehrs dienen, sind wie Brücken, Tunnel und sonstige Bauten zu behandeln. Die Bewertung erfolgt ausschließlich bei Vorliegen des wirtschaftlichen Eigentums.

c) Kanalisation

Als Kanalisation sind sämtliche baulichen Teile der Abwasserbeseitigung, inklusive der Kanäle, Grundstücksanschlüsse sowie auch die maschinellen Teile des Kanalnetzes insbesondere Pumpwerke und Hochwasserpumpen zu verstehen. Dieses Anlagevermögen befindet sich im Eigentum des Abwasserzweckverbandes „Eisleben-Süßer See“.

Die Entwässerung von Straßen und Gebäuden außerhalb des Kanalnetzes, wie z.B. Regenwassereinläufe, Anschlussleitungen der Regenwassereinläufe, Grundstücksanschlüsse, werden nicht separat erfasst und bewertet, sondern der Straße bzw. dem Bauwerk der Lutherstadt Eisleben zugeordnet.



d) Straßen, Wege, Plätze

Straßen, Wege und Plätze sind grundsätzlich mit ihren Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bewerten.

Zu den öffentlichen Straßen gehören gemäß § 2 Straßengesetz LSA:

- der Straßenkörper,
- die Brücken, Tunnel, Durchlässe, Dämme, Gräben, Entwässerungsanlagen, Böschungen, Stützmauern, Lärmschutzanlagen,
- Trenn-, Seiten-, Rand- und Sicherheitsstreifen,
- Haltestellenbuchten für den Linienverkehr,
- Parkstreifen und Parkplätze als eigene Wegeanlage (selbständiger Parkplatz) oder unmittelbar an die Fahrbahn anschließend sowie
- Rad- und Gehwege, auch wenn sie ohne unmittelbaren räumlichen Zusammenhang im Wesentlichen mit der für den Kraftfahrzeugverkehr bestimmten Fahrbahn in gleiche Richtung verlaufen (unselbständige Rad- und Gehwege).

Die oben genannten Vermögensgegenstände sowie die Beleuchtung, Lichtsignalanlagen, Verkehrsleiteneinrichtungen etc. sind grundsätzlich aufgrund ihrer unterschiedlichen Nutzungsdauern einzeln zu bewerten und abzuschreiben.

4.2.5 Bauten auf fremden Grund und Boden

Bei Bauten auf fremden Grund und Boden ist die Kommune nur Eigentümer der aufstehenden Bauten. Das Rechtsverhältnis für aufstehende Bauten ist durch Vertrag geregelt. Bauten auf fremden Grund und Boden werden genauso behandelt wie Bauten auf eigenem Grund und Boden. Beispiele hierfür sind Trafo- oder Druckreglerstationen.

4.2.6 Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler

Hierzu gehören Objekte aller Art, deren Erhaltung wegen ihrer Bedeutung für Kunst, Geschichte und Kultur im öffentlichen Interesse liegt. Kunstgegenstände sind insbesondere Gemälde, Skulpturen u. ä., die als Kunstwerke anerkannt sind sowie Antiquitäten.

Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler sind grundsätzlich zu Anschaffungs- und Herstellungskosten in der Bilanz anzusetzen. Ist eine Ermittlung der AHK nicht möglich, muss der Versicherungswert für die Wertermittlung herangezogen werden, soweit der dem Verkehrswert entspricht. Hilfsweise sollen bewegliche Kunstgegenstände, Ausstellungsgegenstände und andere kulturhistorisch bedeutende Objekte ausnahmsweise auch mit dem Erinnerungswert von 1,00 EUR angesetzt werden, soweit keine AHK vorliegen und der Ansatz des Versicherungswertes nicht dem Verkehrswert entspricht.

Bei der unentgeltlichen Übereignung von Kunstgegenständen in städtischen Besitz ist in Höhe des entsprechenden Vermögenswertes ein Sonderposten zu bilden.



Museumsbestände und Kunstgegenstände werden grundsätzlich nicht planmäßig abgeschrieben. Eine Ausnahme davon stellt die technische Abnutzung von Gebrauchskunst¹⁰ (Bilder, Skulpturen, etc.) dar. Hierbei handelt es sich in der Regel um Werke von nicht anerkannten Künstlern. Erworbene Kunstgegenstände mit Anschaffungskosten bis 5.000 EUR gelten als Gebrauchskunst.

Baudenkmäler sind denkmalgeschützte Gebäude, die nicht überwiegend wirtschaftlich nutzbar sind, wie bspw. Ruinen oder Stadttürme.

Kulturhistorische Bauten bzw. denkmalgeschützte bauliche Anlagen, die nicht zu den Gebäuden gehören, werden als übrige Denkmäler aktiviert, so bspw. Kriegerdenkmäler, Grenzsteine.

4.2.7 Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge

Die Bewertung der Maschinen, technischen Anlagen und Fahrzeuge ist anhand von Anschaffungs- oder Herstellungskosten vorzunehmen.

Zu den technischen Anlagen und Maschinen gehören die technischen und nichttechnischen Vorrichtungen, die unmittelbar der kommunalen Leistungserstellung dienen. Das gilt auch dann, wenn sie baulich mit dem Grund und Boden oder einem Gebäude verbunden sind.

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

Bei selbständiger Nutzbarkeit des Fahrzeugzubehörs ist nach dem Grundsatz der Einzelbewertung eine getrennte Inventarisierung und Bewertung vorzunehmen.

Von dem Grundsatz der Einzelbewertung sollte abgewichen werden, wenn die Ausstattung nicht selbständig nutzbar ist und fest mit dem Fahrzeug verbunden ist (z.B. fest installiertes Autoradio, angeschweißte Stahlseilwinde). In diesem Fall wird die Ausstattung mit dem Fahrzeug aktiviert.

Zur Bewertung von Feuerwehr- und weiteren Spezialfahrzeugen sowie dem zugehörigen Inventar gelten die nachfolgenden Regelungen.

Selbständig nutzbare, fahrzeugunabhängige Spezialausstattung und Beladung, wie z.B. Stromerzeuger, Hochleistungslüfter, Rettungstragen, Wasserwerfer, Sprungkissen, Funkanlagen, Anbaukehrmaschinen, Siebschaufeln und Lastarme, müssen gesondert bewertet und bilanziert sowie inventarisiert werden.

In der Regel weisen diese Objekte eine geringere Nutzungsdauer als das Fahrzeug auf. Um einen Sachzusammenhang der Beladung mit dem hauptnutzenden Fahrzeug herzustellen, sind sowohl das Fahrzeug als auch die Beladungsbestandteile über eine Hauptanlage miteinander zu verbinden.

¹⁰ Eine abschließende Bewertung was unter Gebrauchskunst zu verstehen ist obliegt der Stabsstelle Öffentlichkeitsarbeit und Kultur.



Zu Maschinen zählen insbesondere Maschinen für die Erzeugung und Nutzung von mechanischer Energie, Maschinen ohne Motoren, Maschinen für Ackerschlepper und für Luft- und Straßenfahrzeuge, sonstige Maschinen (z.B. Rasentraktoren), Maschinen für die Land- und Forstwirtschaft, Werkzeugmaschinen und Teile dafür.

Technische Anlagen sind insbesondere Büromaschinen, EDV-Einrichtungen, Geräte der Elektrizitätserzeugung und -verteilung, Rundfunk-, Fernseh- und Nachrichtentechnik, Medizin-, Mess-, Steuerungs- und Regelungstechnik.

4.2.8 Betriebsvorrichtungen, BGA, Nutzpflanzungen und Nutztiere

4.2.8.1 Betriebsvorrichtungen

Betriebsvorrichtungen stellen bewegliches Vermögen dar, obwohl es sich tatsächlich um unbewegliches Sachanlagevermögen handelt. Betriebsvorrichtungen sind jene Gebäudeteile, die nicht mit der Nutzung und Funktion des Gebäudes selbst zusammenhängen, sondern es sind Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die unmittelbar dem in dem Gebäude ausgeübten Betrieb dienen.

Maschinen und technische Anlagen stellen dann Betriebsvorrichtungen dar, wenn sie der Erstellung von Verwaltungsleistungen dienen oder in so enger Beziehung zum Verwaltungsbetrieb stehen, dass dieser unmittelbar damit betrieben wird. Darunter zählen auch fest mit dem Gebäude verbundene bewegliche und unbewegliche Gegenstände, wie bspw. Druck-, Schneide- und Bindemaschinen, Kanalisation einschließlich der Kanäle, Schächte, Abdeckungen, Ableitungs-, Reinigungs- und Pumpanlagen.

Ein Gebäudeteil ist selbständig, wenn er besonderen Zwecken dient, die mit denen des Gebäudes nicht unmittelbar zusammenhängen. Gebäudeteile in diesem Sinne sind z.B. Lastenaufzüge, Hofbefestigungen, Verkaufsautomaten, Autoaufzüge in Parkhäusern, Schauvitriolen, Tresoranlagen, Flutlichtanlagen, Spülmaschinen, Transportbänder in Kantinen, Alarmanlagen, tragbare Pumpen im Feuerwehrbereich, Frankiermaschinen, Spielgeräte auf Kinderspielplätzen, Sportplatzanlagen, Schwimmbecken, Server im EDV-Bereich im Bürogebäude.

Die Abgrenzung zwischen Gebäude bzw. Grundvermögen und Betriebsvorrichtung erfolgt nach dem gleichlautenden Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder vom 15. März 2006.

Beispiele für Betriebsvorrichtungen sind:

- Schwimmbecken in einer städtischen Schwimmhalle,
- Pausensignalanlagen in Schulen,
- Chemie-, Physik-, Biologiekabinette etc. in Schulen,
- Lasten-/Aktenaufzüge in Verwaltungsgebäuden,
- Arbeitsbühnen in Werkstätten/Bauhöfen,
- spezielle Belüftungsanlagen und Abgasabsaugvorrichtungen in Feuerwehrgaragen,
- Spezialbeleuchtungsanlagen (z.B. in Museen),
- Autoaufzüge in Parkhäusern,



- spezielle Be- und Entlüftungsanlagen in (Verwaltungs-)Gebäuden (z.B. in Serverräumen),
- Spezialfußböden (z.B. Sportschwingboden in Turnhallen),
- Schaukästen und Vitrinen (z.B. in Museen),
- beheizbare Rasenflächen,
- Sportplatzanlagen (z.B. Weitsprung-, Kugelstoßanlage),
- Tribünen,
- Duschen in Schwimmhallen,
- Wasseraufbereitungsanlagen in Schwimmhallen etc.

4.2.8.2 Betriebs- und Geschäftsausstattung

Zur Betriebs- und Geschäftsausstattung zählen alle beweglichen Ausstattungsgegenstände, die im Zusammenhang mit der Betriebsdurchführung der Lutherstadt Eisleben stehen und deren Anschaffungs- und Herstellungskosten über 1.000 EUR netto betragen, jedoch nicht den anderen genannten Anlagearten zuzuordnen sind.

Beispiele für Betriebs- und Geschäftsausstattung sind Gegenstände der Büro- und Werkstatteinrichtung, Werkzeuge, Geräte zur Grünpflege, Stahlrohre, Schläuche, Spielzeug in Kindertageseinrichtungen, Fernsprech- und PC-Anlagen sowie Kopiergeräte.

4.2.8.3 Nutzpflanzungen und Nutztiere

Nutzpflanzungen sind Obst- und Rebanlagen sowie sonstige Baumbestände und Sträucher, Nutztiere sind Zucht- und Milchvieh. Beides ist nur dann in die Bilanz aufzunehmen, wenn sie dazu bestimmt sind, wiederholt Erzeugnisse (wie Obst, Wein, Fleisch, Milch, vermarktbar Jungtiere etc.) zu liefern und wenn sie von institutionellen Einheiten kontrolliert, verwaltet und bewirtschaftet werden. Sie sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bewerten.

4.2.9 Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau

Geleistete Anzahlungen bezeichnen die geldliche Vorleistung der Lutherstadt Eisleben auf noch zu erhaltende bzw. noch nicht fertiggestellte Sachanlagen. Sie sind mit den tatsächlich gezahlten Beträgen anzusetzen. Geleistete Anzahlungen für immaterielle Vermögensgegenstände sind im Bereich der immateriellen Vermögensgegenstände zu bilanzieren.

Anlagen im Bau bilden den Wert der noch nicht fertiggestellten Bauten/baulichen Anlagen auf einem eigenen oder fremden Grundstück ab. Es werden die Leistungen mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzt, die bis zum Bilanzstichtag für den noch nicht fertiggestellten Vermögensgegenstand entstanden sind und für das jeweilige Haushaltsjahr entrichtet wurden. Wertmindernde Umstände sind dabei zu berücksichtigen.



Für Anlagen im Bau sind die Aufwendungen anzusetzen, die für die jeweilige Investition bis zum Bilanzstichtag gemacht worden sind. Dabei sind alle einzelnen aktivierungsfähigen Bestandteile der Anschaffungs- und Herstellungskosten zu berücksichtigen, die bis zu diesem Zeitpunkt in die Herstellung der Anlage geflossen sind, und zwar unabhängig davon, ob es sich um Eigen- oder Fremdleistungen handelt.

Für Anlagen im Bau gelten dieselben Aufnahme- und Bewertungserfordernisse wie für in Betrieb genommene Anlagen. Sie werden so lange in dieser Position geführt, bis sie in Betrieb genommen werden. Erst zum Zeitpunkt der Fertigstellung werden die Vermögensgegenstände auf die einzelnen Posten des jeweiligen Anlagevermögens umgebucht (z.B. bebaute Grundstücke/Gebäude und Betriebsvorrichtungen). Indizien für die Fertigstellung des Vermögensgegenstandes sind z.B. die Abnahme bzw. das Versetzen in einen betriebsbereiten Zustand.

Die getätigten Aufwendungen werden bei endgültiger Fertigstellung bzw. Betriebsbereitschaft summiert auf die endgültige Anlage und nach der Vermögensverwendung umgebucht. Mit Beginn der Nutzungsphase erfolgt also die Umbuchung und die Anlage im Bau wird entsprechend ihrer Vermögensverwendung aktiviert. Infolgedessen kommt es auch zur Festlegung einer Abschreibungsplanung für den Vermögensgegenstand.

Anlagen im Bau werden nicht planmäßig abgeschrieben, da eine Aufwandsverrechnung vor Beginn der Nutzung nicht zulässig ist. Es können jedoch Umstände eintreten (z.B. in Form von vergeblichen Planungskosten, nicht aktivierungsfähigen Kosten oder aufgrund des vorzeitigen Untergangs der Anlage im Bau), die eine außerplanmäßige Ausbuchung der Anlage im Bau mit einer Gegenbuchung gegen den Aufwand rechtfertigen. In diesem Fall ist der Bilanzansatz entsprechend zu kürzen.

Sonderfall Treuhandkonten

Die Lutherstadt Eisleben wickelt bestimmte städtebauliche Maßnahmen über einen beauftragten Sanierungsträger ab. Die finanzielle Abwicklung erfolgt dabei über Treuhandkonten. Diese Geschäftsvorfälle sind wirtschaftlich und rechtlich Vorgänge der Lutherstadt Eisleben.

In der geprüften Eröffnungsbilanz zum 01. Januar 2010 wurden die Treuhandkonten unter der Position geleistete Anzahlungen in den Anlagespiegel und in die Vermögensrechnung aufgenommen. Inhaltlich weiterführende Regelungen zur Bilanzierung der Treuhandvorgänge sind im „Sanierungskonzept“ vom 31. Mai 2016 niedergelegt.



4.3 Finanzanlagevermögen

Das Finanzanlagevermögen umfasst die Werte, welche auf Dauer finanziellen Anlagezwecken oder Unternehmensverbindungen sowie damit zusammenhängenden Ausleihungen dienen.

Hierzu zählen:

- Anteile an verbundenen Unternehmen,
- Beteiligungen,
- Sondervermögen,
- Ausleihungen und
- Wertpapiere des Anlagevermögens.

Hierbei handelt es sich um Vermögensgegenstände des nicht abnutzbaren Anlagevermögens. Ihnen lässt sich keine Nutzungsdauer zuordnen. Aus diesem Grund werden sie nicht planmäßig abgeschrieben. Alle Finanzanlagen sind entsprechend den gesetzlichen Anforderungen grundsätzlich mit ihren Anschaffungs- und Herstellungskosten unter Berücksichtigung des Niederstwertprinzips zu bewerten. Sind keine AHK zu ermitteln, sind Ersatzwerte zu bestimmen.

Die Anteile an verbundenen Unternehmen, die Beteiligungen bzw. die Mitgliedschaften in Tochterorganisationen sowie die Wertpapiere wurden in der Eröffnungsbilanz mit den Anschaffungskosten angesetzt. Ein verbundenes Unternehmen wurde zum vorsichtig geschätzten Zeitwert bilanziert. In den Fällen, in denen Tochterorganisationen zum 01.01.2010 ein negatives Eigenkapital auswiesen, wurde in der Eröffnungsbilanz ein Erinnerungswert von 1,00 EUR angesetzt.

Grundsätzlich gelten bei der Bewertung von Beteiligungen gemäß § 53 Abs. 5 KomHVO die Anschaffungskosten. Für den Fall, dass diese nicht mehr ermittelbar sind, ist vor Heranziehung von Ersatzwertverfahren der Beteiligungswert mit dem anteiligen Wert aus der Summe des Stammkapitals und der Kapitalrücklage als Ersatzwert zu bewerten, wenn dieser dem wirklichen Wert der Beteiligung näher kommt und die Ermittlung belegbar ist. Dabei sind alle direkt geleisteten Geld- und Sachleistungen zu berücksichtigen. Neben dem Stammkapital muss daher auch die Kapitalrücklage angesetzt werden, wenn es sich um Beträge handelt, die zusätzlich zum Stammkapital im Rahmen der Errichtung der Beteiligung zu einem späteren Zeitpunkt eingebracht wurden. Nicht zu berücksichtigen ist die Gewinnrücklage. Ein Gewinnüberschuss, der in die Kapitalrücklage abgeführt wurde, wird als Sonderfall in die Erstbewertung einbezogen, wenn dieser vor dem Zeitpunkt der Erstbewertung der Kapitalrücklage zugeführt und damit wie eine zusätzliche Kapitalzuführung behandelt wurde.

Im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten hat eine Überprüfung zu erfolgen, ob Wertminderungen des bilanzierten Sondervermögens vorliegen und demnach außerplanmäßige Abschreibungen vorzunehmen sind. Eigenkapitalzuwächse der Sondervermögen führen nicht zu einer Zuschreibung des bilanzierten Wertes.



a) Verbundene Unternehmen

Verbundene Unternehmen sind in entsprechender Anwendung des § 271 Abs. 2 HGB solche Unternehmen, die im Gesamtabchluss gemäß § 119 KVG LSA nach den Vorschriften über die Vollkonsolidierung einzubeziehen sind. Die Vorschriften über die Vollkonsolidierung sind auf Unternehmen anzuwenden, bei denen die Gemeinde einen beherrschenden Einfluss ausübt bzw. ausüben kann. Ein beherrschender Einfluss wird in den Fällen des § 290 Abs. 2 HGB vermutet, insbesondere, wenn der Gemeinde die Mehrheit der Stimmrechte zusteht.

Zu den Anteilen an verbundenen Unternehmen werden in der Regel alle Eigengesellschaften gezählt, bei denen die Lutherstadt Eisleben über 50 % der Anteile hält.

b) Beteiligungen

Beteiligungen sind Anteile an anderen Unternehmen, die dazu bestimmt sind, dem eigenen Geschäftsbetrieb langfristig zu dienen. Als Beteiligungen werden alle Kapitalgesellschaften geführt, an denen die Lutherstadt Eisleben einen Anteil von 20 % bis 50 % hält.

Alle Beteiligungen sind entsprechend der gesetzlichen Regelungen mit ihren AHK zu bewerten. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten (z.B. Gebühren für Beurkundungen, Provisionen, Steuern, sonstige Abgaben) sowie nachträgliche Anschaffungskosten. Anschaffungspreisminderungen sind von den Anschaffungskosten abzusetzen.

c) Sondervermögen

In der Bilanzposition des Sondervermögens werden die (rechtlich unselbständigen) Stiftungen sowie die (rechtlich unselbständigen) Eigenbetriebe der Lutherstadt Eisleben bilanziert.

d) Ausleihungen

Ausleihungen sind Forderungen aus Darlehen, die entstehen, wenn Kommunen Mittel an Schuldner entweder direkt oder unter Zwischenschaltung eines Vermittlers ausleihen, und die entweder in einem nicht begebaren Titel oder gar nicht verbrieft sind.

e) Wertpapiere

Wertpapiere sind Vermögensgegenstände, die an der Börse gehandelt werden oder zum geregelten Markt oder in den Freiverkehr einbezogen sind. Sie sind mit einem vorsichtig geschätzten Verkehrswert anzusetzen. Die Obergrenze bilden die Anschaffungskosten.



5 Umlaufvermögen

5.1 Vorräte

Vorräte sind der Sammelbegriff der Roh-, Hilfs-, und Betriebsstoffe, der Waren sowie fertigen und unfertigen Erzeugnisse und Leistungen.

Unter den Vorräten sind nur größere Lagerbestände anzusetzen (z.B. Sand, Kies, Streusalz, Steine, Leuchtmittel).

Vorräte können im Baubereich (Hoch-, Tiefbau, Grünpflege) sowie im Entsorgungs- und Straßenreinigungsbereich von Relevanz sein. In der Regel sind sie bei Kommunalverwaltungen jedoch eher von untergeordneter Bedeutung.

Die Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sowie Waren sind mit ihren Anschaffungskosten anzusetzen. Bei der Bewertung der Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sowie Waren können Bewertungsvereinfachungsverfahren (Festwerte, Gruppenbewertung) angewendet werden (es wird auf die dargestellten Bewertungsvereinfachungsverfahren verwiesen). Sofern Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sowie Waren aus dem Lager entnommen worden sind, gelten sie als verbraucht.

a) Grundstücke in Entwicklung

In der Bilanzposition der Vorräte sind auch die unbebauten und bebauten Grundstücke in Entwicklung (inkl. der zugehörigen Aufbauten) sowie zur Weiterveräußerung bestimmten Anlagen zu bilanzieren, die voraussichtlich veräußert werden sollen.

Die Bewertung der unbebauten und bebauten Grundstücke in Entwicklung etc. erfolgt zum Bodenrichtwert zuzüglich Erschließungskosten.

b) Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe

Rohstoffe sind alle Grundstoffe, die als wesentlicher Bestandteil oder Hauptbestandteil in das Erzeugnis eingehen (z.B. Metalle, Holz).

Hilfsstoffe gehen ebenso wie Rohstoffe unmittelbar in das Produkt ein, stellen indes nur einen untergeordneten Bestandteil dar (z.B. Schrauben, Leim, Farbe).

Betriebsstoffe gehen nicht in das Erzeugnis ein, unterstützen aber den Produktionsablauf. Sie werden im Produktionsprozess verbraucht (z.B. Brenn-, Schmierstoffe).

c) Waren

Waren sind gekaufte Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens, die ohne wesentliche Be- oder Verarbeitung vollständig abgabe- und veräußerungsfähig sind.

d) Fertige/Unfertige Erzeugnisse

Fertigerzeugnisse sind absatzfähige Güter. Unfertige Erzeugnisse befinden sich dagegen noch im Produktionsprozess.

Fertige/Unfertige Erzeugnisse sind mit ihren Wiederherstellungskosten anzusetzen, soweit sie objektbezogen sind und in einen aktivierungspflichtigen Vermögensgegenstand eingehen.



e) Unfertige Leistungen

Unfertige Leistungen bezeichnen die Produkte/Leistungen, die noch nicht verkaufsfähig sind, da die Leistung noch nicht vollendet ist, bei denen aber bereits Herstellungskosten (z.B. Personalaufwand, Leistungen Dritter) angefallen sind. Unfertige Leistungen sind z.B. noch nicht fertiggestellte Vermessungsleistungen oder angearbeitete Planungs- und Genehmigungsverfahren. Sie können aber noch nicht als Forderung ausgewiesen werden, da die Leistung noch nicht vollendet ist.

Unfertige Leistungen sind ebenfalls mit ihren Wiederherstellungskosten anzusetzen, soweit sie objektbezogen sind und in einen aktivierungspflichtigen Vermögensgegenstand eingehen.

f) Geleistete Anzahlungen auf Vorräte

Geleistete Anzahlungen auf Vorräte werden im Umlaufvermögen bilanziert. Hierbei handelt es sich um Zahlungen an Dritte aufgrund abgeschlossener Lieferungs- und Leistungsverträge, für die eine Gegenleistung noch aussteht. Geleistete Anzahlungen werden mit den Anschaffungskosten (Nennwert) bilanziert.

5.2 Forderungen

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

Zum Bilanzstichtag ergibt sich die Notwendigkeit die Bewertung zu überprüfen und falls erforderlich entsprechende Wertberichtigungen vorzunehmen. Im Rahmen des Jahresabschlusses erfolgt aus diesem Grund eine allgemeine Risikobetrachtung des gesamten Forderungsbestandes.

Zweifelhafte Forderungen werden gemäß § 40 Abs. 4 KomHVO im Rahmen von Einzelwertberichtigungen und Pauschalwertberichtigungen auf den Marktwert bzw. auf den niedrigeren beizulegenden Wert wertberichtigt.

Wertberichtigung von Forderungen:

Einzelwertberichtigungen von Forderungen sind immer dann vorzunehmen, wenn Forderungen teilweise nicht durchsetzbar sind. Dies ist der Fall, wenn konkrete Hinweise darauf bestehen, dass die Forderung nicht vollständig gezahlt werden wird. Derartige Forderungen sind auf den beizulegenden Stichtagswert (wahrscheinlich zu erwartender Zahlungsbetrag zum Bilanzstichtag) zu berichtigen. Ist die Forderung uneinbringlich, wird diese lediglich in der Debitorenbuchhaltung durch einen Gutschriftsposten geschlossen und im Wertberichtigungskonto zu den Forderungen ausgewiesen.

Die Bewertung der Forderungen unterliegt unterjährig der Einzelfallbetrachtung und wird je nach Forderungsart durch befristete oder unbefristete Niederschlagung einzelwertberichtigt. Im Einzelfall können Forderungen auf Antrag des Schuldners auch durch einen Erlass direkt ausgebucht werden.

Ein Wiederaufleben (von wertberichtigten Forderungen) erfolgt grundsätzlich nach erfolgtem Zahlungseingang in Höhe des Differenzbetrages zwischen dem alten Marktwert bzw. niedrigeren



beizulegenden Wert und dem nach Zahlungseingang neuen Marktwert bzw. niedrigeren beizulegenden Wert. Da die Forderungen des betreffenden Haushaltsjahres zum Aufstellungszeitpunkt des Jahresabschlusses in Höhe der nicht beigetriebenen Beträge wertberichtigt werden, erfolgt keine zusätzliche Pauschalwertberichtigung zur Berücksichtigung des allgemeinen Ausfallsrisikos.

5.3 Sonstiges Umlaufvermögen

a) Sonstige Vermögensgegenstände

In der Bilanzposition „Sonstige Vermögensgegenstände“ sind alle Ansprüche gegen Dritte zu bilanzieren, die keiner anderen Position zugeordnet werden können, wie z.B. Vorsteuer, Gehalts- und Reisekostenvorschüsse und Schadensersatzansprüche, und die als Vermögenswerte dem gemeindlichen Umlaufvermögen zuzurechnen sind.

Ebenso werden hier die antizipativen Aktivposten gebucht, also jene Leistungen, die die Kommune bereits im laufenden Haushaltsjahr erhält (Ertrag), deren Zahlung jedoch erst im folgenden Haushaltsjahr fällig gestellt wird (sog. sonstige Forderung). Sonstige Vermögensgegenstände sind unter Beachtung des Grundsatzes der Einzelbewertung zu ihrem Nennwert anzusetzen.

b) Liquide Mittel

Bargeld und Guthaben (Sichteinlagen und sonstige Einlagen) bei Banken und Kreditinstituten sind mit dem Nennwert in EUR anzusetzen.

c) Aktive Rechnungsabgrenzung

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten (ARAP) sind Auszahlungen vor dem Abschlussstichtag, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen. Aus Vereinfachungsgründen sind ARAP erst ab einem abzugrenzenden Betrag von über 410 EUR zu bilden.

Buchungen im alten Jahr:

1. Aufwandsauszahlungen im alten Jahr: Aufwand (*Aufwandskonto*) an Kreditor (*Verbindlichkeitskonto*)

Damit ist der Aufwand im alten Jahr gebucht und durch die hinterlegte Finanzbuchungsgruppe auch in der Finanzrechnung abgebildet.

2. Abgrenzung der 1. Buchung: ARAP Zugang (*Bilanzkonto*) an Aufwand (*Aufwandskonto*)

Der Aufwand wird neutralisiert und auf dem ARAP Konto aktiviert. Die Buchung erfolgt ohne Angabe von Belegart und Fälligkeit.

Buchung im neuen Jahr:

3. Aufwand (*Aufwandskonto*) an ARAP Abgang (*Bilanzkonto*)

Der aktive Rechnungsabgrenzungsposten ist neutralisiert und der Aufwand periodengerecht ausgewiesen. Die Buchung erfolgt ohne Angabe von Belegart und Fälligkeit.



6 Eigenkapital

In der Vermögensrechnung stellt diese Bilanzposition eine Residualgröße dar. Diese resultiert aus der Gegenüberstellung sämtlicher Aktivposten und sämtlicher Passivposten. Ist der Saldo positiv (Aktivposten > Passivposten), erfolgt ein Ausweis auf der Passivseite. Ist der Saldo negativ, ist der Betrag der Position „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ auf der Aktivseite zuzuordnen.

Alle Zugänge zu den Rücklagen in den folgenden Jahren müssen über den Ergebnishaushalt erwirtschaftet werden. Die Überschüsse des ordentlichen bzw. außerordentlichen Ergebnisses können im Rahmen des Jahresabschlusses den zugehörigen Rücklagen aus den Überschüssen des ordentlichen bzw. außerordentlichen Ergebnisses zugeführt werden, soweit diese nicht vorrangig zur Bildung von zweckgebundenen Sonderrücklagen benötigt werden.

Der Ergebnisvortrag stellt in einer Summe die in den Vorjahren erwirtschafteten bzw. verbleibenden Jahresüberschüsse/Jahresfehlbeträge dar. Der Betrag ergibt sich aus deren Summierung.

Der Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag des lfd. Jahres wird in der Ergebnisrechnung ermittelt und in die Vermögensrechnung mit dem ermittelten Betrag übertragen.

7 Sonderposten

Zuwendungen für Investitionen und Investitionsfördermaßnahmen werden grundsätzlich in einem Sonderposten auf der Passivseite der Bilanz erfasst, um sie über die Nutzungsdauer des teilweise oder komplett zuwendungsfinanzierten Anlagegegenstandes ertragswirksam aufzulösen. Des Weiteren werden Sonderposten für Beiträge, Gebührenausschlässe und Sonstige gebildet, die auch im Rahmen einer Zweckbindung bewilligt bzw. gezahlt werden und demzufolge von der Kommune nicht frei verwendet werden dürfen.

a) Sonderposten aus Zuwendungen

Sonderposten aus Zuwendungen entstehen im Zusammenhang mit zweckgebundenen Zuwendungen für Investitionen. Zweckgebundene Zuwendungen werden nach dem Bruttoprinzip bilanziert. Die Entscheidung, ob es sich bei der Zuwendung im Einzelfall um einen Ertrags- oder Kapitalzuschuss handelt, richtet sich nach dem durch den Fördermittelgeber bestimmten Zweck der Zuwendung.

In der Position Sonderposten aus Zuwendungen werden die Ertragszuschüsse zunächst in Höhe der Zuwendung bilanziert. Sie sind entsprechend der Nutzungsdauer des zuwendungsfinanzierten Gegenstandes ertragswirksam aufzulösen. Zum Bilanzstichtag wird in dieser Position die Differenz zwischen dem Zuwendungsbetrag und dem bis zu dem Bilanzstichtag ertragswirksam aufgelösten Betrag dargestellt.

b) Sonderposten aus Beiträgen

Sonderposten aus Beiträgen entstehen im Zusammenhang mit zweckgebundenen Beiträgen für Investitionen (z.B. Straßenausbau- und Erschließungsbeiträge). Zweckgebundene Beiträge werden ebenfalls nach dem Bruttoprinzip bilanziert. Für bestimmte investive Maßnahmen werden den Beitragspflichtigen gegenüber Beitragsbescheide erlassen.



Beiträge sind Geldleistungen, die als Ersatz des Aufwandes der Lutherstadt Eisleben für die Herstellung, Anschaffung oder Erweiterung öffentlicher Einrichtungen und Anlagen nach der Fertigstellung des Vermögensgegenstandes erhoben werden.

Die Bilanzierung und Auflösung erfolgt analog der Sonderposten aus Zuwendungen.

c) Sonderposten für den Gebührenaussgleich

Die Bewertung und Bilanzierung des Sonderpostens für den Gebührenaussgleich erfolgt gemäß § 5 Kommunalabgabengesetzes (KAG LSA) i.V.m. Pkt. 5.19 BewertRL LSA. Die Jahresüberschüsse der gebührenrechnenden Einrichtung am Ende eines Kalkulationszeitraumes, die nach § 5 KAG LSA im nächsten Kalkulationszeitraum ausgeglichen werden müssen, werden gem. Pkt. 5.19 BewertRL LSA als Sonderposten für den Gebührenaussgleich angesetzt. Kostenüber- und Kostenunterdeckungen einer Periode werden entsprechend § 5 Abs. 2b KAG LSA innerhalb der nächsten drei Jahre ausgeglichen.

d) Sonstige Sonderposten

Innerhalb der sonstigen Sonderposten sind u.a. aktivierungspflichtige Spenden, Schenkungen und anderer unentgeltlicher Erwerb auszuweisen. Abweichend von Nr. 4.2.7 der Bewertungsrichtlinie des Landes Sachsen-Anhalt wird bei Schenkungen von Gegenständen über 150 EUR anstelle der Sonderrücklage ein Sonderposten gebildet. Gleiches gilt für den sonstigen unentgeltlichen Erwerb (gesetzliche Vermögensübertragung, Umwidmung von Straßen etc.).



8 Rückstellungen

Rückstellungen sind ungewisse Verbindlichkeiten dem Grunde¹¹, der Zeit / oder und dem Betrag nach in zukünftigen Haushaltsjahren, die ihre Ursächlichkeit schon in der laufenden Periode (oder früheren Perioden) haben und damit in der Vermögensrechnung zur Passivierung (und in der Ergebnisrechnung zu Aufwand) führen. Damit haben Rückstellungen eine Schuldenausweis- und eine Periodisierungsfunktion.

Für die Passivierung einer Rückstellung muss ernsthaft mit der Inanspruchnahme der Lutherstadt Eisleben zu rechnen sein; die bloße Möglichkeit einer solchen genügt nicht.

Verbuchung

Bei **Bildung** einer Rückstellung ist wie folgt zu buchen:

J A H R

Zuführung Rückstellung (Aufwandskonto) an Zugang Rückstellung (Bilanzkonto).

Dabei ist zu beachten, dass für jede 5Xer Gruppe (51..., 52..., 53..., 54...) ein Zuführungskonto Rückstellung anzusprechen ist.

Rückstellungen sind zahlungswirksam aufzulösen (**Inanspruchnahme** oder **Verbrauch** genannt), wenn die Verpflichtung erfüllt ist, und ergebniswirksam über eine Ertragsbuchung aufzulösen, soweit der Grund hierfür entfallen ist (**Auflösung**).

F O L G E J A H R

Bei **Inanspruchnahme / Verbrauch** einer Rückstellung sind zwei Buchungen notwendig.

Verbuchung der Zahlungsverpflichtung gegenüber dem Dritten:

Aufwandskonto¹² an Kreditor.

Abgang Rückstellung (Bilanzkonto) an Aufwandskonto.

Damit ist der Aufwand neutral dargestellt; dies ist sachgerecht, da der Aufwand in der / den Vorperiode(n) entstanden ist.

Bei **Auflösung** einer Rückstellung ist wie folgt zu buchen:

Abgang Rückstellung (Bilanzkonto) an Erträge aus Auflösung von Rückstellungen (Ertragskonto).

Bei den Arten der Rückstellung folgt die Lutherstadt Eisleben dem gesetzlich Normierten (§ 35 KomHVO). Die Bewertung erfolgte in Höhe der zukünftigen Zahlungsverpflichtungen bzw. der voraussichtlichen Inanspruchnahme. Rückstellungen sind gemäß § 35 Abs. 4 KomHVO aufzulösen, soweit der Grund für ihre Bildung entfallen ist.

¹¹ Diese Bedingung muss nicht immer erfüllt sein.

¹² Hier ist das verursachungsgerechte Konto (z.B. Gerichtskosten) zu nutzen.



Rückstellungen sind für folgende ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden:

- Pensionsverpflichtungen nach den beamtenrechtlichen Bestimmungen,
- Beihilfeverpflichtungen gegenüber Versorgungsempfängern,
- Rekultivierung und Nachsorge von Abfalldeponien,
- Sanierung von Altlasten,
- im Haushaltsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Haushaltsjahr nachgeholt werden,
- sonstige Rückstellungen:
 - Verdienstzahlungen in der Freistellungsphase im Rahmen der Altersteilzeit, abzugeltender Urlaubsanspruch aufgrund längerfristiger Erkrankung und ähnliche Maßnahmen,
 - ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen des Finanzausgleichs und aus Steuer- und Sonderabgabeschuldverhältnissen,
 - drohende Verpflichtungen aus anhängigen Gerichtsverfahren,
 - drohende Verluste aus schwebenden Geschäften und laufenden Verfahren,
 - sonstige Verpflichtungen gegenüber Dritten oder aufgrund von Rechtsvorschriften, die vor dem Bilanzstichtag wirtschaftlich begründet wurden und dem Grunde oder der Höhe nach noch nicht genau bekannt sind, sofern der zu leistende Betrag wesentlich ist.

Für andere Zwecke dürfen Rückstellungen nicht gebildet werden.

8.1 Rückstellungen für Pensionen und Beihilfen

Alle Pensionsverpflichtungen – soweit nicht für Pflichtmitglieder des Kommunalen Versorgungsverbandes LSA in der Kommunalhaushaltsverordnung ausgeschlossen – sind nach den beamtenrechtlichen Bestimmungen mit ihrem im Teilwertverfahren zu ermittelnden Barwert als Rückstellung anzusetzen. Dabei ist der Rechnungszinsfuß zu Grunde zu legen, der nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes für Pensionsrückstellungen maßgebend ist. Dazu gehören auch die Ansprüche aus bestehenden Pensionen sowie sämtliche Pensionsanwartschaften und andere fortgeltende Ansprüche von Personen nach dem Ausscheiden aus dem aktiven Dienst.

Darüber hinaus besteht eine Passivierungspflicht hinsichtlich der Beihilfeverpflichtungen für Beamte für die Zeit nach dem Eintritt in den Ruhestand. Beihilfen für aktive Beamte, die während der aktiven Zeit gewährt werden, sind als laufender Aufwand zu behandeln.



8.2 Rückstellungen für die Rekultivierung und Nachsorge

Für die Rekultivierung und Nachsorge von Abfalldeponien und für die Sanierung von Altlasten sind als Rückstellung die zu erwartenden Gesamtkosten bezogen auf den voraussichtlichen Zeitpunkt der Rekultivierungs- und Nachsorgemaßnahmen anzusetzen und in gleichbleibenden Raten aufzubauen. Die Bewertung der Rückstellung für die Rekultivierung und Nachsorge kommunaler Deponien soll sich am Verfüllmengenanteil pro Nutzungsjahr orientieren und anhand der vorhandenen Verfüllmenge erfolgen.

Ergeben sich zwischenzeitlich Erkenntnisse, die zu einer Änderung der Sanierungskosten führen, wird die Rückstellung um diesen Betrag in gleichbleibenden Raten aufgestockt.

Zum Bilanzstichtag sind die Verpflichtungen aus der Sanierung von Altlasten zu bewerten und als Rückstellung zuzuführen.

Die Sanierungskosten werden in Bezug auf das Jahr der Sanierung geschätzt und in gleichbleibenden Raten aufgebaut. Ergeben sich zwischenzeitlich Erkenntnisse, die zu einer betragslichen Änderung der Sanierungskosten führen, wird die Rückstellung um diesen Betrag in gleichbleibenden Raten aufgestockt.

8.3 Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen

Durch § 35 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 KomHVO schreibt der Verordnungsgeber die Bildung einer Rückstellung für unterlassene Instandhaltungsmaßnahmen vor. Mit der Bildung dieser Rückstellung wird der Aufwand in dem Haushaltsjahr erfasst, in welchem er wirtschaftlich verursacht wurde, auch wenn die Maßnahme in das folgende Haushaltsjahr verschoben wird. Für die inhaltlichen Voraussetzungen eines Ansatzes knüpft das Haushaltsrecht an den § 249 HGB an.

Unter vier Voraussetzungen dürfen Instandhaltungsrückstellungen gebildet werden. Es muss sich um Aufwendungen handeln:

- die ihrer Eigenart nach genau umschrieben sind,
- dem Geschäftsjahr oder einem früheren Geschäftsjahr zuzurechnen sind,
- deren Eintreten am Abschlussstichtag wahrscheinlich oder sicher ist und
- deren Höhe und Zeitpunkt ihres Eintritts jedoch noch unbestimmt sind.

Die vorgesehenen Maßnahmen, für die eine Rückstellung gebildet wird, müssen am Abschlussstichtag einzeln und wertmäßig beziffert sein. Dies entspricht dem Prinzip der Einzelbewertung, wobei der Aufwand der Maßnahme sachgerecht zu schätzen ist.

Die Instandhaltung muss als bisher unterlassen bewertet werden. Unter Instandhaltungen ist dabei Folgendes zu verstehen: Instandhaltungen sind notwendig, um einen Vermögensgegenstand in einem solchen Zustand zu erhalten, der es ihm ermöglicht, Nutzen für die Leistungserstellung in gewöhnlichen Umfang über die gesamte technisch orientierte Nutzungsdauer zu stiften. Dazu sind Inspektions-, Wartungs- und Reparaturmaßnahmen erforderlich. Die ständige Bildung und Auflösung von Rückstellungen für ein und denselben Sachverhalt ist unzulässig.



Bei den Rückstellungen für im Haushaltsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Haushaltsjahr nachgeholt werden, handelt es sich um Aufwandsrückstellungen.

Diese sollen als eine Sonderform der Rückstellungen eine periodengerechte Zurechnung von Aufwand, der der Abrechnungsperiode zuzurechnen ist, aber erst in der Folgeperiode zu Auszahlungen führt, ermöglichen. Sie ist Ausfluss der dynamischen Bilanzauffassung. Aufwandsrückstellungen fehlt der Verpflichtungstatbestand gegenüber Dritten; es besteht dagegen nur eine Verpflichtung gegenüber sich selbst.

8.4 Sonstige Rückstellungen

a) Altersteilzeit und abzugeltender Urlaub

Altersteilzeitverhältnisse können auf Grundlage individueller Altersteilzeitvereinbarungen abgeschlossen werden. Die Bilanzierung erfolgt in Anlehnung an handelsrechtliche Verfahren unter Einbeziehung der Hinweise des Ministeriums des Inneren des Landes Sachsen-Anhalt vom 28.08.2009. Biometrische Abschläge, Abzinsungen sowie Ausgleichsansprüche bei Nichterreicherung des Rentenalters werden nicht berücksichtigt.

Grundsätzlich sind zwei Altersteilzeitmodelle vorgesehen:

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

Abweichend von der handelsrechtlichen Praxis werden nur solche Altersteilzeitvereinbarungen bilanziert, für die entsprechende Vereinbarungen mit den Beschäftigten zum Stichtag bereits geschlossen wurden, auch wenn die Altersteilzeit zum Stichtag noch nicht begonnen hat. Die Berücksichtigung einer möglichen Gesamtbelastung wegen des grundsätzlichen Wahlrechts von Beschäftigten zur Inanspruchnahme von Altersteilzeitregelungen ist nicht vorgesehen (d. h. keine Einschätzung voraussichtlicher künftiger Vereinbarungen). Die Aufstockungsbeträge sind zum Zeitpunkt des Abschlusses der Altersteilzeitvereinbarung für die gesamte Laufzeit als Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten zu passivieren und im Zeitraum der Altersteilzeit zeitanteilig in Anspruch zu nehmen. Der sog. Erfüllungsrückstand im Blockmodell (d. h. Differenz zwischen tatsächlicher Arbeitsleistung und halbem Nettoeinkommen) ist zunächst in der Beschäftigungsphase anzusammeln und in der Freistellungsphase zeitanteilig in Anspruch zu nehmen.

Urlaubsansprüche werden während der Phase der Arbeitsunfähigkeit aufgebaut. Entscheidend ist die Nichtinanspruchnahmefähigkeit des Urlaubs. Der Urlaub ist von dem Arbeitnehmer nach der Genesung im laufenden Kalenderjahr, ggf. auch in den ersten drei Monaten des Folgejahres, in Anspruch zu nehmen. Die Verjährungsfrist von drei Jahren gem. § 195 BGB findet Beachtung. Die Bildung der Rückstellung basiert auf einer Mengen- und einer Wertkomponente. Die Mengenkomponekte entspricht den nicht in Anspruch genommenen Urlaubstagen zum Bilanzstichtag.



Zur Ermittlung der Wertkomponente ist die Lohnsumme zzgl. Gratifikationen des Folgejahres, dividiert durch die Anzahl der Arbeitstage (abzgl. voraussichtlicher Krankentage und neuem Urlaubsanspruch) maßgeblich.

b) Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleiches sowie von Steuer- und Sonderabgabenschuldverhältnissen

Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen sind zu bilden, soweit mit hinreichender Wahrscheinlichkeit von einer künftigen Inanspruchnahme zu rechnen ist.

Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen des Finanzausgleichs erfolgen in den Fällen, in denen Zahlungen regelmäßig verzögert zum Bezugszeitraum ihrer Bemessungsgrundlage erfolgen. Sie dürfen ausschließlich für Mehrumlagen und nicht für voraussichtliche Mindererträge gebildet werden.

Rückstellungen für Steuerschuldverhältnisse umfassen alle ungewissen Verbindlichkeiten aus Steuern (Grundsteuer, Gewerbesteuer, Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer, Kraftfahrzeugsteuer).

Sonderabgaben umfassen z.B. die Abwasser- und Altölabgabe.

Die zurückzustellenden Beträge sind vorsichtig zu schätzen.

c) Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus anhängigen Gerichtsverfahren

Für Risiken aus der Führung von Prozessen sind Rückstellungen zu bilden. Dabei ist abzuschätzen, in welchem Umfang mit einer tatsächlichen Inanspruchnahme als unterlegene Partei zu rechnen bzw. aus einem beabsichtigten Vergleich gerechnet werden muss. Eine Rückstellung ist zu bilden, wenn eine hinreichende Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme besteht, insbesondere, wenn Rechtsmittel eingelegt werden. Dabei sind Kosten der jeweils angerufenen Instanz zu berücksichtigen.

Die Passivierung erfolgt in Höhe der voraussichtlichen Inanspruchnahme aus dem zum Bilanzstichtag entstandenen Schaden. Die Fachbereiche und Ämter der Lutherstadt Eisleben melden etwaige drohende Verpflichtungen aus anhängigen Gerichtsverfahren im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten an den Fachbereich Finanzen. Hier erfolgt eine Prüfung, inwieweit eine Rückstellungsbildung sachgerecht ist.

d) Weitere Rückstellungen

Darüber hinaus sind Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften und laufenden Verfahren sowie für sonstige Verpflichtungen gegenüber Dritten oder aufgrund von Rechtsvorschriften, die vor dem Bilanzstichtag wirtschaftlich begründet wurden und dem Grunde und der Höhe nach noch nicht genau bekannt sind, sofern der zu leistende Betrag wesentlich ist, zu bilden. Als wesentlich gelten hierbei Beträge über 5.000 EUR.



9 Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzung

Verbindlichkeiten sind am Abschlussstichtag dem Grunde, der Höhe und der Fälligkeit nach feststehende Verpflichtungen. Verbindlichkeiten sind grundsätzlich einzeln zu ihrem Rückzahlungsbetrag zu bewerten. Kursschwankungen zum Bilanzstichtag, die zu einem höheren Rückzahlungsbetrag führen, sind zu passivieren. Fallende Wechselkurse zum Bilanzstichtag dürfen nicht bei der Bilanzierung zum Jahresabschluss berücksichtigt werden, da Gewinne erst zum Zeitpunkt ihrer Realisierung auszuweisen sind.

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

a) Anleihen

Anleihen sind Forderungspapiere, durch die ein Kredit am öffentlichen Kapitalmarkt aufgenommen wird. Anleihen sind zum Nominalbetrag (Rückzahlungsbetrag) zu passivieren.

b) Darlehensverbindlichkeiten

Darlehensverbindlichkeiten bezeichnen die der Kommune von einem Dritten (z.B. Bund, Land, Gemeinden, Banken, Kreditinstituten, Sparkassen) zur Verfügung gestellten Geldbeträge, mit der Verpflichtung, das aufgenommene Kapital mit Zinsen zurückzuzahlen. Der Rückzahlungsbetrag stellt auch dann den zu passivierenden Wertansatz dar, wenn der Kommune als Schuldnerin nicht der volle Rückzahlungsbetrag zugeflossen ist. Der Unterschiedsbetrag, entsprechend den vereinbarten Darlehenskonditionen z.B. aufgrund von Agio, Disagio, Damnum, Abschluss-, Bearbeitungs- oder Verwaltungsgebühren, kann, soweit diese Kosten vom Kreditgeber sofort einbehalten oder bei der Darlehensauszahlung an den Kreditgeber gezahlt wurden, als aktiver Rechnungsabgrenzungsposten auf der Aktivseite der Bilanz ausgewiesen werden.

Entsprechend der vorgegebenen Gliederung erfolgt eine Aufteilung nach Fristigkeiten (bis 1 Jahr, 1 bis 5 Jahre, mehr als 5 Jahre). Diese Aufteilung ermöglicht eine bessere Beurteilung der Verbindlichkeiten. Für die Gliederung nach Fristigkeiten ist die ursprünglich vereinbarte Laufzeit oder Kündigungsfrist maßgebend, nicht die Restlaufzeit am Bilanzstichtag.

c) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

Zu diesen Verbindlichkeiten zählen Verpflichtungen aus gegenseitigen Verträgen, die vom Leistungserbringer bereits erfüllt, allerdings noch nicht beglichen worden sind. Hierzu zählen insbesondere Kauf-, Miet-, Pacht-, Werk- und Dienstleistungsverträge. Zu erbringende Sach- und Dienstleistungen sind mit dem Betrag anzusetzen, der erforderlich ist, um die Sach- und Dienstleistungen durch Geldzahlungen abzulösen (Erfüllungsbetrag).

d) Sonstige Verbindlichkeiten

Sonstige Verbindlichkeiten sind ebenfalls mit ihrem Rückzahlungsbetrag zu bewerten. Hierunter fallen Geschäfte, die nicht auf den Austausch von Waren oder Leistungen beruhen. Im Wesentlichen handelt es sich um Steuerverbindlichkeiten, Verbindlichkeiten gegenüber Sozialversicherungsträgern, Transferverbindlichkeiten, erhaltene Anzahlungen und rückzahlbare Zuwendungen. Zu den sonstigen Verbindlichkeiten gehören auch die antizipativen Abgrenzungen, soweit diese nicht schon einer spezielleren Verbindlichkeitenart zuzuordnen sind.



e) Passive Rechnungsabgrenzung

Zu den passiven Rechnungsabgrenzungsposten (PRAP) gehören Erträge, die bereits im abzuschließenden Geschäftsjahr als Einzahlung gebucht wurden, die aber unter Berücksichtigung des Leistungszeitraumes dem neuen Geschäftsjahr zuzuordnen sind. Dazu gehören erhaltene Miet-, Pacht-, Zinsvorauszahlungen u.ä. Diese Vorauszahlungen sind am Jahresende als passive Rechnungsabgrenzungsposten zu bilanzieren und stellen Leistungsverbindlichkeiten dar. Sie sind, ebenso wie die Verbindlichkeiten, grundsätzlich zu ihrem Rückzahlungsbetrag zu bilanzieren. Aus Vereinfachungsgründen sind PRAP erst ab einem abzugrenzenden Betrag von über 410 EUR zu bilden.

Für Spendeneingänge, welche erst im folgenden Haushaltsjahr verwendet werden, sind ebenfalls Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden (Bsp.: Spendeneingang im Dezember 2025 und Verwendung der Spende im Februar 2026). Eine Begrenzung auf einen bestimmten Geldbetrag entfällt hierbei.

Verbuchung

Buchungen im alten Jahr:

1. Ertragseinzahlungen im alten Jahr: Debitor (*Forderungskonto*) an Ertrag (*Ertragskonto*)

Damit ist der Ertrag im alten Jahr angenommen und durch die hinterlegte Finanzbuchungsgruppe auch in der Finanzrechnung abgebildet.

2. Abgrenzung der 1. Buchung: Ertrag (*Ertragskonto*) an PRAP Zugang (*Bilanzkonto*)

Der Ertrag wird neutralisiert und auf dem PRAP Konto passiviert. Die Buchung erfolgt ohne Angabe von Belegart und Fälligkeit.

Buchung im neuen Jahr:

3. PRAP Abgang (*Bilanzkonto*) an Ertrag (*Ertragskonto*)

Der passive Rechnungsabgrenzungsposten ist neutralisiert und der Ertrag periodengerecht ausgewiesen. Die Buchung erfolgt ohne Angabe von Belegart und Fälligkeit.

f) Besonderheiten bei der Rückforderung von Aufwänden

Regelmäßig werden Verbindlichkeiten durch das Entstehen von Aufwandsbuchungen begründet. Für die Rückforderung von Aufwänden wird daher das Nachstehende festgelegt. Für rückgeforderte Erträge ist dies wie folgend dargestellt ebenfalls anwendbar.

Zur Absetzung von Einzahlungen und Auszahlungen regelt § 21 der Kommunalkassen- und Buchführungsverordnung (KomKBVO) wie folgt:

(1) Die Rückzahlung zu viel eingegangener Beträge ist bei den Einzahlungen abzusetzen, wenn die Rückzahlung im selben Jahr vorgenommen wird, in dem der Betrag eingegangen ist. In den anderen Fällen sind Rückzahlungen als Auszahlung zu behandeln.

(2) Die Rückzahlung zu viel ausgezahlter Beträge ist bei den Auszahlungen abzusetzen, wenn die Rückzahlung im selben Jahr vorgenommen wird, in dem der Betrag ausgezahlt worden ist. In den anderen Fällen sind die Rückzahlungen als Einzahlung zu behandeln.

(3) § 13 Abs. 1 der Kommunalhaushaltsverordnung bleibt unberührt.



Dieser Regelung folgend, welche die Behandlung von Ein- und Auszahlungen normiert, wird für die Rückforderung von Erträgen und Aufwendungen wie folgt festgelegt:

Rückforderungen	Ertrag	Aufwand	
		einmalig/unregelmäßig	periodisch wiederkehrend
im gleichen Jahr (Jahr 0)	Absetzung bei Ertrag (Fall a)	Absetzung bei Aufwand (b)	Absetzung bei Aufwand (c)
im Folgejahr (Jahr 1)	Aufwandsbuchung (d)	Ertragsbuchung (e)	Absetzung bei Aufwand im Jahr 0 (f)
in Folgejahren (Jahr 2+)	Aufwandsbuchung (g)	Ertragsbuchung (h)	Ertragsbuchung (i)

Es wäre wie folgt zu buchen:

- a) Ertrag an Debitor im Jahr 0
- b) Kreditor an Aufwand im Jahr 0
- c) Kreditor an Aufwand im Jahr 0
- d) Aufwand an Kreditor im Jahr 1
- e) Debitor an Ertrag im Jahr 1
- f) Kreditor an Aufwand im Jahr 0
- g) Aufwand an Kreditor im Jahr 2+
- h) Debitor an Ertrag im Jahr 2+
- i) Debitor an Ertrag im Jahr 2+

Die periodisch wiederkehrenden Aufwände betreffen insbesondere Betriebskostenabrechnungen für Strom, Wasser, Wärme etc.

Die Vorgaben des § 13 KomHVO bleiben davon unberührt. Im Absatz 1 wird ausgeführt:

(1) Abgaben, abgabeähnliche Erträge und allgemeine Zuweisungen, die die Kommune zurückzahlen hat, sind bei den Erträgen abzusetzen, auch wenn sie sich auf Erträge der Vorjahre beziehen. Satz 1 gilt entsprechend für geleistete Umlagen, die an die Kommune zurückfließen oder für die noch eine verfügbare Haushaltsermächtigung besteht. ...

Regelmäßig sind hier Steuererträge, die Gewerbesteuerumlage sowie Rückzahlungen und Erstattungen im Rahmen der Gemeindeanteile an der Einkommensteuer und Umsatzsteuer betroffen.



10 Schlussbestimmung

Die Bewertungsrichtlinie trägt den Charakter einer Dienstanweisung. Sie wird ständig auf den Einklang mit den gesetzlichen Bestimmungen sowie auf ihre Praktikabilität überprüft und bei Bedarf überarbeitet.

11 Inkrafttreten

Diese fortgeschriebene Richtlinie tritt zum XX in Kraft und gilt bis auf Widerruf.

Carsten Staub
Bürgermeister