

| |
|--|
| <i>Betreff</i> Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie des Amtes Ribnitz-Damgarten |
|--|

| | |
|---|----------------------------|
| <i>Sachbearbeitendes Amt:</i> Finanzverwaltungsamt | <i>Datum</i> 15.06.2016 |
| <i>Sachbearbeitung:</i> Petra Waack | |
| <i>Verantwortlich:</i> Frau Waack | |
| <i>Beteiligte Dienststellen:</i> | |

| <i>Beratungsfolge (Zuständigkeit)</i> | <i>Sitzungstermin</i> | <i>Status</i> |
|---|-----------------------|---------------|
| Finanzausschuss der Stadtvertretung Ribnitz-Damgarten (Vorberatung) | 23.06.2016 | Ö |
| Hauptausschuss der Stadtvertretung Ribnitz-Damgarten (Vorberatung) | 29.06.2016 | N |
| Stadtvertretung Ribnitz-Damgarten (Entscheidung) | 06.07.2016 | Ö |

Beschluss-Nr. RDG/BV/FA-16/281

Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie des Amtes Ribnitz-Damgarten

Die Stadtvertretung Ribnitz-Damgarten beschließt die Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie des Amtes Ribnitz-Damgarten.

Abstimmungsergebnis:

| | | | | | | |
|------------------------|--|-------------|--|--------------|--|--------------------|
| Anzahl der Mitglieder: | | | | | | |
| davon anwesend: | | Ja-Stimmen: | | Nein-Stimmen | | Stimmenthaltungen: |

Begründung

Für die landeseinheitliche Erfassung und Bewertung des kommunalen Vermögens zur Erstellung der Eröffnungsbilanz und der Folgebilanzen hat das Land M-V den „Leitfaden zur Bilanzierung und Bewertung des kommunalen Vermögens“ herausgegeben, dem weitere Ergänzungen und Hinweise folgten.

Diese allgemeinen Hinweise waren durch eine Bewertungsrichtlinie für die Gemeinden des Amtes Ribnitz-Damgarten zu konkretisieren.

Die vorliegende Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie fasst die herausgegebenen Dokumente des Landes M-V und die beeinflussbaren Bewertungsmöglichkeiten der Gemeinden des Amtes Ribnitz-Damgarten zusammen und konkretisiert bzw. ergänzt sie. Die Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie enthält keine abweichenden Regelungen zu den Vorgaben des Landes und wurde im Rahmen der Feststellung der Eröffnungsbilanzen durch die Rechnungsprüfungsausschüsse geprüft.

Inhalt der Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie sind die Grundsätze für die Erfassung und Bewertung des kommunalen Vermögens, des Eigenkapitals und der Schulden des Amtes Ribnitz-Damgarten:

- Gemäß § 32 GemHVO-Doppik M-V erfolgte die Bewertung der in der Bilanz auszuweisenden Vermögensgegenstände, der Sonderposten, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und der Rechnungsabgrenzungsposten unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung.
- Grundlage für die Bewertung der Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten bildete § 33 GemHVO-Doppik i. V. m. den Festlegungen des „Leitfadens zur Bilanzierung und Bewertung des kommunalen Vermögens“ des Innenministeriums M-V.

- Danach wurden gemäß § 5 Abs. 1 des Gesetzes zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts bei der Bewertung für die Eröffnungsbilanz höchstens Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die Abschreibungen für die Zeit zwischen der Anschaffung oder Herstellung und dem Eröffnungsbilanzstichtag angesetzt.

- Konnten die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht ermittelt werden, wurde ein Ersatzwert auf der Grundlage geschätzter historischer Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzt.

Der Bürgermeister als leitender Verwaltungsbeamter des Amtes Ribnitz-Damgarten hat die Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie gemäß den Vorschriften der GemHVO-Doppik M-V als Dienstanweisung erlassen.

Das Gemeinschaftsprojekt NKHR M-V empfiehlt, ergänzende Festlegungen zum Vorgehen bei der Erfassung, Bewertung und Fortschreibung des Vermögens, insbesondere bei der Ausübung der Wahlrechte und der Anwendung von Vereinfachungsverfahren als Richtlinie vorzugeben.

Aufgrund der Auswirkungen auf die Bilanz und den Haushalt sowie als Grundlage von Einzelentscheidungen (§ 22 Abs. 3 KV M-V) hat nach diesen Hinweisen des Landes eine Beschlussfassung für die „Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie des Amtes Ribnitz-Damgarten“ durch die Stadtvertretung zu erfolgen.

In der Richtlinie erwähnte Anhänge werden der Druckversion nicht beigelegt, da es sich um allgemein verfügbare Dokumente handelt.

Dienstanweisung

zur Bilanzierung und Bewertung der Eröffnungsbilanz und der Folgebilanzen

der Stadt Ribnitz-Damgarten als geschäftsführende Gemeinde

des Amtes Ribnitz-Damgarten

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|----------|
| Inhaltsverzeichnis..... | 2 |
| Teil 1 Bilanzierungs- und Bewertungsanweisung | 5 |
| Vorbemerkung..... | 5 |
| Abschnitt A: Allgemeines | 5 |
| § 1 Rechtliche Grundlagen für die Bilanzerstellung und die Erstellung eines Anhanges | 5 |
| § 2 Allgemeine Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze | 5 |
| Abschnitt B: Bilanzierung und Bewertung der Posten der Aktiva..... | 6 |
| § 3 Vermögensgegenstände..... | 6 |
| § 4 Grundsätzliche Wertansätze der Vermögensgegenstände..... | 6 |
| § 5 Abschreibungen..... | 7 |
| § 6 Aufwendungen für die Ingangsetzung der Verwaltung und deren Erweiterung..... | 9 |
| § 7 Immaterielle Vermögensgegenstände | 9 |
| § 8 Sachanlagen..... | 10 |
| § 9 Finanzanlagen | 13 |
| § 10Vorräte..... | 14 |
| § 11Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände | 14 |
| § 12Wertpapiere des Umlaufvermögens | 15 |
| § 13Liquide Mittel..... | 15 |
| § 14Aktive Rechnungsabgrenzungsposten | 16 |
| § 15Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag | 16 |
| Abschnitt C: Bilanzierung und Bewertung der Posten der Passiva | 16 |
| § 16Eigenkapital..... | 16 |
| § 17Sonderposten | 17 |

| | |
|--|-----------|
| § 18 Rückstellungen | 18 |
| § 19 Verbindlichkeiten | 20 |
| § 20 Passive Rechnungsabgrenzungsposten | 20 |
| Teil 2 Bilanzierungs- und Bewertungsanweisung (Eröffnungsbilanz) | 20 |
| Abschnitt A: Allgemeines | 20 |
| § 1 Rechtliche Grundlagen | 20 |
| § 2 Zeitlicher Anwendungsbereich für den Ansatz von Ersatzwerten | 21 |
| § 3 Bestimmung der wirtschaftlichen Restnutzungsdauer zum Bewertungsstichtag | 22 |
| Abschnitt B: Sonderbestimmungen für die Erfassung und Bewertung einzelner Vermögensgegenstände | 22 |
| § 4 Erfassung und Bewertung von Sachanlagen | 22 |
| 1 Gebäude und bauliche Anlagen | 22 |
| 2 Grund und Boden sowie grundstücksgleiche Rechte | 23 |
| 3 Außenanlagen | 24 |
| 4 Wald und Forsten | 25 |
| 5 Straßen | 25 |
| 6 Ingenieurtechnische Bauwerke | 26 |
| 7 Bäume in Alleen und mehrjährige Pflanzen an Straßen, Wegen und Plätzen | 26 |
| 8 Kunstgegenstände allgemein anerkannter Künstler | 27 |
| 9 Denkmäler | 27 |
| 10 Sonstige bewegliche Vermögensgegenstände des Anlagevermögens | 27 |
| 11 Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen, Anlagen im Bau | 28 |
| § 5 Ersatzwerte bei Finanzanlagen | 28 |
| § 6 Ersatzwerte bei Vorräten | 29 |
| § 7 Ersatzwerte bei Wertpapieren des Umlaufvermögens | 30 |
| Abschnitt C: Erstabgrenzung und Ersatzwerte bei Passiva | 30 |

| | |
|---|----|
| § 8 Sonderposten | 30 |
| § 9 Erstabibilanzierung bei Grabnutzungsentgelten | 30 |
| § 10 Inkrafttreten | 30 |

Teil 1 Bilanzierungs- und Bewertungsanweisung

Vorbemerkung

Die Bewertungs- und Bilanzierungsanweisung für das Amt Ribnitz-Damgarten und die amtsangehörigen Gemeinden (im nachfolgenden Gemeinden genannt) soll gewährleisten, dass die Bewertung des Vermögens, der Sonderposten, der Rückstellungen, der Verbindlichkeiten und der Rechnungsabgrenzungsposten im Rahmen der Einführung des Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens (NKHR M-V) einheitlich, vollständig und nach gleichen Bewertungskriterien erfolgt. Der Teil 2 der Dienstanweisung enthält die dafür erforderlichen konkreten Ausführungen zur Vorgehensweise für die zu erstellende Eröffnungsbilanz. Inhaltlich knüpft diese Dienstanweisung an die Dokumentation des Gemeinschaftsprojektes NKHR M-V des Landes Mecklenburg-Vorpommern an, woraus teilweise zitiert wird.

Abschnitt A: Allgemeines

§ 1 Rechtliche Grundlagen für die Bilanzerstellung und die Erstellung eines Anhanges

Die Gemeinden haben nach § 60 Abs. 1 Kommunalverfassung MV (KV M-V) für den Schluss eines jeden Haushaltsjahres einen Jahresabschluss und damit unter anderem eine Bilanz und einen Anhang aufzustellen. Die Bilanz hat das Vermögen, das Eigenkapital, die Sonderposten, die Rückstellungen, die Verbindlichkeiten und die Rechnungsabgrenzungsposten vollständig zu enthalten, soweit durch Gesetz oder aufgrund eines Gesetzes nichts anderes bestimmt ist. Für Zwecke der Erstellung des Anhangs sind insbesondere die Haftungsverhältnisse, die Verpflichtungen aus kreditähnlichen Geschäften sowie alle Sachverhalte, aus denen sich sonstige finanzielle Verpflichtungen für die Gemeinden ergeben können (z. B. Bürgschaften), unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung zu erfassen.

- (1) Der Jahresabschluss und damit die Bilanz und der Anhang sind gemäß § 60 Abs. 4 KV M-V innerhalb von vier Monaten nach Abschluss des Haushaltsjahres aufzustellen.
- (2) Die Gemeindevertretungen beschließen über die Feststellung des geprüften Jahresabschlusses bis spätestens 31. Dezember des auf das Haushaltsjahr, für das ein Jahresabschluss erstellt wird, folgenden Haushaltsjahres.

§ 2 Allgemeine Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze

- (1) Die Gemeinden haben gemäß § 30 Abs. 1 GemHVO-Doppik für Zwecke der Erstellung der Bilanz ihr Vermögen, ihre Sonderposten, ihre Rückstellungen und ihre Verbindlichkeiten sowie für Zwecke der Erstellung des Anhangs ihre Haftungsverhältnisse und ihre Verpflichtungen aus kreditähnlichen Geschäften sowie alle Sachverhalte, aus denen sich für die Gemeinden sonstige finanzielle Verpflichtungen ergeben können, unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung genau zu verzeichnen. Dabei ist der Wert der einzelnen Vermögensgegenstände, Sonderposten, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und der sonstigen finanziellen Verpflichtungen anzugeben (Inventar). Die Inventurabläufe werden rechtzeitig im Vorherein durch die zentrale Inventurleitung vorgegeben.
- (2) Die Bewertung der in der Bilanz auszuweisenden Vermögensgegenstände, der Sonderposten, der Rückstellungen, der Verbindlichkeiten und der Rechnungsabgrenzungsposten ist unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung vorzunehmen. Im Einzelnen wird hierzu auf § 32 GemHVO-Doppik verwiesen.

- (3) Für die Aufstellung der Bilanz gilt § 47 GemHVO-Doppik. Die Bilanz ist mindestens nach § 47 Abs. 4 und 5 GemHVO-Doppik zu gliedern. Die verbindlichen Zuordnungsvorschriften des Kontenrahmenplanes sind zu beachten.
- (4) Bei der Bilanzierung und Bewertung sind die Grundsätze zu beachten, die das Innenministerium durch Verwaltungsvorschrift bestimmt.

Abschnitt B: Bilanzierung und Bewertung der Posten der Aktiva

§ 3 Vermögensgegenstände

- (1) *Vermögensgegenstände* sind Güter, die ein über das Haushaltsjahr hinausgehendes wirtschaftliches Nutzungspotential darstellen, greifbar sowie selbstständig verwertbar und verkehrsfähig sind. Es sind grundsätzlich solche Vermögensgegenstände zu bilanzieren, an denen die Gemeinden rechtliches Eigentum besitzt. Dazu gehören auch die Vermögensgegenstände, die von Dritten für die Gemeinden treuhänderisch verwaltet werden (z. B. Dauerleihgaben, Vermögensgegenstände im Rahmen der Vermögensverwaltung). Darüber hinaus sind auch Vermögensgegenstände zu erfassen, die im wirtschaftlichen Eigentum der Gemeinden stehen. Vermögensgegenstände, bei denen die Gemeinden rechtlicher Eigentümer und ein Dritter wirtschaftlicher Eigentümer ist, sind nicht zu bilanzieren. Bilanzierte Vermögensgegenstände mit zum Bilanzstichtag noch ungeklärten Eigentumsverhältnissen (einschließlich Buchwert und Risikoabschätzung) sind im *Anhang* der Bilanz anzugeben und zu erläutern. Für Vermögensgegenstände, die von den Gemeinden treuhänderisch für Dritte verwaltet werden, gelten grundsätzlich die gleichen Grundsätze wie für die Vermögensgegenstände die im wirtschaftlichen Eigentum der Gemeinden stehen.
- (2) Beim Anlagevermögen sind nur die Vermögensgegenstände auszuweisen, die bestimmt sind, dauernd dem Verwaltungsbetrieb zu dienen. Ob ein Vermögensgegenstand zum Anlagevermögen gehört, ergibt sich aus dessen Zweckbestimmung.
- (3) Für die Zuordnung zum Anlagevermögen bzw. zum Umlaufvermögen ist auf die Verhältnisse am jeweiligen Bilanzstichtag abzustellen. Die Entscheidung zur Zuordnung des Vermögensgegenstandes zum Anlage- oder Umlaufvermögen trifft das Finanzverwaltungsamt in Abstimmung mit dem zuständigen Sachgebiet der Stadt Ribnitz-Damgarten.

§ 4 Grundsätzliche Wertansätze der Vermögensgegenstände

- (1) Vermögensgegenstände sind höchstens mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen nach § 5 Teil 1 dieser Dienstanweisung anzusetzen.
- (2) *Anschaffungskosten* sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten (z. B. Grunderwerbsteuer, Wertgutachten, Notargebühren, Grundbuchkosten, Vermessungskosten) sowie die nachträglichen Anschaffungskosten (z. B. erstmalige Erschließungsbeiträge). Minderungen des Anschaffungspreises (z. B. Skonti, Rabatte, sonstige Nachlässe) sind abzusetzen.
- (3) *Herstellungskosten* sind die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstandes, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. Dazu gehören die Materialkosten, die Fertigungskosten und die

Sonderkosten der Fertigung. Bei der Berechnung der Herstellungskosten sind auch angemessene Teile der notwendigen Materialgemeinkosten (z. B. für Lagerung und Verwaltung des Materials), der notwendigen Fertigungsgemeinkosten (Kosten der Fertigung, die nicht direkt als Kosten für Fertigungslöhne oder als Sonderkosten verrechnet werden und nicht unter Verwaltungs- und Vertriebskosten fallen z. B. Lohnkosten für die örtliche Bauleitung und Baubetreuung fallen mit darunter, soweit es sich nicht um nachgewiesene Einzelkosten handelt) und des Werteverzehrs des Anlagevermögens, soweit er durch die Fertigung veranlasst ist, einzurechnen. Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie Aufwendungen für soziale Einrichtungen der Verwaltung, für freiwillige soziale Leistungen sowie für zusätzliche Altersversorgung dürfen nicht eingerechnet werden. Aufwendungen im Sinne des Satzes 3 dürfen nur insoweit berücksichtigt werden, als sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen. Vertriebskosten dürfen nicht in die Herstellungskosten einbezogen werden. Das Verfahren zur Einbeziehung von Gemeinkosten in die Herstellungskosten bestimmt das Finanzverwaltungsamt.

- (4) Wird ein teilfertiger Vermögensgegenstand erworben und fertig gestellt, gehören zu den Herstellungskosten die Anschaffungskosten des teilfertigen Vermögensgegenstandes und die Herstellungskosten zur Fertigstellung des Vermögensgegenstandes (z. B. bei Kauf und Sanierung von Gebäuden).
- (5) Vermögensgegenstände des *Sachanlagevermögens* sowie *Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe* sind nach Möglichkeit, wenn sie regelmäßig ersetzt werden und ihr Gesamtwert für die Gemeinden von nachrangiger Bedeutung ist, mit einer gleich bleibenden Menge und einem gleich bleibenden Wert (Festwert) anzusetzen. Der Bestand darf in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegen. Jedoch ist in der Regel alle drei Jahre eine körperliche Bestandsaufnahme durchzuführen. Über die Ausnahme der Regel und den Ansatz eines Festwertes entscheidet abschließend die Leitung des Finanzverwaltungsamts.
- (6) *Forderungen* sind grundsätzlich mit dem Nominalwert anzusetzen.
- (7) Vermögensgegenstände, die im Wege des *Tauschs* erworben oder abgegeben wurden, sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des abgegebenen bzw. abgegebenen Vermögensgegenstandes anzusetzen. Wertausgleichszahlungen sind zusätzlich zu berücksichtigen.

Unentgeltliche Vermögensübertragungen aufgrund besonderer Rechtsnormen (u. a. Landesstraßengesetz, Schulgesetz) sind mit den Buchwerten des Rechtsvorgängers anzusetzen, sofern der Rechtsvorgänger die Werte nach den Regeln der Doppik ermittelt und fortgeschrieben hat. Ansonsten erfolgt die Bewertung mit dem Zeitwert. Sonstige unentgeltliche Vermögensübertragungen (u. a. aufgrund von Schenkungen und Nachlässen) sind mit dem Zeitwert zu berücksichtigen.

§ 5 Abschreibungen

- (1) Bei abnutzbaren Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten um planmäßige Abschreibungen zu vermindern. Die planmäßige Abschreibung erfolgt in gleichen Jahresraten über die voraussichtliche wirtschaftliche Nutzungsdauer (*lineare Abschreibung*) bis auf 0,00 EUR Restbuchwert. Es ist zu beachten, dass die Anschaffungs- Herstellungskosten bis zum Abgang des Vermögensgegenstandes weiterhin in der Anlagebuchhaltung mitgeführt werden.

- (2) Für die Bestimmung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer von abnutzbaren Vermögensgegenständen des Anlagevermögens ist die vom Innenministerium als Verwaltungsvorschrift bekannt gegebene Abschreibungstabelle für Gemeinden anzuwenden. Das Finanzverwaltungsamt kann nach Antrag und Stellungnahme des zuständigen Amtes/Sachgebietes in begründeten Fällen kürzere Nutzungsdauern zugrunde legen, die im *Anhang* der Bilanz zu begründen sind. Soweit Gegenstände in der Abschreibungstabelle nicht ausdrücklich aufgelistet sind, ist die wirtschaftliche Nutzungsdauer nach den Vorgaben für vergleichbare Vermögensgegenstände oder durch Zuordnung zu einer Gruppe von Vermögensgegenständen sachgerecht zu bestimmen. Sonstige begründete Veränderungen der ursprünglich angenommenen Nutzungsdauer von Vermögensgegenständen sind ebenfalls im *Anhang* der Bilanz anzugeben und zu erläutern.
- (3) Wird durch Instandsetzung eines abnutzbaren Vermögensgegenstandes des Anlagevermögens eine Verlängerung seiner wirtschaftlichen Nutzungsdauer erreicht, ist die Restnutzungsdauer neu zu bestimmen. Entsprechend ist zu verfahren, wenn in Folge einer voraussichtlich dauernden Wertminderung eine Verkürzung der Restnutzungsdauer eintritt. Die abschließende Entscheidung über eine Verkürzung oder Verlängerung der Restnutzungsdauer erfolgt durch das Finanzverwaltungsamt nach Antrag und Stellungnahme durch das zuständige Amt/Sachgebiet.
- (4) Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung sind abnutzbare Vermögensgegenstände des Anlagevermögens entsprechend dem Zeitpunkt ihrer Anschaffung oder Herstellung zeitanteilig abzuschreiben. Die Abschreibung beginnt mit dem Monat der Anschaffung oder Herstellung. Satz 1 gilt sinngemäß für den Abgang von abnutzbaren Vermögensgegenständen des Anlagevermögens. Für den Erwerb von zulassungspflichtigen Kraftfahrzeugen gilt der Tag der Zulassung.
- (5) Bei *nachträglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten* für abnutzbare Vermögensgegenstände des Anlagevermögens ist die weitere Abschreibung nach der Summe aus dem Restbuchwert des Vermögensgegenstandes und nach den nachträglichen Herstellungskosten zu bemessen. Bei der Bemessung der Abschreibung für das Jahr der Entstehung von nachträglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten sind diese so zu berücksichtigen, als wären sie zu Beginn des Jahres aufgewendet worden. Gegebenenfalls ist die Restnutzungsdauer unter Berücksichtigung des Zustands des Vermögensgegenstandes im Zeitpunkt der Beendigung der nachträglichen Herstellungsarbeiten neu zu schätzen.
- (6) *Abnutzbare bewegliche und immaterielle Vermögensgegenstände* des Anlagevermögens, die nach dem 01. Januar 2008 angeschafft oder fertiggestellt wurden und deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Einzelnen wertmäßig den Betrag von *410,00 EUR* netto nicht überschreiten, werden im Jahr ihrer Anschaffung oder Herstellung auf 0,00 EUR Erinnerungswert abgeschrieben.
- (7) Ohne Rücksicht darauf, ob ihre Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens im Falle einer voraussichtlich dauernden Wertminderung *außerplanmäßige Abschreibungen* vorzunehmen, um die Vermögensgegenstände mit dem niedrigeren Wert anzusetzen, der ihnen am Bilanzstichtag beizulegen ist. Stellt sich in einem späteren Haushaltsjahr heraus, dass die Gründe für die Abschreibung nicht mehr bestehen, ist der Betrag dieser Abschreibung in dem Umfang der Werterhöhung unter Berücksichtigung der planmäßigen Abschreibungen, die inzwischen vorzunehmen gewesen wären, zuzuschreiben. Über den Ansatz außerplanmäßiger Abschreibungen und Zuschreibungen nach diesem Absatz entscheidet nach Antrag und Stellungnahme des Fachamtes abschließend das Finanzverwaltungsamt. Der außerplanmäßigen Abschreibungen und die Zuschreibungen sind im *Anhang* der Bilanz anzugeben und zu erläutern. Bei Vermögensgegenständen des

Umlaufvermögens sind Abschreibungen vorzunehmen, um diese mit einem niedrigeren Wert anzusetzen, der sich aus einem Börsen- oder Marktpreis am Bilanzstichtag ergibt. Ist ein Börsen- oder Marktpreis nicht festzustellen und übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Wert, der den Vermögensgegenständen am Bilanzstichtag beizulegen ist, so ist auf diesen niedrigeren Wert abzuschreiben. Stellt sich in einem späteren Haushaltsjahr heraus, dass die Gründe für die Abschreibung nicht mehr bestehen, so ist der Betrag dieser Abschreibung in dem Umfang der Werterhöhung zuzuschreiben. Über den Ansatz außerplanmäßiger Abschreibungen und Zuschreibungen nach diesem Absatz entscheidet nach Antrag und Stellungnahme des zuständigen Amtes/Sachgebietes abschließend das Finanzverwaltungsamt. Der Ansatz von Wertberichtigungen und Zuschreibungen ist im *Anhang* der Bilanz anzugeben und zu erläutern.

§ 6 Aufwendungen für die Ingangsetzung der Verwaltung und deren Erweiterung

Aufwendungen für die Ingangsetzung der Verwaltung und deren Erweiterung sind, soweit sie nicht bilanzierungsfähig sind, nicht als Bilanzierungshilfe zu aktivieren.

§ 7 Immaterielle Vermögensgegenstände

- (1) Nicht entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände (selbst erstellte und nicht entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände) werden nicht inventarisiert und nicht bilanziert.
- (2) Immaterielle Vermögensgegenstände sind körperlich nicht fassbare Wertgegenstände wie beispielsweise *Konzessionen, Lizenzen, Softwareprogramme, geleistete Zuwendungen oder geleistete Investitionszuschüsse*.
- (3) Für die Bilanzierung und Bewertung von *Software* gelten im Besonderen folgende Regelungen:
 - a) Firmware (sog. Mikroprogramme, BIOS) ist als unselbstständiger Teil der Hardware zusammen mit dieser im Sachanlagevermögen zu aktivieren.
 - b) Anwendersoftware (Individualsoftware) zuzuordnende Programme sind hingegen aufgrund ihrer selbstständigen Verwertbarkeit grundsätzlich losgelöst von der Hardware als immaterieller Vermögensgegenstand zu bilanzieren.
 - c) Wird Standardsoftware ohne separate Berechnung gemeinsam mit der Hardware erworben (sog. Bundling) und ist eine selbstständige Bewertung der Software nicht möglich, dann wird sie als Bestandteil der Hardware im Sachanlagevermögen ausgewiesen.
 - d) Software, die keine Befehlsstruktur enthält, sondern nur Bestände von Daten, die allgemein bekannt und jedermann zugänglich sind, und Trivialsoftware (Anschaffungskosten unter 410,00 EUR netto) werden nach § 5 Abs. 7 dieser Dienstanweisung wie selbstständige, abnutzbare und bewegliche Vermögensgegenstände behandelt.
 - e) Bei Datenverarbeitungssoftware ist zur bilanziellen Beurteilung von Aufwendungen zur Einführung eines betriebswirtschaftlichen Softwaresystems (Datenverarbeitungssoftware) das Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 18. November 2005 *Anlage 1* anzuwenden. Die Einführung von System- und Anwendersoftware kann als vergleichbarer Sachverhalt angesehen werden, sofern die Prämissen, die in dem Schreiben aufgeführt sind, vorliegen.
- (4) *Geleistete Zuwendungen an Dritte* stellen unentgeltliche Vermögensübertragung dar. Sie werden als immaterielle Vermögensgegenstände/investive Auszahlung dargestellt und über die

Dauer der Zweckbindung abgeschrieben. Als Bedingung im Zuwendungsbescheid muss die Zuwendungsmaßnahme konkret benannt und ein normales Mitnutzungsrecht definiert sein.

- (5) *Investitionszuschüsse* (Zuwendung an Dritte) sind investive Auszahlungen für konkrete Investitionsmaßnahmen, die an eine mehrjährige Zweckbindung über die maximale Nutzungsdauer gekoppelt sind. Die Abschreibung der Investitionszuschüsse erfolgt grundsätzlich über die wirtschaftliche Nutzungsdauer des bezuschussten Vermögensgegenstandes.
- (6) Auf den Ausweis von Zuwendungen an Dritte (z. B. geleistete Investitionszuschüsse), die vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz geleistet und bereits finanziert wurden, wird aus Verwaltungsvereinfachungsgründen in der Eröffnungsbilanz verzichtet.
- (7) Zuwendungen, die weder als „Geleistete Zuwendungen an Dritte“ noch als „Investitionszuschüsse“ anzusetzen sind, stellen Aufwand des entsprechenden Haushaltsjahres dar. Gewähren die Gemeinden eine Zuwendung zur Begleichung von Aufwendungen zukünftiger Jahre (z. B. Übernahme von Unterhaltungskosten für kulturelle Einrichtungen für mehrere Jahre), sind diese in einem aktiven Rechnungsabgrenzungsposten zu erfassen, sofern die Förderung die Haushaltsfolgejahre betrifft. Dieser ist entsprechend den Aufwendungen in den zukünftigen Haushaltsjahren aufzulösen.

§ 8 Sachanlagen

- (1) *Für Grund und Boden sowie Gebäude* gelten im Besonderen folgende Bilanzierungs- und Bewertungsregeln:
 - a) Die Gemeinden haben grundsätzlich die Grundstücke (Grund und Boden) zu bilanzieren, deren *rechtlicher Eigentümer* sie sind. Die Bilanzierung von Grund und Boden erfolgt zum Zeitpunkt des Übergangs von Nutzen und Lasten vom Verkäufer auf den Erwerber. Rechtlicher Eigentümer eines Grundstückes ist derjenige, der im Grundbuch als Eigentümer eingetragen ist. Darüber hinaus sind auch Grundstücke zu erfassen, die im wirtschaftlichen Eigentum der Gemeinden stehen. Wobei die Gemeinden die Grundstücke nicht bilanzieren dürfen, deren rechtlicher Eigentümer sie sind, wirtschaftlicher Eigentümer aber ein Dritter ist z. B. Nebenanlagen an Kreisstraßen in geschlossenen Ortslagen. In den Fällen, in denen sich eine Straße auf fremdem Grund und Boden befindet und der Eigentümer nicht ein anderer Straßenbaulastträger ist, stellt der Grund und Boden kein zu bilanzierendes wirtschaftliches Eigentum der Gemeinden dar. Diese Grundstücke sind zu ermitteln, um eine entsprechende Angabe im *Anhang* der Bilanz zu machen.
 - b) Grundstücke bestehen aus dem Grund und Boden, den Gebäuden und den sonstigen selbstständigen Grundstücks- und Gebäudebestandteilen. Jedes *Flurstück* stellt einen einheitlichen Vermögensgegenstand dar, der gesondert zu erfassen ist. *Grundstücksbestandteile (insbesondere Außenanlagen)* sind jeweils einzeln und getrennt vom Grund und Boden zu erfassen und zu bewerten. Jedes selbstständig nutzbare Bauwerk ist als einheitlicher Vermögensgegenstand anzusehen. Betriebsvorrichtungen sind jeweils einzeln und getrennt von den Bauten zu erfassen und zu bewerten. Zur Abgrenzung zwischen Gebäuden, Gebäudebestandteilen, Außenanlagen und Betriebsvorrichtungen findet der Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder vom 15. März 2006 Anwendung. Das Schreiben ist dieser Dienstanweisung als *Anlage 2* beigelegt. Die einzelnen Vermögensgegenstände sind grundsätzlich – unabhängig von den jeweiligen (Teil-) Nutzungen – einzeln zu erfassen und zu bewerten. Mehrere Flurstücke, die in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang stehen, sind getrennt zu erfassen und zu bewerten, da jedes Flurstück für sich die Voraussetzungen erfüllt, die für die Annahme eines Vermögensgegenstandes erforderlich sind. Flurstücke mit unterschiedlichen

Nutzungen sind entsprechend der Nutzungen auszuweisen. Sie können in der Bilanz nur einer Bilanzposition/Vermögensart (unbebaute, bebaute Grundstücke oder Infrastrukturvermögen) zugeordnet werden. Die Zuordnung bestimmt sich nach der überwiegenden Nutzung des Flurstücks oder nach der wirtschaftlichen Bedeutung.

Flurstücke, auf denen sich Gebäude befinden, die nicht im Eigentum der Gemeinden stehen, sind bei den bebauten Grundstücken zu erfassen und entsprechend zu bewerten.

- c) Grundstücke im *Miteigentum* sind mit dem Grundstücksanteil entsprechend der im Grundbuch erfassten Aufteilungsquote zu erfassen. Dazu wird das Grundstück insgesamt bewertet. Der Wert ist entsprechend dem Eigentumsanteil zu erfassen. Dabei sind die Nutzungsart des Grundstücks und die Rechtsform der Miteigentümer unerheblich.
 - d) Alle gesetzlichen oder vertraglichen Einschränkungen hinsichtlich der Nutzung, Verfügbarkeit oder Verwertung der in der Bilanz ausgewiesenen Grundstücke und grundstücksgleichen Rechte sowie der Gebäude und anderen Bauten sind unabhängig davon, ob sie zu einer Wertminderung geführt haben, im Anhang zur Bilanz anzugeben und zu erläutern.
 - e) Bei *Bauten auf fremden Grund und Boden* sind Abschreibungen über die wirtschaftliche Nutzungsdauer anzusetzen, es sei denn, es wurde eine kürzere vertraglich vereinbarte Nutzungsdauer und keine Wertausgleichsverpflichtung am Ende der Vertragslaufzeit vereinbart. Liegt keine vertragliche Nutzung mit dem Grundstückseigentümer vor, ist eine entsprechende Anhangsangabe in der Bilanz zu machen. Die Bildung einer Rückstellung für sonstige finanzielle Verpflichtungen ist zu überprüfen.
 - f) Zur Abgrenzung von Anschaffungskosten, Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen bei der Instandsetzung und Modernisierung von Gebäuden findet das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF-Schreiben) vom 18. Juli 2003 - IV C 3 - S 2211 - 94/03 - Anwendung. Das Schreiben ist dieser Dienstanweisung als Anlage 3 beigelegt.
- (2) Soll ein Teil eines Grundstücks veräußert werden, ist eine Grundstücksteilung vorzunehmen; dadurch entstehen aus einem Grundstück zwei Grundstücke, die die Voraussetzung der Einzelveräußerbarkeit erfüllen.
- (3) Für *Straßen, Plätze und sonstige befestigte Wege* gelten im Besonderen folgende Bilanzierungs- und Bewertungsregeln:
- a) Zur *Fahrbahn einer Straße* gehören (keine selbstständigen Vermögensgegenstände):
 - die einzelnen Schichten des Straßenkörpers (Frostschuttschicht, Tragschicht, Binderschicht, Deckschicht)
 - Dämme, Böschungen, Stützmauern, Geländeeinschnitte
 - die Sommerwege, Bankette, Randstreifen, Ausweichtaschen, Wendeanlagen
 - Verkehrsinseln, Kreisverkehrsanlagen, Wendeanlagen
 - Geschwindigkeitsbremsen, Verkehrsberuhigungsmaßnahmen, Querungshilfen
 - Fahrbahnmarkierungen, Fußgängerquerungshilfen
 - Straßengräben
 - Entwässerungsanlagen
 - Trenn-, Rand-, Seiten- und Sicherheitsstreifen, Grünstreifen, Parkstreifen, Parkbuchten, Bankette, Ausweichtaschen
 - Schutzplanken, Schutzgeländer, Schutzmauern
 - Durchlässe im Durchmesser kleiner als 1,00 m

- Bushaltespur, Personenaufstellflächen
 - Rad- und Gehwege, wenn sie in einem unmittelbaren räumlichen Zusammenhang mit der Fahrbahn stehen
 - fest mit dem Straßenkörper verbundene Gegenstände (z. B. Poller, gemauerte Sitzbank)
 - Lärmschutzanlagen, Verkehrsschilder
 - Pflanzbeete in der Fahrbahn bzw. am Fahrbahnrand von nachrangiger Bedeutung (auch Bäume), Rankgitter, Baumschutzgitter, Mauern
 - Abschnitte sollten gebildet werden, wenn erhebliche Zustandsunterschiede auftreten (u. a. Belagwechsel, Bauklassenänderungen, Querschnittsänderungen)
- b) *Selbstständig zu erfassende und zu bewertende Vermögensgegenstände* sind:
- Parkplätze
 - Sonstige Plätze
 - Verkehrsampeln = Signalanlagen
 - Straßenbeleuchtungsanlagen
 - Radwege, Gehwege, kombinierte Rad- und Gehwege (nach überwiegender Nutzung)
 - Buswartehäuser
- c) Jede *befestigte und mit einem Namen bezeichnete Straße* sowie jeder sonstige befestigte Weg stellt einen einheitlichen Vermögensgegenstand dar. Bei einer längeren Straße/einem längeren Weg, unterschiedlichen Befestigungsarten, Breiten, Ausbauzeiten oder sonstigem befestigten Weg ist durch das Sachgebiet Tiefbau zu prüfen und nachzuweisen, ob diese/r sinnvoll in Abschnitte aufzuteilen ist. Derartig gebildete Abschnitte stellen wiederum eigenständige Vermögensgegenstände dar.
- d) *Unbefestigte Straßen und Wege* werden mit dem Restbuchwert von 0,00 EUR erfasst und bewertet. (NKHR M-V FAQ „Einzelfragen und Sonderfälle Anlage 4)
- e) Der Versorger ist bei der Herstellung oder Instandhaltung der Versorgungsleitungen im oder unter dem Straßenkörper grundsätzlich auf der Grundlage von Vereinbarungen mit dem Straßenbaulastträger verpflichtet, die Fahrbahn wieder herzustellen. Im Falle von wesentlichen Verbesserungen des Zustands des Straßenkörpers bei der Wiederherstellung desselben durch den Versorger sehen die zwischen dem Versorger und dem Straßenbaulastträger abgeschlossenen Vereinbarungen Ausgleichszahlungen des Straßenbaulastträgers vor. Diese stellen grundsätzlich nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten dar, wenn die allgemeinen Voraussetzungen für eine Nachaktivierung erfüllt sind. Die Entscheidung über die Aktivierung trifft die Leitung des Finanzverwaltungsamts nach Abstimmung mit der Stelle SB Tiefbau.
- f) Sofern sich bei Straßenbaumaßnahmen Ver- und Entsorgungsträger an den Herstellungskosten der Straßen beteiligen, weil sie u. a. den öffentlichen Verkehrsraum für die Verlegung ihrer leitungsgebundenen Einrichtungen nutzen, ist die Gemeinde wirtschaftlicher und meist rechtlicher Eigentümer der Straße. Sie hat, die Straße mit ihren gesamten Herstellungskosten in ihrer Bilanz als Infrastrukturvermögen zu erfassen. Die Versorgungsträger leisten lediglich einen Investitionszuschuss zu den Herstellungskosten. Dieser Investitionszuschuss ist als Sonderposten aus Zuwendungen/Anzahlungen zu erfassen. Der Sonderposten ist planmäßig über die Nutzungsdauer des mitfinanzierten Vermögensgegenstandes ertragswirksam aufzulösen. Abweichende Festlegungen müssen vertraglich mit dem jeweiligen Ver- bzw. Entsorgungsträger vereinbart werden.
- g) Werden Straßen umgestuft, bedeutet dies einen Wechsel des Trägers der Straßenbaulast. Die Umstufung (Aufstufung, Abstufung) ist in § 8 Straßen- und Wegegesetz M-V

(StrWG M-V) geregelt. Ausgleichszahlungen fallen nicht an. Als Folge der Umstufung verliert die abgebende Gemeinde 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. Die annehmende Gemeinde 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 Gemeinde. Durch die unentgeltliche Übertragung realisiert die annehmende Gemeinde einen Ertrag, der in der Ergebnisrechnung unter dem Posten „außerordentliche Erträge“ zu erfassen ist. Die außerordentlichen Aufwendungen aus der Übertragung des Eigentums am Straßenkörper und am Grund und Boden sind durch Entnahmen aus der Kapitalrücklage zu decken. Die entsprechenden Erträge sind in die Kapitalrücklage einzustellen. Auf diese Weise bleibt der Umstufungsvorgang sowohl für die abgebende Gemeinde, als auch für die annehmende Gemeinde ergebnisneutral.

- h) Für die Unterscheidung von nachträglichen Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen sowie der Neufestlegung der Restnutzungsdauer bei Straßen wird auf Anlage 3 verwiesen. Von einer erheblichen Verlängerung der Nutzungsdauer ist auszugehen, wenn die bisherige Restnutzungsdauer um 20 % und mindestens um 5 Jahre verlängert wird.
- (4) Für *geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau* gelten im Besonderen folgende Bilanzierungs- und Bewertungsregeln:
- a) Unter den geleisteten Anzahlungen sind Anzahlungen auf noch nicht gelieferte oder erstellte Vermögensgegenstände des Anlagevermögens auszuweisen. Sie sind mit den tatsächlich gezahlten Beträgen anzusetzen.
- b) Für Anlagen im Bau sind Ausgaben für Investitionen anzusetzen, soweit diese am Bilanzstichtag (31.12.) noch nicht fertig gestellt sind.
- c) Auf die geleisteten Anzahlungen und die Anlagen im Bau sind lediglich außerplanmäßige Abschreibungen zulässig. Nach Fertigstellung bzw. der Anschaffung ist eine Umbuchung zum entsprechenden Posten des Anlagevermögens vorzunehmen; dann beginnt die planmäßige Abschreibung.

§ 9 Finanzanlagen

- (1) *Anteile an privatrechtlich organisierten Gesellschaften* (u. a. GmbH) sind mit den Anschaffungskosten zu bewerten. Zu den Anschaffungskosten gehören die Bareinlagen und die Sacheinlagen. Als Anschaffungsnebenkosten sind u. a. Notar- und Registerkosten zu erfassen. Nicht zu den Anschaffungskosten gehören Finanzierungskosten. Als nachträgliche Anschaffungskosten sind u. a. die Einlagen zu erfassen, die zur Wiederherstellung einer angemessenen Eigenkapitalausstattung erfolgen. Verlustausgleiche führen nicht zu nachträglichen Anschaffungskosten.
- (2) *Eingeforderte Nachschüsse* sind als Verbindlichkeiten auszuweisen. Drohende Nachschussverpflichtungen für abgelaufene Haushaltsjahre sind als Rückstellungen zu erfassen. Drohende Nachschussverpflichtungen, die weder als Verbindlichkeiten noch als Rückstellungen zu erfassen sind, sind im Anhang der Bilanz anzugeben.
- (3) *Ausstehende Einlagen* sind als Verbindlichkeiten auszuweisen.

- (4) Für die Bilanzierung und Bewertung des *Sondervermögens mit Sonderrechnung* (u. a. Eigenbetriebe) ist das jeweilige Eigenkapital zum gleichlautenden Bilanzstichtag unter den Finanzanlagen auszuweisen (Eigenkapital-Spiegelbild-Methode). Eine Minderung des Beteiligungsbuchwertes wird grundsätzlich gegen die Kontenart 573 unter den Zins- und sonstigen Finanzaufwendungen und eine Erhöhung des Beteiligungsbuchwertes wird grundsätzlich gegen die Kontenart 471 unter den Zins- und sonstigen Finanzerträgen ergebniswirksam gebucht. Weist das Sondervermögen mit Sonderrechnung einen „Nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag“ aus, ist die Finanzanlage Sondervermögen mit Sonderrechnung mit dem Restbuchwert von 0,00 EUR auszuweisen. In der Differenzhöhe ist eine Rückstellung zu bilden. Ist das anteilige Eigenkapital zum entsprechenden Bilanzstichtag zum Zeitpunkt der Erstellung des Jahresabschlusses nicht bekannt, ist der Vorjahreswert fortzuführen. Im *Anhang* der Bilanz ist dann eine entsprechende Angabe mit Begründung erforderlich.
- (5) Bei der Begründung einer *Mitgliedschaft in einem Zweckverband* erfolgt die Bewertung mit der von den Gemeinden geleisteten Einlage. Erfolgt diese nicht in Geld sondern in der Einlage von Sachanlagen, dann erfolgt die Bewertung der Mitgliedschaft in Höhe des Restbuchwertes der eingelegten Vermögensgegenstände. Eventuell darin enthaltene stille Reserven werden im Zuge der Einlage nicht aufgedeckt. Spätere Einlagen erhöhen den Ansatz der Mitgliedschaft in der Bilanz. Eventuelle Gewinne oder Verluste des Zweckverbandes verändern den Bilanzansatz der Mitgliedschaft im Zweckverband grundsätzlich nicht. Die Eigenkapital-Spiegelbild-Methode findet bei der Bewertung der Mitgliedschaft in Zweckverbänden keine Anwendung.
- (6) *Einlagen in rechtsfähige Stiftungen* sind im Finanzanlagevermögen auszuweisen, soweit die Gemeinden als Stifter bei der Gründung auftreten.
- (7) *Rückkaufwerte* aus Rückdeckungsversicherungen sind im Finanzanlagevermögen auszuweisen.
- (8) *Anteilige Rücklagen der Versorgungskassen zur Abdeckung der Pensionsverpflichtungen* setzen sich aus zwei Positionen zusammen, der anteiligen Versorgungsrücklage nach § 14 a des Bundesbesoldungsgesetzes (Kontenart 134) und der anteiligen allgemeinen Rücklage der Versorgungskasse zur Abdeckung von Pensionsverpflichtungen (Kontenart 135). Die Höhe der Rücklagen und die Aufteilungsgrundlagen werden den Gemeinden zu jedem Bilanzstichtag vom kommunalen Versorgungsverband auf Anfrage der Personalabteilung mitgeteilt.

§ 10 Vorräte

- (1) Vorräte, die aus einem zentralen Lager entnommen und für den eigenen Verbrauch bestimmt sind, gelten als verbraucht. Sie sind weder zu erfassen noch zu bewerten. Verbrauchsmaterialien (Büromaterial, Formulare/Vordrucke, Lehrmittelvorräte usw.), die dezentral beschafft und nicht über ein zentrales Lager verwaltet werden, zählen nicht zum Vorratsvermögen und sind unmittelbar als Aufwand zu buchen.
- (2) Vorräte, soweit diese nicht für den eigenen Verbrauch bestimmt sind und pro Vorratsgut einen Wert von 5.000 EUR übersteigen, sind zu bilanzieren.

§ 11 Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände

- (1) Forderungen sind nach *öffentlich-rechtlichen, privatrechtlichen und sonstigen Forderungen* zu unterscheiden. Forderungen der Stadt Ribnitz-Damgarten, die auf einer Lieferung oder Leistung der Stadt beruhen, entstehen mit Erbringung der Lieferung und Leistung. Zahlungsaufforderungen für Haushaltsfolgejahre sind in dem jeweiligen Haushalts-jahr in der Finanzbuchhaltung zu berücksichtigen.

- (2) *Zweifelhafte Forderungen* (u. a. niedergeschlagene Forderungen, Forderungen, die mit Rechtsbehelfen belegt sind und Forderungen, die im Insolvenzverfahren angemeldet sind) wurden, sind gemäß § 32 Abs. 1 Nr. 3 i. V. m. § 34 Abs. 7 GemHVO-Doppik bzw. nach § 5 Abs. 8 dieser Richtlinie in Höhe des erwarteten Zahlungsausfalls einzelwertzuberechnen. Im Zweifelsfall sind die Forderungen in voller Höhe einzelwertzuberechnen. Erlassene Forderungen sind nicht anzusetzen.
- (3) Zur Berücksichtigung des allgemeinen Ausfall- und Kreditrisikos sind nicht einzelwertberechnete Forderungen gemäß § 32 Abs. 1 Nr. 3 i.V.m. § 34 Abs. 7 GemHVO-Doppik pauschalwertzuberechnen. Die Höhe des Pauschalwertberechnungssatzes richtet sich nach den Erfahrungswerten der letzten drei Jahre der Stadt Ribnitz-Damgarten.
- (4) Die Wertberechnungen sind mindestens getrennt nach Forderungsgruppierungen der jeweils geltenden Forderungsübersicht vorzunehmen. Eine Auswertung der Wertberechnungen nach Mahnkennziffern (bestimmt das Alter, in dessen Folge die Wertberechnung vorzunehmen ist) muss möglich sein.
- (5) Die nach (2) und (3) anzusetzenden Wertberechnungen werden nicht direkt von den Forderungen abgesetzt, sondern in einem passiven Korrekturposten erfasst (*Kontengruppe „21 Wertberechnungen und Abzinsungen“*). Bei der Erstellung des Jahresabschlusses werden die Forderungen mit den Wertberechnungen saldiert, so dass die wertberechneten Forderungen in der Bilanz ausgewiesen werden.
- (6) Die gebildeten Wertberechnungen werden nicht direkt von den entsprechenden Ertragsarten (z. B. Gewerbesteuer, Grundsteuer) abgesetzt, sondern stets über das Aufwandskonto *„565500 Wertberechnungen und Abgang von Forderungen“* unter den sonstigen laufenden Aufwendungen erfasst.
- (8) Zinslose Arbeitnehmerdarlehen, Wohnungsbauförderungsdarlehen, *Darlehen* im Rahmen von städtebaulichen Maßnahmen sowie Darlehen aus dem Bereich der Sozialhilfe sind nicht abzuzinsen.
- (9) *Währungsforderungen* sind grundsätzlich mit den Anschaffungskosten zu bewerten. Diese bestimmen sich nach dem Wechselkurs (Geldkurs) der ausländischen Währung zum Zeitpunkt der Einbuchung der Forderung. Kursgewinne können erst bei Forderungseingang realisiert werden. Liegt der Wechselkurs (Geldkurs) zum Bilanzstichtag unter dem Wechselkurs (Geldkurs) zum Zeitpunkt der Einbuchung der Forderung, dann ist dieser Wert anzusetzen.

§ 12 Wertpapiere des Umlaufvermögens

Bei Wertpapieren, bei denen der Zinsertrag im Rückzahlungskurs enthalten ist, wird der Zinsertrag dem Haushaltsjahr zugerechnet, für das die Zinsen anfallen.

§ 13 Liquide Mittel

- (1) *Schecks* sind wie Forderungen zu bewerten.
- (2) Der *Kassenbestand* ist mit dem Nominalwert in Euro anzusetzen.
- (3) *Guthaben bei Kreditinstituten* sind mit dem Nominalwert in Euro anzusetzen.

§ 14 Aktive Rechnungsabgrenzungsposten

- (1) Grundsätzlich sind Ausgaben vor dem Bilanzstichtag (31.12.), die einen Aufwand für eine bestimmte Zeit nach dem Bilanzstichtag darstellen (dazu gehören auch die in einem Haushaltsjahr für das folgende Haushaltsjahr vorausgezählten Beamtenbesoldungen), als Rechnungsabgrenzungsposten auf der Aktivseite auszuweisen. Auf die Darstellung im 1. Jahr nach dem Stichtag der Eröffnungsbilanz kann verzichtet werden.
- (2) Die Berechnung der Höhe der Rechnungsabgrenzungsposten erfolgt mit dem Betrag, der der Zeit nach dem Bilanzstichtag wirtschaftlich zuzurechnen ist.
- (3) Ist der Rückzahlungsbetrag einer Verbindlichkeit höher als der Auszahlungsbetrag, so ist der Unterschiedsbetrag auf der Aktivseite als Rechnungsabgrenzungsposten (*Disagio*) aufzunehmen. Der Unterschiedsbetrag ist durch planmäßige jährliche Abschreibungen, verteilt auf die gesamte Laufzeit der Verbindlichkeit, aufzulösen.
- (4) Auf eine Rechnungsabgrenzung unter 1.000 Euro/Fall kann verzichtet werden. Wegen des Aufwandes der Einzeldarstellung der Verbindlichkeiten werden aktive Rechnungsabgrenzungen längstens bis einschließlich Februar des Folgejahres gebucht.

§ 15 Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag

1. Ergibt sich in der Bilanz ein Überschuss der Passivposten über die Aktivposten, so ist der entsprechende Betrag am Schluss der Bilanz auf der Aktivseite gesondert unter der Bezeichnung „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ auszuweisen.

Abschnitt C: Bilanzierung und Bewertung der Posten der Passiva**§ 16 Eigenkapital**

- (1) Für die Bilanzierung und Bewertung der *Kapitalrücklage* gelten folgende Bilanzierungs- und Bewertungsregeln:
 - a) Aufwendungen aus der Übertragung von Vermögensgegenständen auf der Grundlage von Rechtsvorschriften sind durch Entnahme aus der Kapitalrücklage zu decken. Entsprechende Erträge sind in die Kapitalrücklage einzustellen. (z. B. Straßenumstufung nach dem Landesstraßengesetz, Übertragung von Schulgebäuden nach dem Schulgesetz)
 - b) Durch Beschluss der Stadtvertretung können weitere Aufwendungen durch Entnahme aus der Kapitalrücklage gedeckt werden. Die Entnahme bedarf der Genehmigung durch die Rechtsaufsichtsbehörde. Näheres über die Art und den Umfang der Aufwendungen, die aus der Kapitalrücklage gedeckt werden können, richten sich nach den Verwaltungsvorschriften zur GemHVO-Doppik des Innenministeriums.
 - c) Hat der Zuwendungsgeber bei investiven Zuwendungen eine ertragswirksame Auflösung ausgeschlossen, handelt es sich um einen Kapitalzuschuss, der in die Kapitalrücklage einzustellen ist.
 - d) Investiv gebundene Schlüsselzuweisungen nach Finanzausgleichsgesetz (FAG) gelten, soweit diese nicht zum Haushaltsausgleich gemäß den Vorschriften der GemHVO-Doppik benötigt werden, als Kapitalzuschüsse und sind in die zweckgebundene Kapitalrücklage

einzustellen. Im Finanzhaushalt und in der Finanzrechnung sind diese Zuweisungen insoweit als Einzahlungen aus Investitionszuwendungen auszuweisen.

- e) Investiv gebundene Zuweisungen für die Wahrnehmung der Aufgaben als Mittelzentrum gelten als Kapitalzuschüsse und sind in die zweckgebundene Kapitalrücklage einzustellen.
- (2) Für die Bilanzierung und Bewertung der *zweckgebundenen Ergebnisrücklagen* gelten folgende Bilanzierungs- und Bewertungsregeln:
- a) Zweckgebundene Ergebnisrücklagen dienen ausschließlich der Deckung künftiger Aufwendungen.
 - b) Durch Beschluss der Stadtvertretung können im Rahmen der Feststellung des Jahresabschlusses aus dem Jahresüberschuss Mittel in eine zweckgebundene Ergebnisrücklage eingestellt werden, soweit diese nicht zur Abdeckung von Fehlbeträgen aus Haushaltsvorjahren zu verwenden sind.
 - c) Die planmäßige Entnahme aus der zweckgebundenen Ergebnisrücklage bestimmt sich nach dem Zweck der Rücklage. Durch Beschluss der Stadtvertretung kann eine außerplanmäßige Entnahme aus der zweckgebundenen Ergebnisrücklage vorgenommen werden. Die Rücklage ist aufzulösen, wenn der Zweck, für den die Rücklage gebildet wurde, entfallen ist.
- (3) Die Entwicklung des in der Bilanz ausgewiesenen *Ergebnisvortrages* sowie die *Verrechnung mit dem Jahresergebnis* sind im Anhang der Bilanz darzustellen.

§ 17 Sonderposten

- (1) *Erhaltene zweckgebundene Zuwendungen für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, Zuschüsse aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten Nutzungsberechtigter sowie unentgeltlich erbrachte Leistungen der Bürger/in, Geldgeschenke, Sachgeschenke* usw. sind als Sonderposten auf der Passivseite auszuweisen. Die Auflösung der Sonderposten erfolgt ertragswirksam entsprechend der Abschreibung des damit finanzierten Vermögensgegenstandes.
- (2) Bei *erhaltenen zweckgebundenen Zuwendungen für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens* bedarf es zur Einstellung in einen Sonderposten einer konkreten Zweckbindung, die grundsätzlich im Zuwendungsbescheid festgelegt ist. Pauschal gewährte Zuweisungen für investive Zwecke sind im Einzelfall daraufhin zu untersuchen, ob eine konkrete Zweckbindung für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen aus den Zuweisungsgrundlagen entnehmbar ist.
- (3) Soweit eine konkrete Zuordnung zu bestimmten Vermögensgegenständen nicht vorgenommen werden kann, erfolgt eine *pauschale Zuordnung* zu den im Haushaltsjahr angeschafften oder hergestellten Vermögensgegenständen.
- (4) Zuweisungen für *Infrastrukturinvestitionen* nach FAG bisherige Fassung unterliegen einer gesetzlichen Zweckbindung für Investitionen und sind insoweit als Sonderposten aus Zuwendungen zu bilanzieren.
- (5) Nicht investiv gebundene Zuweisungen nach FAG (z. B. Zuweisungen für die Wahrnehmung der Aufgaben des übertragenen Wirkungskreises und übergemeindliche Aufgaben) können die Pflicht zur Bildung eines Sonderpostens nicht auslösen; sie stellen *laufenden Ertrag* dar.

- (6) Zuwendungen für Vermögensgegenstände (z. B. Grundstücke), deren Nutzung zeitlich nicht begrenzt ist, werden in einem *gesonderten Sonderposten* erfasst, der keiner Auflösung unterliegt.
- (7) Wird die *Zuwendung erst nach der Anschaffung oder Fertigstellung* des Vermögensgegenstandes gewährt, kann der Sonderposten erst zu diesem Zeitpunkt gebildet werden und ist dann planmäßig linear über die Restnutzungsdauer des Vermögensgegenstandes aufzulösen. Es erfolgt keine einmalige außerplanmäßige Auflösung des Sonderpostens im Zugangsjahr in der zeitanteiligen Höhe entsprechend der bisherigen Nutzung des Vermögensgegenstandes.
- (8) Fallen auf den finanzierten Vermögensgegenstand außerplanmäßige Abschreibungen an, unterliegt der Sonderposten einer entsprechenden *außerplanmäßigen Auflösung*. Ist der Grund für die außerplanmäßige Abschreibung entfallen und infolge dessen eine Zuschreibung bei dem Vermögensgegenstand vorzunehmen, ist auch die außerplanmäßige Auflösung des Sonderpostens zu korrigieren und eine zu der Zuschreibung des Vermögensgegenstandes korrespondierende Zuschreibung vorzunehmen. Anlagenabgänge bedingen gleichzeitig auch einen Abgang des korrespondierenden Sonderpostens.
- (9) Sind *nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten* für einen bezuschussten Vermögensgegenstand entstanden, bleibt die Höhe des Sonderpostens unverändert, sofern für die nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten keine Zuwendungen vereinnahmt wurden. Die verbleibende Auflösungsdauer des Sonderpostens bleibt unverändert, auch wenn sich die Restnutzungsdauer des korrespondierenden Vermögensgegenstandes verändert hat.
- (10) Wurden die nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten ganz oder teilweise über zusätzliche Zuwendungen finanziert, erfolgt in Höhe der nachträglich erhaltenen Zuwendung ein Zugang beim Sonderposten. Der Restbuchwert des Sonderpostens wird über die neue Restnutzungsdauer des bezuschussten Vermögensgegenstandes aufgelöst.
- (11) Erhaltene Zuwendungen für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens und Zuschüsse aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten Nutzungsberechtigter sind in Höhe des noch nicht aktivierten Teils des damit zu finanzierenden Vermögensgegenstandes als erhaltene Anzahlungen auf Sonderposten auf der Passivseite auszuweisen; diese Anzahlungen sind in dem Haushaltsjahr, in dem die bezuschussten Vermögensgegenstände betriebsbereit sind, auf den entsprechenden Sonderposten umzubuchen.
- (12) Sofern *Kostenüberdeckungen* für Einrichtungen, die in der Regel aus Entgelten finanziert werden (kostenrechnende Einrichtungen) auszugleichen sind, ist in entsprechender Höhe ein Sonderposten für den Gebührenaussgleich anzusetzen. Sofern *Kostenunterdeckungen* ausgeglichen werden sollen, sind diese im Anhang anzugeben.
- (13) Erhaltene Zuwendungen für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen des Umlaufvermögens werden in der Ergebnisrechnung der Gemeinden als *sonstiger Sonderposten* berücksichtigt.
- (14) *Noch nicht erhobene Entgelte und Abgaben aus fertig gestellten Erschließungs- und Ausbaumaßnahmen* sind im Anhang der Bilanz darzustellen und zu erläutern.

§ 18 Rückstellungen

- (1) Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen aufgrund von beamtenrechtlichen oder vertraglichen Ansprüchen

1. Die Stadt Ribnitz-Damgarten bedient sich für die Berechnung der Rückstellungen des kommunalen Versorgungsverbandes unter Berücksichtigung der landeseinheitlichen Berechnungsvorgaben.

(2) Rückstellungen für *Altersteilzeitarbeit*

1. Bei einer Beschäftigungsphase mit unverminderter Arbeitszeit aber vermindertem Entgelt und einer sich anschließenden Phase der vollständigen Freistellung von der Arbeitspflicht unter Weiterzahlung des Entgelts während der Freistellungsphase (Blockmodell) ist eine Verbindlichkeitsrückstellung in Höhe des Erfüllungsrückstands zu bilden.

Der Erfüllungsrückstand ermittelt sich wie folgt:

Personalaufwand bei unverminderter Beschäftigung

./ Personalaufwand bei verminderter Beschäftigung (ohne anteiligen Aufstockungsbetrag)

2. Die Rückstellungen sind während der Beschäftigungsphase in der Höhe ratierlich zu bilden, wie das tatsächlich gezahlte Entgelt unter dem Entgelt eines Vollzeitbeschäftigten liegt. Erst bei Übergang in die Freistellungsphase ist die Rückstellung auf die für die Freistellungsphase notwendigen Beträge aufzufüllen.
3. Für die Verpflichtung der Kommune zur Zahlung von Aufstockungsbeträgen ist eine Verbindlichkeitsrückstellung zum Zeitpunkt des Abschlusses der Altersteilzeitvereinbarung zu bilden.
4. Eine Abzinsung der Rückstellungen kommt nicht in Betracht.
5. Das biometrische Risiko ist nicht zu berücksichtigen.
6. Die Rückstellung ist während der Freistellungsphase ratierlich in Anspruch zu nehmen.
7. Der Bewertung der Rückstellungen sind die Verhältnisse am jeweiligen Abschlusstichtag zugrunde zu legen.

- (3) Rückstellungen für *Beihilfen* sind unter Beachtung des § 35 Abs. 3 GemHVO-Doppik vorzunehmen. Die Stadt Ribnitz-Damgarten bedient sich für die Ermittlung des kommunalen Versorgungsverbandes unter Berücksichtigung der landeseinheitlichen Berechnungsvorgaben.

- (4) Rückstellungen für *Dienstjubiläen* sind in der Bilanz wegen Geringfügigkeit nicht zu bilden.

- (5) Auf die Darstellung von Rückstellungen für *Urlaub, Gleitzeitüberhänge, Mehrstunden* usw. kann verzichtet werden. Es ist davon auszugehen, dass sie jährlich wiederkehrend und damit für die Vermögens- und Ertragslage der Stadt Ribnitz-Damgarten von untergeordneter Bedeutung sind.

- (6) Rückstellungen für *Subsidiärhaftung aus der Zusatzversorgung* von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern sind grundsätzlich nicht zu bilden.

Die *aufwandmäßige Berücksichtigung der unterlassenen Instandhaltung* erfolgt in dem Haushaltsjahr, in dem die Instandhaltung unterlassen wurde. Die Berücksichtigung erfolgt als Rückstellung für unterlassene Instandhaltung, soweit die Nachholung der Instandhaltung innerhalb der nächsten drei Haushaltsjahre hinreichend konkret beabsichtigt ist und die Instandhaltungsmaßnahmen einzeln bestimmt und wertmäßig beziffert sind. Über die Bildung der Rückstellung entscheidet abschließend das Fachgebiet Finanzen nach Antrag und Stellungnahme durch das zuständige Amt/Sachgebiet. Sofern diese Voraussetzungen für die

Bildung einer Rückstellung für unterlassene Instandhaltung nicht mehr gegeben sind, kann eine außerplanmäßige Abschreibung und/oder eine Verkürzung der Restnutzungsdauer des Vermögensgegenstandes geboten sein. Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, für die Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung gebildet worden sind, sind unter Angabe des Rückstellungsbetrages im Anhang der Bilanz darzustellen.

- (7) Sonstige Rückstellungen, die vor dem Bilanzstichtag wirtschaftlich begründet wurden, die dem Grunde und der Höhe nach noch nicht genau bestimmt sind, sind in Höhe der voraussichtlichen Inanspruchnahme anzusetzen.
- (8) Drohende finanzielle Belastungen, für die keine Rückstellungen gebildet wurden (z. B. für Großreparaturen, Rekultivierungs- und Entsorgungsaufwendungen, unterlassene Instandhaltung, sofern keine Wertminderung der betroffenen Vermögensgegenstände möglich ist) sind im Anhang der Bilanz anzugeben und zu erläutern.
- (9) Rückstellungen, die in der Bilanz unter dem Posten „*Sonstige Rückstellungen*“ nicht gesondert ausgewiesen werden, sind, wenn deren Umfang erheblich ist, im Anhang anzugeben und zu erläutern. Aufwandsrückstellungen sind stets gesondert im Anhang anzugeben und zu erläutern.

§ 19 Verbindlichkeiten

- (1) Gemäß § 33 Abs. 6 GemHVO-Doppik sind die Verbindlichkeiten grundsätzlich mit dem Rückzahlungsbetrag anzusetzen.
- (2) In Anspruch genommene Verpflichtungsermächtigungen, die noch keine Verbindlichkeiten begründen, sind im Anhang der Bilanz anzugeben und zu erläutern.

§ 20 Passive Rechnungsabgrenzungsposten

- (1) Einnahmen vor dem Bilanzstichtag (31.12), die einen Ertrag für eine bestimmte Zeit nach dem Bilanzstichtag darstellen, sind als Rechnungsabgrenzungsposten auf der Passivseite auszuweisen.
- (2) Die Berechnung der Höhe der Rechnungsabgrenzungsposten erfolgt mit dem Betrag, der der Zeit nach dem Bilanzstichtag wirtschaftlich zuzurechnen ist.
- (3) Auf Rechnungsabgrenzung unter 1.000 EUR/Fall kann verzichtet werden.

Teil 2 Bilanzierungs- und Bewertungsanweisung (Eröffnungsbilanz)

Abschnitt A: Allgemeines

§ 1 Rechtliche Grundlagen

- (1) Gemäß Artikel 1 § 2 des Landesgesetzes zur Einführung der kommunalen Doppik (KomDoppikEG M-V) haben die Gemeinden zu Beginn des ersten Haushaltsjahres mit einer Rechnungslegung nach den Regeln der doppelten Buchführung für Gemeinden eine Eröffnungsbilanz zu erstellen. Die Umstellung bei den Gemeinden erfolgt zum 1. Januar 2012. Der Eröffnungsbilanzstichtag ist der 1. Januar 2012.

- (2) Für die Eröffnungsbilanz gelten die Vorschriften für die Erstellung einer Bilanz zum Schluss des Haushaltsjahres nach Teil 1 dieser Dienstanweisung sinngemäß, soweit die nachfolgenden Bestimmungen keine abweichenden Regelungen enthalten.
- (3) Gemäß Artikel 1 des Gesetzes zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts, § 5 des Gesetzes zur Einführung der Doppik im kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen (Kommunal-Doppik-Einführungsgesetz – KomDoppikEG M-V) haben die Gemeinden zu Beginn des ersten Haushaltsjahres mit einer Rechnungslegung nach den Regeln der doppelten Buchführung für Gemeinden Vermögensgegenstände grundsätzlich mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen gemäß § 34 GemHVO-Doppik für die Nutzung in der Zeit zwischen dem Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung und dem Eröffnungsbilanzstichtag, anzusetzen. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bestimmen sich nach § 4 Abs. 2 bis 4 Teil 1 dieser Dienstanweisung. Von dem Bewertungsgrundsatz darf abgewichen werden, wenn die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht oder nicht mit einem vertretbaren Zeitaufwand ermittelt werden können. In diesem Fall ist ein Ersatzwert auf der Grundlage geschätzter historischer Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Der Ersatzwert tritt an die Stelle der fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten und stellt für die weitere Bewertung die Bewertungsobergrenze dar.
- (4) In der Eröffnungsbilanz dürfen die Vermögensgegenstände, Sonderposten, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten auch mit den Werten angesetzt werden, die vor dem Eröffnungsbilanzstichtag nach den für die Eröffnungsbilanz geltenden Grundsätzen ermittelt wurden; etwaige zwischenzeitlich bis zum Eröffnungsbilanzstichtag 1. Januar 2012 eingetretene Wertänderungen sind zu berücksichtigen.
- (5) Bei kostenrechnenden Einrichtungen dürfen die Restbuchwerte, die sachgerecht im bisherigen Rechnungswesen der Kommune errechnet und fortgeschrieben wurden, zum Eröffnungsbilanzstichtag beibehalten werden. Ab dem Eröffnungsbilanzstichtag ist dann eine Fortschreibung nach den doppischen Grundsätzen vorzunehmen. Dazu gehört auch eine neue Einschätzung der Restnutzungsdauer.
- (6) Hinsichtlich der Erfassung und Bewertung der Vermögensgegenstände, Sonderposten, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten sowie der Ermittlung von Ersatzwerten wird auf die nachfolgenden Bestimmungen verwiesen.
- (7) Die Anwendung von Vereinfachungsregelungen in der Eröffnungsbilanz ist im Anhang zu beschreiben. Bei Schätzungen sind die entsprechenden Vergleichsmaßstäbe aufzuzeigen.
- (8) Im Rahmen der Eröffnungsbilanz erfolgt keine Rechnungsabgrenzung.

§ 2 Zeitlicher Anwendungsbereich für den Ansatz von Ersatzwerten

- (1) Die Bewertung in der Eröffnungsbilanz erfolgt grundsätzlich mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten (AHK) vermindert um Abschreibungen oder Zuschreibungen für die Zeit der Nutzung bis zum Bewertungsstichtag = fortgeführte Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Können die AHK nicht oder nicht mit einem vertretbaren Zeitaufwand ermittelt werden, ist ein Ersatzwert auf der Grundlage geschätzter historischer AHK zu bestimmen.
- (2) Ersatzwerte dürfen nicht bei Vermögensgegenständen angesetzt werden, die nach dem 31. Dezember 2007 angeschafft oder fertig gestellt wurden (§ 5 Abs. 2 KomDoppikEG M-V).

§ 3 Bestimmung der wirtschaftlichen Restnutzungsdauer zum Bewertungsstichtag

- (1) Bei abnutzbaren Vermögensgegenständen des Anlagevermögens ist grundsätzlich die voraussichtliche wirtschaftliche Restnutzungsdauer, unabhängig von der bisherigen Nutzungsdauer der Vermögensgegenstände, neu festzulegen (§ 5 Abs. 3 KomDoppikEG M-V), sofern die nachfolgenden Bestimmungen keine besonderen Regelungen enthalten.
- (2) Die Restnutzungsdauer eines Vermögensgegenstandes darf die Gesamtnutzungsdauer nicht übersteigen, die in der vom Innenministerium bekannt gegebenen Abschreibungstabelle für diesen Vermögensgegenstand festgeschrieben ist. Soweit ein Vermögensgegenstand in der vom Innenministerium bekannt gegebenen Abschreibungstabelle nicht ausdrücklich aufgelistet ist, werden zur Orientierung allgemein gültige Abschreibungstabellen herangezogen, auf die jeweils verwendete Abschreibungstabelle ist mit einem Vermerk zu verweisen.
- (3) Zur Ermittlung der wirtschaftlichen Restnutzungsdauer bei Gebäuden wird auf die Anlage 3 zum Ermittlungsschema Sachwertverfahren verwiesen.

Abschnitt B: Sonderbestimmungen für die Erfassung und Bewertung einzelner Vermögensgegenstände

§ 4 Erfassung und Bewertung von Sachanlagen

2. Sofern die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht oder nicht mit einem vertretbaren Zeitaufwand zu ermitteln sind, erfolgt der Wertansatz der Sachanlagen auf der Grundlage geschätzter historischer Anschaffungs- oder Herstellungskosten nach der Maßgabe der nachfolgenden Bestimmungen:

1 Gebäude und bauliche Anlagen

a) sind nach dem *Sachwertverfahren* (Wertermittlungsrichtlinien 2002 des Bundesministeriums für Verkehr, Bau- und Wohnungswesen) auf der Grundlage der Normalherstellungskosten 2000 (NHK 2000) zuzüglich eines Zuschlags für Baunebenkosten zu ermitteln. Der so ermittelte Wert ist auf den fiktiven Anschaffungs- oder Herstellungszeitpunkt zurück zu indizieren, längstens jedoch bis auf das Jahr 1946. Der rückindizierte Herstellungswert (fiktive Herstellungskosten) ist anschließend um die planmäßige Wertminderung für die Zeit der Nutzung bis zum Bewertungsstichtag zu reduzieren. Eine ggf. zum Bewertungsstichtag vorliegende dauernde Wertminderung durch Baumängel oder Bauschäden ist durch Abzug von den auf den Bewertungsstichtag fortgeführten fiktiven Herstellungskosten (Bewertungsobergrenze) zu berücksichtigen.

Im Einzelnen wird auf folgende Anlagen zum Leitfaden Bilanzierung und Bewertung des kommunalen Vermögens des Innenministeriums M-V verwiesen:

- Anlage 3: Ermittlungsschema Sachwertverfahren
- Anlage 4: Ermittlung der wirtschaftlichen Restnutzungsdauer
- Anlage 4a: Übersicht Restnutzungsdauer
- Anlage 5: Ermittlung der Bruttogrundfläche nach DIN 277 Teil 1
- Anlage 6: Ermittlung des Ausstattungsstandards
- Anlage 7: Preisindizes für Gebäude, sonstige Bauwerke und bewegliche Vermögensgegenstände
- Anlage 8: Hinweise für die Eröffnungsbilanz

- b) Der Gebäudewert wird im Sachwertverfahren durch den *Gebäudetyp* und dessen typischen *Ausstattungsmerkmale* bestimmt. Aus diesem Grund ist bei der Bewertung die Bauart zugrunde zu legen und nicht die Nutzungsart, es sei denn, dass im Zuge der Nutzungsänderung das Wesen des Gebäudes wesentlich verändert wurde und eine andere Gebäudeart entstanden ist.
- c) Da die NHK 2000 keine Angaben z. B. für Nebengebäude und Feuerwehrgebäude enthalten, sind dort analog die Angaben zu „Lagergebäuden“ bzw. „Industriegebäuden, Werkstätten“ anzuwenden.
- d) Gebäude, die *generalsaniert* wurden, sofern noch ein Teil der Altsubstanz verwendet wurde (es ist unerheblich, in welchem Zustand die Altsubstanz war) werden nach dem Sachwertverfahren bewertet.
- e) Anbauten an Gebäuden, sofern es sich nicht um selbstständig nutzbare Gebäudeteile handelt (Altsubstanz kann abgerissen werden und der Anbau ist weiterhin uneingeschränkt nutzbar) werden nach dem Sachwertverfahren mitbewertet und über eine einheitliche Restnutzungsdauer mit dem Gebäude abgeschrieben.
- f) Wenn ein Gebäude aus *verschiedenen Gebäudeteilen* besteht, die unterschiedlichen Gebäudetypen oder Ausstattungsstandards entsprechen, sind die fiktiven Herstellungskosten für die unterschiedlichen Gebäudeteile gesondert zu ermitteln. Die ermittelten fiktiven Herstellungskosten der Gebäudeteile sind zu einem Gesamtwert des Vermögensgegenstandes „Gebäude“ zusammenzufassen (Gebäudemix). Für dieses „Gebäude“ ist eine einheitliche Restnutzungsdauer, angepasst an die aus allen Gebäudeteilen ermittelte durchschnittliche Restnutzungsdauer, festzustellen und das Gebäude über diese abzuschreiben.
- g) Soweit bei der Bewertung von Gebäuden nach dem Sachwertverfahren, die Bewertung *gewöhnlicher Betriebsvorrichtungen* enthalten sind, wird aus Vereinfachungsgründen auf einen gesonderten Ausweis in der Eröffnungsbilanz verzichtet (z. B. Schwingboden in einer Sporthalle).
- h) Ein vorhandener *Instandhaltungsstau* ist grundsätzlich offen von dem Gebäudewert abzusetzen, sofern die Beseitigung des Instandhaltungsstaus innerhalb von drei Jahren ernsthaft geplant ist. Insoweit kann der Instandhaltungsstau nicht als Bauschaden zusätzlich Berücksichtigung finden. Die Absetzung erfolgt in der Höhe der voraussichtlichen Kosten für die Beseitigung des Instandhaltungsstaus. Übersteigt der Betrag für die Beseitigung des Instandhaltungsstaus den Wert des Gebäudes, dann ist insoweit eine Rückstellung zu bilden. Das Gebäude ist in diesem Fall mit dem Erinnerungswert von 0,00 EUR anzusetzen. Ist die Beseitigung des Instandhaltungsstaus nicht innerhalb der folgenden drei Jahre ernsthaft geplant, dann ist der Instandhaltungsstau als Teil der Bauschäden in Höhe der Wertminderung des Gebäudes zu berücksichtigen.
- i) Bei *Bauten auf fremdem Grund und Boden* erfolgt die Bilanzierung und Bewertung nach den Grundsätzen für bebaute Grundstücke dieser Dienstanweisung.

2 Grund und Boden sowie grundstücksgleiche Rechte

- a) Die Bewertung des Grund und Bodens erfolgt nach Anschaffungs- und Herstellungskosten. Soweit Werte nicht vorlagen, ist eine Bewertung unter Berücksichtigung der Hinweise zur Bewertung einzelner Vermögensgegenstände des Anlagevermögens in der Eröffnungsbilanz (Anlage 8 zum Leitfaden zur Bilanzierung und Bewertung des kommunalen Vermögens)

erfolgt. Einzelheiten hierzu ergeben sich aus der Anlage „Festlegung der Bodenrichtwerte zum Stichtag 1. Januar 2000“

- für die Gemeinden Ahrenshagen-Daskow, Semlow und Schlemmin mit Ortsteilen
- für das Gemeindegebiet Ribnitz
- für das Gemeindegebiet Damgarten
- für das Sanierungsgebiet Ribnitz
- für das Sanierungsgebiet Damgarten
- für die Ortsteile der Stadt Ribnitz-Damgarten

- b) Bei kommunalnutzungsorientierten Objekten kann ein Abschlag von 50 % des Bodenwertes erfolgen.
- c) Grundstücke für die ein Erbbaurecht vergeben wird, bleiben im wirtschaftlichen und juristischen Eigentum der Gemeinde. Insofern hat die Gemeinde das Grundstück nach AHK/Ersatzwert gemäß den Vorgaben dieser Richtlinie zu bilanzieren. Errichtet der Erbbauberechtigte auf diesem Grundstück ein Gebäude, ist dieses Eigentum des Erbbaurechtsnehmers. Eine Bilanzierung des Gebäudes bei der Gemeinde erfolgt nicht.
- d) Bebaute Grundstücke für die ein Erbbaurecht vergeben wird: Für die Grundstücke gelten die Ausführungen zu c). Das Eigentum am Gebäude wird mit der Vergabe des Erbbaurechts dem Erbbaurechtsnehmer zugeordnet.

3 Außenanlagen

Entsprechend der Ausführung im Handbuch von Martin Mittag, „*Aktuelles Planungs- und Ausführungshandbuch zur Altbaubetreuung*“, Ausgabe 1998, wird bei der Bewertung von Außenanlagen für die Eröffnungsbilanz wie folgt vorgegangen:

Unter Außenanlagen bebauter Grundstücke versteht man insbesondere die Befestigung von Höfen und Wegen, Einfriedungen und Rampen. Davon zu unterscheiden sind die Betriebsvorrichtungen, die bei den beweglichen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens gesondert zu erfassen und zu bewerten sind (z. B. Tribünen oder Spielgeräte auf Sportplätzen).

Im Rahmen der Bewertung bebauter Grundstücke mit Ersatzwerten wird der Wert der Außenanlage in Prozent des Gebäudewertes sachgerecht geschätzt. Kann der Wert der Außenanlagen bei bebauten Grundstücken bei denen das Gebäude mit tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten bewertet wurde, nicht ermittelt werden, findet diese Bewertung auch dort Anwendung mit einem entsprechenden Vermerk. Als Gebäudewert sind die zum Bewertungsstichtag ermittelten fortgeführten fiktiven Anschaffungs- und Herstellungskosten des Gebäudes, vor Abzug von Wertminderungen wegen baulicher Mängel oder Schäden für das Gebäude zu verstehen. Bezogen wird die Wertermittlung der Außenanlagen mit Prozentwerten vom Gebäudewert auf die gemäß NHK 2000 ermittelten Ausstattungsstandards für das Gebäude.

| Gebäudetyp | Ausstattungsstandards | | | | | | | | |
|---------------------|-----------------------|--|--|--------|---|----|--------------------------|---|----|
| | Einfach | | | Mittel | | | Gehoben/Stark gehoben | | |
| | In % | | | In % | | | In % | | |
| Ausstellungsgebäude | | | | 2 | - | 4 | 4 | - | 6 |
| Berufsschulen | | | | 6 | - | 10 | 8 | - | 12 |
| Bibliotheken | | | | 2 | - | 3 | 3 | - | 5 |
| Feuerwehrbauten | | | | 1 | - | 6 | 2 | - | 8 |
| Friedhofsbauten | | | | 2 | - | 3 | 3 | - | 5 |

| Gebäudetyp | Ausstattungsstandards | | | | | | | | |
|---|-----------------------|---|---|--------|---|----|--------------------------|---|----|
| | Einfach | | | Mittel | | | Gehoben/Stark gehoben | | |
| | In % | | | In % | | | In % | | |
| Gemeindezentren, Bürgerhäuser | | | | 5 | - | 7 | 7 | - | 12 |
| Gemischt genutzte Wohn- und Geschäftshäuser (auch anwendbar für NHK-Gebäudetypen 1-3) | 2 | - | 4 | 4 | - | 6 | 5 | - | 7 |
| Grundschulen | | | | 10 | - | 12 | 12 | - | 15 |
| Gymnasien, Regionale Schulen, Gesamtschulen | | | | 6 | - | 8 | 8 | - | 12 |
| Jugendheime, Schullandheime | 3 | - | 4 | 4 | - | 6 | 5 | - | 8 |
| Jugendherbergen | 3 | - | 5 | 4 | - | 6 | | | |
| Industriegebäude, KfZ-Werkstätten | 1 | - | 4 | 1 | - | 6 | | | |
| Kindertagesstätten | | | | 8 | - | 10 | 10 | - | 16 |
| Kirchen, Kapellen | 2 | - | 4 | 3 | - | 5 | | | |
| Mensen, Kantinen | | | | 1 | - | 2 | 2 | - | 5 |
| Reitsporthallen | | | | 8 | - | 10 | 10 | - | 12 |
| Sonderschulen, Förderschulen | | | | 8 | - | 10 | 10 | - | 12 |
| Funktionsgebäude für Sportanlagen | | | | 2 | - | 3 | 3 | - | 5 |
| Saalbauten, Veranstaltungszentren | | | | 6 | - | 8 | 8 | - | 11 |
| Turn- und Sporthallen | | | | 2 | - | 5 | | | |
| Vereins- und Jugendheime, Tagesstätten | 2 | - | 3 | 3 | - | 4 | 4 | - | 6 |
| Verwaltungsgebäude | | | | 1 | - | 6 | 2 | - | 8 |

Unterlassene Instandhaltungen, Baumängel und -schäden sowie sonstige Wertminderungen an den Außenanlagen sind zu berücksichtigen.

4 Wald und Forsten

Die Erfassung und Einteilung der Waldflächen nach Wirtschaftswald, Erholungswald und Naturschutzwald ist durch den Förster der Stadforst Ribnitz-Damgarten erfolgt. Das sich hieraus ergebene Holzvorratsvermögen ist im Festwertverfahren ermittelt worden. Der Wert basiert auf ein nach dem Waldbewertungsprogramm Sival um 50 % reduzierten Wert zur Berücksichtigung möglicher zukünftiger Risiken bis zur Reife des Bestandes (FAQ NKHR M-V „Wald und Forsten“).

5 Straßen

Für alle Straßen sind die vom Innenministerium M-V vorgegebenen *Erfassungs- und Bewertungsbögen* zu verwenden. Zu den Grundinformationen gehören Angaben der Verkehrsfläche, Angaben zum Belag, die Art der Straße und die Bestimmung der Bauklasse. Die Bewertung in der Eröffnungsbilanz erfolgt grundsätzlich mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten, vermindert um Ab- oder Zuschreibungen für die Zeit bis zum Stichtag der Eröffnungsbilanz.

- a) Ersatzwerte sind auf der Grundlage von Erfahrungswerten aus den Aufwendungen für die Erstherstellung von Straßen zu ermitteln. Diese Ersatzwerte wurden anhand der Kosten in der entsprechenden Bauklasse und Ausbauart durch die Stelle SB Tiefbau der Stadt Ribnitz-Damgarten ermittelt und werden auf der Basis des Jahres 2000 wie folgt festgelegt:
- | | |
|---|-------------|
| - für Hauptverkehrs- und Hauptsammelstellen | 120,00 Euro |
| - für Sammel- und Verbindungsstraßen | 80,00 Euro |
| - für Anliegerstraßen und ländliche Wege | 60,00 Euro |
- b) Die dann zu ermittelnden Straßenwerte werden unter Berücksichtigung der voraussichtlichen Restnutzungsdauer, die auf der Grundlage des Straßenzustandes zu ermitteln sind, auf den fiktiven Herstellungszeitpunkt indiziert.
- c) Bei *gemeinsamen Straßenneubaumaßnahmen* mit dem Versorger, werden vom Versorger übernommene anteilige Kosten des Straßenbaus (Herstellung der Fahrbahn) von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten abgesetzt. Es wird für diese Kostenerstattung ein Sonderposten gebildet.
- d) Nur bei vollständigem Neubau erfolgt der Ansatz von Anschaffungs- und Herstellungskosten bei Straßen, Wegen und Plätzen, ansonsten erfolgt der Ansatz eines Ersatzwertes.

6 Ingenieurtechnische Bauwerke

- a) sind auf der Grundlage der aktuellen Brückenprüfungen in Brückenbüchern zu ermitteln.
- b) sind auf der Grundlage von Vergleichswerten aus der Herstellung vergleichbarer Bauwerke unter Beachtung eines Anpassungsbedarfs an die Besonderheiten der zu bewertenden ingenieurtechnischen Bauwerke zu bewerten. Für Baunebenkosten ist ein pauschaler zehnprozentiger Zuschlag vorzunehmen, sofern diese nicht in den Vergleichswerten enthalten sind.
- c) Falls keine anderweitigen Vergleichswerte vorliegen, ist von folgenden pauschalen Erfahrungswerten als Normalherstellungskosten zum 1. Januar 2000 einschließlich Mehrwertsteuer und Baunebenkosten auszugehen:
- | | | |
|----------|---|--------------------------------|
| Brücken: | mit einer Fläche < 1.000 m ² | 2.250,00 EUR je m ² |
|----------|---|--------------------------------|
- d) Die bei den Brückenhauptprüfungen gem. DIN 1076 festgestellten Zustandsnoten werden bei der Bewertung zugrunde gelegt.
- e) Die nach den Ziffern a) bis c) ermittelten Werte sind unter Berücksichtigung der voraussichtlichen Restnutzungsdauer auf den ggf. fiktiven Herstellungszeitpunkt zurück zu indizieren.

7 Bäume in Alleen und mehrjährige Pflanzen an Straßen, Wegen und Plätzen

- a) sind mit einem Festwert auf der Grundlage von Vergleichswerten aus der Anschaffung und Anpflanzung vergleichbarer Bäume der zu bewertenden Bäume anzusetzen. Der Ansatz eines Vergleichswertes setzt eine hinreichende Anzahl von mindestens 3 vergleichbaren Anschaffungen und Anpflanzungen vergleichbarer Bäume in den letzten 3 Jahren voraus. Für die Bilanzierung ist ein einziger durchschnittlicher Baumwert für alle Bäume einer Baumart ausreichend. Die Höhe des ermittelten Baumwertes muss jedoch nachprüfbar sein. Diese Bewertungsmethode gilt auch für die mehrjährigen Pflanzen.

Auf den Festwert werden keine planmäßigen Abschreibungen vorgenommen. Ersatzbeschaffungen werden lediglich im Rahmen der Ergebnisrechnung als Aufwand gebucht.

- b) Bei untergeordneter Bedeutung (u. a. Unterpflanzungen) wird auf die Erfassung und Bewertung verzichtet.

8 Kunstgegenstände allgemein anerkannter Künstler

- a) sind, sofern sie auf Dauer versichert sind, mit 50 v. H. des Versicherungswertes anzusetzen, soweit keine Anschaffungs- und Herstellungskosten ermittelbar sind.
- b) mit dem Restbuchwert von 0,00 EUR anzusetzen, falls keine dauerhafte Versicherung besteht.
- c) Die Kunstgegenstände allgemein anerkannter Künstler unterliegen in der Regel keinem Wertverzehr, so dass planmäßige Abschreibungen nicht in Frage kommen.
- d) Vermögensgegenstände der Gebrauchskunst werden bei der Betriebs- und Geschäftsausstattung erfasst und entsprechend abgeschrieben.
- e) Es erfolgt kein gesonderter Ausweis von Kunst am Bau.
- f) Handelt es sich bei dem Kunstwerk oder der Sammlung um eine erhaltene Dauerleihgabe, liegt weder rechtliches noch wirtschaftliches Eigentum vor und es erfolgt insoweit keine Bilanzierung.
- g) Dauerleihgaben der Gemeinden sind zu erfassen und nach den zuvor genannten Regelungen zu bewerten.
- h) Archivgut (z. B. Standesamtbücher) wird nicht erfasst und bewertet.

9 Denkmäler

- a) sind bei Grundsanierung nach dem 01. Juli 1990, mit den Sanierungskosten abzüglich planmäßiger Abschreibungen gemäß der voraussichtlichen Nutzungsdauer anzusetzen.
- b) sind mit dem Restbuchwert von 0,00 EUR anzusetzen, falls eine Wertermittlung nach Absatz a) nicht möglich oder sachgerecht ist.

10 Sonstige bewegliche Vermögensgegenstände des Anlagevermögens

- a) sind auf der Grundlage von Werten aus dem An- bzw. Verkauf oder der Herstellung oder aus Listenpreisen bzw. Katalogpreisen vergleichbarer Vermögensgegenstände unter Berücksichtigung eines Anpassungsbedarfs an die Besonderheiten des zu bewertenden Vermögensgegenstandes anzusetzen (überschlägige Prüfung).
- b) mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten bis 60,00 EUR netto werden sofort als Aufwand behandelt und nicht erfasst (geringwertige Vermögensgegenstände).
- c) deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten nach überschlägiger Prüfung zwischen 60,00 und 410,00 EUR netto liegen, gelten als voll abgeschrieben.

- d) deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten nach überschlägiger Prüfung über 410,00 EUR netto liegen, werden entsprechend der vom Innenministerium bekannt gegebenen Abschreibungstabelle über ihre Restnutzungsdauer abgeschrieben.
- e) bei denen zum Eröffnungsbilanzstichtag bereits die in der vom Innenministerium bekannt gegebenen Abschreibungstabelle festgelegten Nutzungsdauern abgelaufen sind, die aber noch genutzt werden, sind mit dem Restbuchwert von 0,00 EUR anzusetzen. Der Erinnerungswert gilt dann auch als Anschaffungs- oder Herstellungskosten.
- f) Die Restnutzungsdauer von Vermögensgegenständen wird auf der Grundlage des tatsächlichen bzw. geschätzten Anschaffungs- oder Herstellungszeitpunktes unter Berücksichtigung der Gesamtnutzungsdauer ermittelt, die in der vom Innenministerium bekannt gegebenen Abschreibungstabelle festgelegt ist.
- g) Die Erfassung von Hardware hat mit Ausnahme von Tastatur und Maus, die als Bestandteil des Rechners anzusehen sind, einzeln zu erfolgen.

11 Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen, Anlagen im Bau

Es werden Anzahlungen auf Sachanlagen und der Wert noch nicht fertiggestellter Sachanlagen erfasst. Solange der Vorgang der Anschaffung oder Herstellung nicht abgeschlossen ist, wird der Vermögensgegenstand nicht ausgewiesen und nicht abgeschrieben.

§ 5 Ersatzwerte bei Finanzanlagen

Grundsätzlich ist in Ergänzung zum Leitfaden zur Bilanzierung und Bewertung des kommunalen Vermögens nach den Hinweisen aus der „Übersicht zur Behandlung von Finanzanlagen“ zu verfahren.

- (1) Sofern die tatsächlichen Anschaffungskosten nicht oder nicht mit einem vertretbaren Zeitaufwand zu ermitteln sind, erfolgt der Wertansatz der
 - 1. *Anteile an verbundenen Unternehmen und Beteiligungen* auf der Grundlage von Vergleichswerten aus dem An- bzw. Verkauf vergleichbarer Anteile oder Beteiligungen unter Beachtung eines Anpassungsbedarfs aufgrund der Besonderheiten der zu bewertenden Anteile. Liegen solche Vergleichswerte nicht vor, erfolgt der Wertansatz
 - a) mit dem Tiefstkurs innerhalb der letzten zwölf Wochen vor dem Bilanzstichtag, sofern die Anteile in Form von Aktien oder Wertpapieren verbrieft sind und an der Börse zum amtlichen Handel oder zum geregelten Markt zugelassen oder in den Freiverkehr einbezogen sind;
 - b) mit dem anteiligen Eigenkapital zum Bilanzstichtag, sofern die Anteile nicht an der Börse zum Handel oder zum geregelten Markt zugelassen oder in den Freiverkehr einbezogen sind.
 - 2. *Sondervermögen mit Sonderrechnung mit dem Eigenkapital* zum Bilanzstichtag (sog. Eigenkapital-Spiegelbild-Methode).
 - 3. *Mitgliedschaft in Zweckverbänden (mit Eigenkapital)* mit dem auf den Gemeinden entfallenden anteiligen Eigenkapital zum Bilanzstichtag. Die Verteilung des Eigenkapitals des Verbandes auf die Mitglieder muss nach einem sachgerechten Maßstab erfolgen. Es ergeben sich folgende Möglichkeiten:

- a) die in der Verbandssatzung festgelegte Endschaftsregel (Vermögensverteilung bei Auflösung des Zweckverbandes).
 - b) der Schlüssel zur Ermittlung der Investitionsumlagen, falls die Endschaftsregel nicht geeignet, mit einem vertretbaren Zeitaufwand den Eigenkapitalanteil der Gemeinden zu bestimmen.
 - c) die Berechnungsgrundlage zur Ermittlung der laufenden Umlagen, falls der Schlüssel zur Ermittlung der Investitionsumlagen nicht geeignet ist.
 - d) die Höhe des eingebrachten Vermögens, die Stimmrechte oder sonstige sachliche Schlüssel.
4. *Mitgliedschaft in Zweckverbänden (ohne Eigenkapital, umlagefinanziert)* mit einem Restbuchwert von 0,00 EUR.
5. *Mitgliedschaft in sondergesetzlich gegründeten Verbänden* ohne Ansatz in der Bilanz.
6. sonstigen *Wertpapiere*
- a) auf der Grundlage von Vergleichswerten aus dem An- bzw. Verkauf vergleichbarer Wertpapiere unter Beachtung eines Anpassungsbedarfs aufgrund der Besonderheiten der zu bewertenden Wertpapiere.

Liegen solche Vergleichswerte nicht vor (Verweis auf b),
 - b) mit dem Tiefstkurs innerhalb der letzten zwölf Wochen vor dem Bilanzstichtag, sofern die Anteile in Form von Aktien oder Wertpapieren verbrieft sind und an der Börse zum amtlichen Handel oder zum geregelten Markt zugelassen oder in den Freiverkehr einbezogen sind.

(2) Erfolgt die Bewertung aufgrund des (anteiligen) Eigenkapitals,

1. sind bei der Ermittlung des Eigenkapitals eigene Anteile abzusetzen,
2. ist ein Restbuchwert von 0,00 EUR anzusetzen, wenn zum Bilanzstichtag kein positives Eigenkapital ausgewiesen wird,
3. ist bei Sondervermögen mit Sonderrechnung und Zweckverbänden beim Ausweis eines nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrags in der Bilanz der Gemeinden (anteilig) eine entsprechende Rückstellung auszuweisen.

§ 6 Ersatzwerte bei Vorräten

Sind die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht oder nicht mit einem vertretbaren Zeitaufwand zu ermitteln, erfolgt der Wertansatz der Vorräte auf der Grundlage von Vergleichs- und Erfahrungswerten aus dem An- oder Verkauf oder der Herstellung vergleichbarer Vorräte bzw. auf der Grundlage von Katalogpreisen unter Beachtung eines Anpassungsbedarfs an die Besonderheiten der zu bewertenden Vorräte (vorsichtig geschätzte Zeitwerte).

Insbesondere umfangreiche Vorratsbestände werden zentral beschafft und verwaltet. Sollten Kleinstmengen an Verbrauchsmaterialien dezentral beschafft werden, gehören sie nicht zum Vorratsvermögen und stellen unmittelbaren Aufwand dar. Als Kleinstmengen gelten Anschaffungen bis zu einer Wertgrenze von 5.000 Euro.

§ 7 Ersatzwerte bei Wertpapieren des Umlaufvermögens

Sofern die tatsächlichen Anschaffungskosten der Wertpapiere nicht oder nicht mit einem vertretbaren Zeitaufwand zu ermitteln sind, erfolgt der Wertansatz auf der Grundlage von Vergleichswerten aus dem An- bzw. Verkauf vergleichbarer Wertpapiere unter Beachtung eines Anpassungsbedarfs aufgrund der Besonderheiten der zu bewertenden Wertpapiere.

Abschnitt C: Erstabibilanzierung und Ersatzwerte bei Passiva**§ 8 Sonderposten**

- (1) In der Eröffnungsbilanz sind Sonderposten nur für Zuwendungen zu bilden, die die Kommunen nach dem 30. Juni 1990 erhalten hat.
- (2) Das Verhältnis zwischen den Zuführungsbeträgen und den bis zum Bilanzstichtag vorzunehmenden Auflösungen entspricht dem Verhältnis von Anschaffungs- oder Herstellungskosten und den bis zum Bilanzstichtag vorzunehmenden Abschreibungen der Vermögensgegenstände, denen die Sonderposten sachlich zuzuordnen sind.
- (3) Sofern die Höhe der Zuführungsbeträge nicht oder nicht mit einem vertretbaren Zeitaufwand ermittelt werden kann, sind diese aus dem durchschnittlichen Fördersatz, der bei der Anschaffung oder Herstellung dieser Vermögensgegenstände in der Vergangenheit gewährt wurde, sachgerecht zu ermitteln.
- (4) Die in den Abs. 3 genannte Vereinfachung ist lediglich auf die Sonderposten anzuwenden, die auf Zahlungen, Sachleistungen oder Geschenken basieren, die vor dem 01. Januar 2008 erfolgt sind.

§ 9 Erstabibilanzierung bei Grabnutzungsentgelten

- (1) Für Grabnutzungsrechte sowie für Verlängerungen von Grabnutzungsrechten, die ab dem 1. Juli 1990 eingeräumt wurden, erfolgt die Bewertung des passiven Rechnungsabgrenzungspostens mit den fortgeschriebenen tatsächlichen Grabnutzungsentgelten.
- (2) Für Grabnutzungsrechte und Verlängerungen, die vor dem 1. Juli 1990 eingeräumt wurden, muss kein Ansatz in der Eröffnungsbilanz erfolgen.
- (3) Grabnutzungsrechte, die vor dem 1. Januar 2012 enden, sind nicht zu betrachten, es sei denn, sie werden verlängert.

§ 10 Inkrafttreten

Diese Dienstanweisung tritt mit sofortiger Wirkung in Kraft.

Ribnitz-Damgarten, 01.01.2016



Ilchmann
Bürgermeister

Ergänzende Festlegungen durch die Gemeinde

Frage:

Welche Festlegungen müssen/sollten ergänzend zum Regelwerk des NKHR-MV bzw. zu dessen Ausfüllung durch die Gemeinde noch getroffen werden?

Antwort:

Das Regelwerk des NKHR-MV enthält an einigen Stellen Wahlrechte und offene Formulierungen, die nach den Gegebenheiten vor Ort durch ergänzende Festlegungen von der Gemeinde auszufüllen sind.

Die [Anlage](#) enthält dazu eine Zusammenstellung. Es werden Hinweise bzw. Empfehlungen gegeben, wo und wie die ergänzenden Festlegungen erfolgen müssen/sollten.

Es kommt auf den Sinn und Zweck der Festlegungen an, von wem, wo und wie diese getroffen werden. Dazu folgende allgemeine Ausführungen:

1. Inventar-, Ansatz und Bewertungsbestimmungen

Zur Sicherstellung der Bilanzkontinuität und Bewertungsstetigkeit sind Festlegungen zum Vorgehen bei der Erfassung, Bewertung und Fortschreibung des Vermögens, insbesondere zur Ausübung der Wahlrechte und zur Anwendung der Bilanzierungs- und Bewertungsvereinfachungsverfahren in einer **Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie** zu treffen, welche den Mitarbeiter/innen als verbindliche Arbeitsgrundlage dient. Aufgrund der Auswirkungen auf die Bilanz und den Haushalt sowie als Grundlage von Einzelentscheidungen (§ 22 Abs. 3 KV M-V) hat die Gemeindevertretung darüber einen Beschluss zu fassen.

Ämter sollten aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung für alle Gemeinden einheitliche Festlegungen für die amtsangehörigen Gemeinden anstreben. Gelingt dies nicht, müssen gemeindespezifische Festlegungen berücksichtigt werden.

2. Weitere Festlegungen zum Haushaltsrecht

Festlegungen, die nicht jährlich neu getroffen werden müssen (z.B. Festlegungen zu den Zuständigkeiten im Verhältnis zwischen den Organen der Gemeinde), sollten grundsätzlich gemäß § 5 Absatz 2 Satz 2 KV M-V in der **Hauptsatzung** getroffen werden, da dies eine kontinuierliche Anwendung gewährleistet. Hingegen sollten Festlegungen, bei denen die Berücksichtigung jährlicher Besonderheiten eine besondere Rolle spielt, gemäß § 45 Absatz 3 Satz 2 KV M-V in der **Haushaltssatzung** getroffen werden.

3. Arbeits- und Verfahrensabläufe

Festlegungen zu Arbeits- und Verfahrensabläufen sind gemäß § 28 GemHVO-Doppik mit **Dienstanweisungen** durch den Bürgermeister zu treffen. Eine Dienstanweisung setzt ein Arbeits- bzw. Dienstverhältnis zwischen dem Anweisenden und dem Adressaten voraus, da sie sich aus dem Direktionsrecht des Arbeitgebers ableitet.

In diesem Zusammenhang müssen amtsangehörige Gemeinden berücksichtigen, dass gemäß § 127 Abs. 2 KV M-V das Amt für die Führung des Rechnungswesens zuständig ist. Dienstvorgesetzter der Bediensteten des Amtes mit eigener Verwaltung ist gem. §§ 138 Absatz 2 Satz 5 i.V.m. 38 Absatz 2 Satz 4 KV M-V der Amtsvorsteher, in Ämtern mit geschäftsführender Gemeinde gem. § 38 Absatz 2 KV M-V der Bürgermeister der geschäftsführenden Gemeinde. Nur sie können den Mitarbeiter/innen des Amtes Dienstanweisungen zur Regelung der Arbeits- und Verfahrensabläufe erteilen, wobei die Festlegungen der Gemeinden gemäß den Punkten 1 und 2 zu beachten sind.

Stand: 17.10.2011

F12_005