

## FAQ – Häufigste Fragen an den Innovationsring NKR-SH und Antworten im Überblick (Stand: 16.12.07)

### Inhaltsverzeichnis:

#### 2. Vermögenserfassung und Bewertung

##### 2.4 Infrastrukturvermögen

1. [Wann können Gehwege zusammen mit der Fahrbahn erfasst und bewertet werden?](#)
2. [Wie ist eine noch nicht fertiggestellte Straße in der Bilanz zu erfassen? Wie sind Vorausleistungen auf Ausbaubeiträge und eventuell spätere Nachzahlungen zu bilanzieren?](#)
3. [Einige Gemeinden haben mit dem Energieversorger Straßenbeleuchtungsverträge abgeschlossen und teilweise die Beleuchtungsanlagen an diese übertragen. Haben die Gemeinden die Straßenbeleuchtungsanlagen in der Eröffnungsbilanz zu erfassen oder der Energieversorger?](#)
4. [In einer Ortsgemeinde wurde eine Gemeindestraße in eine Kreisstraße nach dem 01. Januar 2000 umgewidmet. Im Gegenzug wurde eine bisherige Kreisstraße in eine Gemeindestraße umgewidmet. Wie sind die Teilstücke der Straße bei der empfangenden Ortsgemeinde zu bewerten, wenn die Widmung vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz erfolgte?](#)
5. [Sind Verkehrsspiegel selbstständig zu erfassende Vermögensgegenstände?](#)
6. [Wie sind Wald und Wirtschaftswege zu erfassen und bewerten? Bestehen Vereinfachungsmöglichkeiten?](#)
7. [Welche Bewertungsvereinfachungen sind hinsichtlich des Straßenzubehörs \(Ampeln, Straßenschilder\) möglich?](#)
8. [Was sind nachträgliche Anschaffungs- und Herstellungskosten? Wie ist mit einer Schlussrechnung umzugehen, die erst nach der Fertigstellung des Vermögensgegenstandes gestellt wird? Wie sind Beiträge zu handhaben, die mit zeitlichem Verzug gegenüber den Beitragspflichtigen abgerechnet werden?](#)

**1. Wann können Gehwege zusammen mit der Fahrbahn erfasst und bewertet werden?**

In der Handlungsempfehlung zur Vermögenserfassung und Bewertung wird darauf hingewiesen, dass Gehwege und Fahrbahn grundsätzlich gesondert zu erfassen sind.

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

[Inhaltsverzeichnis](#)

**2. Wie ist eine noch nicht fertiggestellte Straße in der Bilanz zu erfassen? Wie sind Vorausleistungen auf Ausbaubeiträge und eventuell spätere Nachzahlungen zu bilanzieren?**

Erstreckt sich die Herstellung einer Straße über den Abschlussstichtag 31. Dezember, so ist diese als „Anlage im Bau“ in der Bilanz auszuweisen. Nach der Fertigstellung der Straße erfolgt eine Umbuchung der „Anlage im Bau“ an das Infrastrukturvermögen. Nach der Fertigstellung ist die Straße über die wirtschaftliche Nutzungsdauer entsprechend der Abschreibungstabelle des Landes abzuschreiben.

Werden Vorausleistungen auf Ausbaubeiträge erhoben, sind diese als „Anzahlungen auf Sonderposten“ zu passivieren. Mit der Fertigstellung der Straße erfolgt eine Umbuchung der „Anzahlungen auf Sonderposten“ auf „Sonderposten für erhaltene Beiträge“. Der Sonderposten ist entsprechend der Abschreibung der Straße aufzulösen, also ab der Fertigstellung.

Werden in den folgenden Jahren im Zuge der Endabrechnung Nachzahlungen auf Beiträge erhoben, erhöhen diese den Ansatz des Sonderpostens. Die Auflösung der Nachzahlung erfolgt dann über die Restnutzungsdauer des Vermögensgegenstands.

[Inhaltsverzeichnis](#)

**3. Einige Gemeinden haben mit dem Energieversorger Straßenbeleuchtungsverträge abgeschlossen und teilweise die Beleuchtungsanlagen an diese übertragen. Haben die Gemeinden die Straßenbeleuchtungsanlagen in der Eröffnungsbilanz zu erfassen oder der Energieversorger?**

Maßgebendes Kriterium für die Bilanzierung ist die wirtschaftliche Zurechnung. Danach kann es vorkommen, dass der wirtschaftliche Eigentümer vom rechtlichen abweicht und der wirtschaftliche Eigentümer eine Bilanzierungspflicht hat. Zur Beantwortung der Frage, wer rechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer von Straßenbeleuchtungsanlagen ist, ist die Prüfung des Straßenbeleuchtungsvertrags im Einzelfall erforderlich.

Liegt keine Bilanzierungspflicht bei der Gemeinde und werden Investitionskostenzuschüsse an den Energieversorger für die Herstellung, die Erweiterung oder die Erneuerung der Standard-Beleuchtungsanlagen gezahlt, sind diese als Rechnungsabgrenzungsposten (gezahlte Investitionskostenzuschüsse als Nutzungsberechtigter) auszuweisen. Die Abschreibung erfolgt über die Nutzungsdauer von Beleuchtungsanlagen gem. Abschreibungstabelle = 20 Jahre.

Zahlungen an den Energieversorger für laufende Unterhaltungsmaßnahmen, sind Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen des entsprechenden Haushaltsjahres. Werden die Zahlungen an den Energieversorger für Investitionen (Herstellung, Erweiterung oder Erneuerung) in die Beitragserhebung einbezogen, dann ist insoweit ein Sonderposten zu bilden. Dieser ist entsprechend der Abschreibung des immateriellen Vermögensgegenstands erfolgswirksam aufzulösen.

Das EStG versteht unter Fertigstellung einen Ausbau oder eine Erweiterung Ausbau oder der Erweiterung zum Zwecke der Nutzung.

[Inhaltsverzeichnis](#)

**4. In einer Ortsgemeinde wurde eine Gemeindestraße in eine Kreisstraße nach dem 01. Januar 2000 umgewidmet. Im Gegenzug wurde eine bisherige Kreisstraße in eine Gemeindestraße umgewidmet. Wie sind die Teilstücke der Straße bei der empfangenden Ortsgemeinde zu bewerten, wenn die Widmung vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz erfolgte?**

Grundsätzliches

Die Anschaffung der Grundstücke erfolgte durch Umstufung von Strassen.

Die abgebende Kommune hat als bisheriger Träger der Straßenbaulast den Straßenkörper und den entsprechenden Grund und Boden in ihrer Bilanz erfasst. Als Folge der Umstufung verliert die abgebende Kommune das Eigentum am Straßenkörper und am Grund und Boden. Daher sind die entsprechenden Vermögensgegenstände in dem Haushaltsjahr, in dem die Abstufung vorgenommen wurde, in Abgang zu stellen. Der Vermögensabgang ist in Höhe des Restbuchwertes der abgegebenen Vermögensgegenstände aufwandswirksam in der Ergebnisrechnung unter dem Posten „außerordentliche Aufwendungen“ zu erfassen. Der Verlust wirkt sich voll auf die Bemessungsgrundlage für den Haushaltsausgleich aus.

Die annehmende Kommune hat als neuer Träger der Straßenbaulast den Straßenkörper und den Grund und Boden im Anlagevermögen zu erfassen. Die Bewertung erfolgt in Höhe der Anschaffungs- oder Herstellungskosten sowie der kumulierten Abschreibungen und Wertberichtigungen der abgebenden Kommune. Durch die unentgeltliche Übertragung realisiert die annehmende Kommune einen Ertrag, der in der Ergebnisrechnung unter dem Posten „außerordentliche Erträge“ zu erfassen ist. Obwohl die annehmende Kommune die Vermögensgegenstände ohne Gegenleistung erworben hat, erfasst sie keinen Sonderposten.

Die erhaltenen Vermögensgegenstände (Grund und Boden sowie Aufbauten) sind mit den Anschaffungskosten zu bewerten (§ 55 Abs. 1 GemHVO-Doppik). Eine Bewertung anhand von Vergleichs- bzw. Erfahrungswerten ist nicht zulässig, da die Anschaffung nach dem 01.01.2000 erfolgte. Als Anschaffungskosten sind - wie oben ausgeführt – die Buchwerte der Überträgerin anzusetzen. Eine Übernahme der Restbuchwerte der abgebenden Kommune ist jedoch nicht möglich, da auf Seite der Übergeberin (noch) keine Buchwerte geführt wurden. Daher sind die Vermögensgegenstände mit den Werten anzusetzen, die nach den Bestimmungen der Bewertungsrichtlinie bei der abgebenden Kommune in einer Eröffnungsbilanz anzusetzen gewesen wären.

Sofern die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht oder nicht mit einem vertretbaren Zeitaufwand zu ermitteln sind, erfolgt der Wertansatz der übergegangenen Sachanlagen auf der Grundlage von Vergleichswerten aus dem An- bzw. Verkauf vergleichbarer Vermögensgegenstände.

[Inhaltsverzeichnis](#)

**5. Sind Verkehrsspiegel selbstständig zu erfassende Vermögensgegenstände?**

Bei untergeordneter Bedeutung können in der Eröffnungsbilanz Verkehrszeichen und somit auch Verkehrsspiegel zusammen mit der Fahrbahn bewertet werden (siehe auch Handlungsempfehlung Vermögenserfassung und Bewertung).

Eine gesonderte Bewertung erfolgt dann nicht. Entsprechend der Empfehlung zur Erstellung einer Bilanzierungsrichtlinie wird es dieses Wahlrecht auch in den folgenden Haushaltsjahren geben.

Der Verkehrsspiegel kann auch als selbstständiger Vermögensgegenstand erfasst werden. Die Bewertung erfolgt dann mit den Anschaffungskosten (§ 55 Abs. 1 GemHVO-Doppik). Zu den Anschaffungskosten zählen auch die Kosten, um den Spiegel in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen (z. B. Aufstellung des Spiegels). Gleichartige oder annähernd gleichwertige Verkehrsspiegel können zu einer Gruppe zusammengefasst und mit dem gewogenen Durchschnittswert angesetzt werden. Die Abschreibung erfolgt über 20 Jahre entsprechend der Abschreibungstabelle für Gemeinden.

[Inhaltsverzeichnis](#)

**6. Wie sind Wald und Wirtschaftswege zur erfassen und bewerten? Bestehen Vereinfachungsmöglichkeiten?**

Wald- und Wirtschaftswege werden auf der Grundlage des Leitfadens Erfassungsbogen für Straßen (siehe Handlungsempfehlung zur Vermögenserfassung und Bewertung).

Die Erfassung insbesondere bei unbefestigten Straßen, Wegen und Plätzen kann dahingehend vereinfacht werden, dass die Zustandskriterien reduziert werden. Bei unbefestigten Wegen können diese auf die Kriterien „Allgemeine Unebenheiten“ und „Oberflächenschäden“ reduziert werden. Diese sind dann jeweils mit 50 % zu gewichten.

[Inhaltsverzeichnis](#)

**7. Welche Bewertungsvereinfachungen sind hinsichtlich des Straßenzubehörs (Ampeln, Straßenschilder) möglich?**

Für alle technischen und Betriebsausstattungen des Straßenvermögens gilt der Grundsatz der Einzelerfassung und -bewertung auf Grundlage der Anschaffungs- und Herstellungskosten. Sofern bei Kommunen eine homogene Struktur des Straßenzubehörs vorherrscht, kann das Vorliegen der Voraussetzungen für Festwertverfahren oder Gruppenbewertung geprüft werden.

Gemäß der Handlungsempfehlung zur Vermögenserfassung und Bewertung zählt das Straßenzubehör (z.B. Straßenschilder, Straßenbeleuchtung, Ampeln, Verkehrsleittechnik) zum

Straßenkörper. Es ist daher mit seiner jeweiligen Nutzungsdauer gemäß Abschreibungstabelle unter "Straßennetz mit Wegen, Plätzen und Verkehrslenkungsanlagen" zu bilanzieren.

[Inhaltsverzeichnis](#)

**8. Was sind nachträgliche Anschaffungs- und Herstellungskosten? Wie ist mit einer Schlussrechnung umzugehen, die erst nach der Fertigstellung des Vermögensgegenstandes gestellt wird? Wie sind Beiträge zu handhaben, die mit zeitlichem Verzug gegenüber den Beitragspflichtigen abgerechnet werden?**

**a) Grundsätze zu nachträglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten (AHK)**

Aufgrund von Besonderheiten bei den Investitionsprozessen der öffentlichen Hand können regelmäßig Abrechnungen in wesentlichem Umfang nach Abschluss eines Anschaffungs- oder Herstellungsvorgangs erfolgen. Ein typischer Anwendungsfall sind z.B. die nach Fertigstellung eines Vermögensgegenstandes (eines Gebäudes, einer Straße etc.) eingehenden Schlussrechnungen von Lieferanten oder Bauunternehmern.

Von nachträglichen AHK ist jedoch ausschließlich in folgenden Fallgruppen auszugehen:

1. nach dem Zeitpunkt der endgültigen Fertigstellung (vgl. Ausführungen zu den Anlagen im Bau) anfallende Abrechnungen für die Erstherstellung;
2. Wiederherstellung eines voll verschlissenen Vermögensgegenstandes (sog. Zweitherstellung);
3. Erweiterung eines Vermögensgegenstandes (z.B. Anbau) oder wesentliche Verbesserung über den ursprünglichen Zustand hinaus.

In allen anderen Fällen liegt nicht aktivierbarer Erhaltungsaufwand vor.

(Vgl. hierzu das BMF-Schreiben vom 18.07.2003, BStBl I 2003, 386; "Instandsetzung und Modernisierung von Gebäuden: Anschaffungskosten, Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen")

**b) Nachträgliche Schlussrechnungen (Beispiel zu Fall 1)**

Bei umfangreichen und langfristigen Investitionsmaßnahmen wird oft dergestalt vorgegangen, dass während der Herstellungsphase des Vermögensgegenstandes Abschlagszahlungen fällig werden und mit der Schlussrechnung erst nach Fertigstellung endgültig abgerechnet wird. Der Anschaffungs- und Herstellungsvorgang ist mit der Erbringung aller Lieferungen und Leistungen bis zur Versetzung in einen betriebsbereiten Zustand abgeschlossen. In der Regel wird ab diesem Zeitpunkt auch abgeschrieben. Da die Leistung erbracht ist, liegen keine nachträglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten vor, sondern nur eine nachträgliche Abrechnung. Ausstehende Rechnungen in wesentlichem Umfang sollten daher zum Bilanzstichtag geschätzt werden; unwesentliche Beträge könnten als sozusagen "nachträgliche" AHK bei Rechnungseingang berücksichtigt werden. In Abhängigkeit von der Wesentlichkeit sind also zwei Vorgehensweisen möglich:

- Aktivierung der Anlagen im Bau zum Fertigstellungszeitpunkt und Umbuchung der aufgelaufenen Abschlagszahlungen und Investitionsrechnungen in die entsprechenden Rubriken der fertig

gestellten Anlagen. Abschreibung der Anlage ab dem Fertigstellungszeitpunkt und Nachaktivierung der später eingehenden Schlussrechnung (über die dann bestehende Restnutzungsdauer).

- Passivierung einer Rückstellung für ausstehende Rechnungen über den zu erwartenden Restbetrag aus der Schlussrechnung (Gegenkonto Anlagen im Bau) zum Fertigstellungszeitpunkt und Umbuchung des Gesamtbetrages in die entsprechenden Rubriken der fertig gestellten Anlagen. Abschreibung der Anlage ab dem Fertigstellungszeitpunkt.

Aufgrund von praktischen Erfahrungen aus Doppikprojekten wird empfohlen, für wesentliche ausstehende Beträge die zweite Alternative zu wählen, da hierbei eine Abschätzung der Gesamtkosten einer Investitionsmaßnahme durch die zuständige Organisationseinheit einer Kommune bereits zum Fertigstellungszeitpunkt vorgenommen werden muss und damit ein ordnungsgemäße Ausweis der Schulden erfolgt.

### **c) Erweiterung oder wesentliche Verbesserung (Beispiel zu Fall 3)**

An einem Feuerwehrgerätehaus werden folgende Arbeiten durchgeführt. Ersatz der bisherigen Einfachverglasung durch Isolierglasfenster sowie der alten zweiphasigen Elektroleitungen durch dreiphasige Leitungen und Einbau einer modernen Gastherme für den neu geschaffenen Sozialraum im Dachgeschoss. Die Hebung des Standards von einfacher auf mittlere Ausführung in Verbindung mit der Erweiterung durch den Dachausbau ist als nachträgliche Herstellungskosten zu aktivieren. Ggf. ist die Nutzungsdauer neu zu schätzen.

Als Faustregel für eine wesentliche aktivierungspflichtige Verbesserung kann gelten, wenn mindestens drei wesentliche Verbesserungsmaßnahmen werden in einem engen zeitlichen Zusammenhang vorgenommen werden.

### **d) Nachträgliche Beitragsabrechnung**

Insbesondere im Bereich der Erschließungs- und Ausbaubeiträge ist regelmäßig festzustellen, dass sich die Beitragserhebung über mehrere Haushaltsjahre hinzieht (z.B. bei brach liegenden Erschließungsgrundstücken oder Erbaueinandersetzungen). Zudem ist bei Investitionen in das Straßenvermögen eine sofortige exakte Zuordnung der hierfür zu erhebenden Beiträge aufwändig.

Nach dem Grundsatz der Wesentlichkeit ist es als sachgerecht anzusehen, wenn die Beiträge auf Basis des konkreten Vereinnahmungszeitpunktes in sog. Jahresscheiben passiviert und der Sonderposten jahresbezogen mit einer durchschnittlichen Nutzungsdauer aufgelöst wird.

#### **Beispiel:**

Für eine im Jahr 2005 durchgeführte Straßenneubaumaßnahme erfolgt die teilweise Abrechnung von Beiträgen mit 10.000 Euro im Jahr 2007. Im selben Jahr werden zudem 60.000 Euro für weitere Investitionsmaßnahmen aus den Jahren 2004 bis 2007 vereinnahmt.

Die betreffenden Straßenneubauten werden im Sachanlagevermögen über eine durchschnittliche Nutzungsdauer von 35 Jahren abgeschrieben. Als Sonderposten für Beiträge des Jahres 2007 wird eine Jahresscheibe von 70.000 Euro passiviert, die über eine Straßennutzungsdauer von 35 Jahren

aufgelöst wird (d.h. mit 2.000 Euro pro Jahr). Eine exakte Zuordnung der Beitragseinnahmen zu den einzelnen Investitionsmaßnahmen erfolgt nicht.

Diese Vorgehensweise setzt voraus, dass ein internes Controllinginstrument sicherstellt, dass auch tatsächlich alle Straßenbaubeiträge vollständig erhoben werden.

[Inhaltsverzeichnis](#)

**Kiel, Scharbeutz, im Dezember 2007**

**Frank Dieckmann/Volker Bensch**