



# Freie und Hansestadt Hamburg

Finanzbehörde

**Verwaltungsvorschriften zu § 4 Absatz 1 Sätze 1 und 2, Satz 3  
Nummern 3 und 4, Satz 4 sowie Absatz 2, § 77 Absätze 1 und 4  
sowie § 79 Absätze 1 bis 3 LHO, Artikel 40 § 5 Absätze 3 bis 6 SNH-  
Gesetz**

**(VV Bilanzierung)**

**Vom 29. Dezember 2014, zuletzt geändert am 29. Dezember 2017**

**Ab Haushaltsjahr 2019 anzuwendende Fassung**

## **§ 4**

### **Staatliche Doppik**

(1) Das Rechnungswesen wird nach den Grundsätzen der staatlichen doppelten Buchführung (staatliche Doppik) gestaltet. Die staatliche Doppik folgt den Vorschriften des Ersten und Zweiten Abschnitts, Erster und Zweiter Unterabschnitt, des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs in der jeweils geltenden Fassung und den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung. Dies umfasst insbesondere die Vorschriften zur

1. ...,
2. ...,
3. Bilanzierung nach den
  - a) allgemeinen Grundsätzen der Bilanzierung,
  - b) Gliederungsgrundsätzen für den Jahresabschluss,
  - c) Grundsätzen der Aktivierung und Passivierung,
  - d) Grundsätzen der Bewertung in der Eröffnungsbilanz,
  - e) Grundsätzen der Bewertung in der Abschlussbilanz,
4. Abschlussgliederung.

Maßgeblich sind die Bestimmungen für Kapitalgesellschaften.

(2) Die für die Finanzen zuständige Behörde kann die in Absatz 1 genannten handelsrechtlichen Vorschriften konkretisieren, insbesondere bezüglich der Ausübung der handelsrechtlichen Wahlrechte, und abweichende Regelungen treffen, die auf Grund der Besonderheiten der öffentlichen Haushaltswirtschaft erforderlich sind. Sie soll die von Bund und Ländern gemeinsam erarbeiteten Standards für die staatliche Doppik und für Produkthaushalte übernehmen.

### § 77

#### **Bestandteile und Gliederung der Haushaltsrechnung**

- (1) Die Haushaltsrechnung besteht aus den Abrechnungen der Teilpläne, der Einzelpläne und des Gesamtplans sowie aus dem Lagebericht.
- (2) und (3) ...
- (4) Die Abrechnung des Gesamtplans (Jahresabschluss) enthält
  1. die Ergebnisrechnung der Freien und Hansestadt Hamburg (Gesamtergebnisrechnung),
  2. die doppelische Finanzrechnung der Freien und Hansestadt Hamburg (doppelische Gesamtfinanzrechnung),
  3. die Bilanz und
  4. den Anhang.

### § 79

#### **Ermächtigungsvortrag, Ermächtigungsvorbelastung, Überschuss, Fehlbetrag**

- (1) Für die Summe der Ermächtigungen, Kosten zu verursachen, die nach § 47 Absatz 2 auf das nachfolgende Haushaltsjahr übertragen werden, ist ein besonderer bilanzieller Ermächtigungsvortrag zu bilden. Für die Summe der Fehlbeträge nach § 47 Absatz 3 Satz 1 ist eine besondere bilanzielle Ermächtigungsvorbelastung zu bilden. Der Vortrag und die Vorbelastung sind im Folgejahr aufzulösen.
- (2) In den Erläuterungen der doppelischen Finanzrechnungen der Teilpläne sind die übertragenen Ermächtigungen, Auszahlungen für Investitionen und Darlehen zu leisten, darzustellen. Auf die fortbestehenden Ermächtigungen nach § 28 Absatz 4 ist hinzuweisen.
- (3) Übersteigen die Steuererträge den nach § 27 Absatz 2 für das Haushaltsjahr festgestellten Trendwert, sind sie insoweit einer Konjunkturposition zuzuführen. Liegen die Steuererträge unterhalb dieses Trendwerts, reduziert der daraus resultierende Differenzbetrag die Konjunkturrücklage oder es wird, soweit diese nicht vorhanden oder auskömmlich ist, eine konjunkturell bedingte bilanzielle Vorbelastung gebildet.
- (4) bis (6) ...

**Gesetz  
zur strategischen Neuausrichtung des Haushaltswesens  
der Freien und Hansestadt Hamburg  
(SNH-Gesetz – SNHG)**

**Artikel 40  
Schlussbestimmungen**

**§ 5  
Übergangsbestimmungen**

(1) und (2) ...

(3) Soweit auf Grund eines Gesetzes nach Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 ein Fehlbetrag entsteht, darf in dessen Höhe eine notsituationsbedingte bilanzielle Vorbelastung gebildet werden.

(4) Ergibt sich in den Jahresabschlüssen bis zum Haushaltsjahr 2019 aus den Erträgen und Aufwendungen, den Maßnahmen nach Artikel 1 § 79 Absätze 1 und 3 sowie nach Absatz 3 und dem Ausgleich notsituationsbedingter bilanzieller Vorbelastungen auf Grund des Gesetzes nach Absatz 1 Satz 3 in der Gesamtergebnisrechnung ein positiver Saldo, ist dieser der allgemeinen Rücklage zuzuführen.

(5) Erträge und Aufwendungen bleiben beim Haushaltsausgleich unberücksichtigt, soweit sie durch Korrekturen von Bilanzierungs- und Bewertungsansätzen entstehen, die für den Jahresabschluss des Haushaltsjahres 2014 getroffen worden sind. Sie sind in der Bilanz im Ergebnisvortrag abzubilden.

(6) Von positiven Salden nach Absatz 4 und nach Artikel 1 § 79 Absatz 5 sind so lange mindestens 25 vom Hundert dem Ergebnisvortrag zuzuführen, bis in der Bilanz die Summe aus der Nettoposition und dem Ergebnisvortrag null Euro beträgt.

(7) ...

Auf Grund von § 11 und § 4 Absatz 2 LHO erlässt die Finanzbehörde nach Anhörung des Rechnungshofs auf Grund von § 96 Absatz 1 LHO folgende Verwaltungsvorschriften:

Zu § 4 Absatz 1 Satz 1 Nummern 3 und 4, Satz 2 sowie Absatz 2, § 77 Absätze 1 und 4 sowie § 79 Absätze 1 bis 3 LHO, Artikel 40 § 5 Absätze 3 bis 6 SNH-Gesetz:

# VV Bilanzierung

## Inhalt

1.	Grundsatz .....	9
2.	Allgemeine Ansatz- und Bewertungsregeln .....	9
2.1	Allgemeine Ansatzregeln .....	9
2.2	Allgemeine Bewertungsregeln .....	10
2.3	Wertansätze für das Vermögen .....	11
2.3.1	Grundsätzliches .....	11
2.3.2	Anschaffungskosten.....	11
2.3.3	Herstellungskosten .....	12
2.3.4	Aktivierungsgrenze .....	13
2.3.5	Abschreibungen .....	14
2.3.5.1	Planmäßige Abschreibungen .....	14
2.3.5.2	Außerplanmäßige Abschreibungen.....	14
2.3.6	Bewertungsvereinfachungsverfahren.....	15
2.3.6.1	Festwert .....	15
2.3.6.2	Gruppenbewertung .....	15
2.3.6.3	Verbrauchsfolgeverfahren.....	15
2.4	Wertansätze für die Schulden .....	16
2.5	Bildung von Bewertungseinheiten.....	16
2.6	Bilanzierung strukturierter Finanzinstrumente .....	17
2.7	Wertansätze für die Sonderposten.....	17
2.8	Berechnung der Rechnungsabgrenzungsposten .....	17
2.9	Währungsumrechnung.....	17
2.10	Änderung von Bilanzierungs- und Bewertungsannahmen .....	18
3.	Vorschriften zur Bilanz .....	18
3.1	Gliederung .....	18
3.2	Bilanzierung der Aktiva .....	20
3.2.1	Anlagevermögen .....	20
3.2.1.1	Grundsatz .....	20
3.2.1.2	Immaterielle Vermögensgegenstände.....	20
3.2.1.2.1	Rechte aus geleisteten Zuweisungen und Zuschüssen .....	20
3.2.1.2.2	Lizenzen, Software .....	21
3.2.1.2.3	Sonstige immaterielle Vermögensgegenstände .....	22
3.2.1.2.4	Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände .....	22
3.2.1.3	Sachanlagevermögen .....	23

3.2.1.3.1	Grundvermögen .....	23
3.2.1.3.2	Bauten für eigene Zwecke .....	23
3.2.1.3.3	Bauten des Infrastrukturvermögens .....	24
3.2.1.3.3.1	Straßen, Wege, Plätze, Schienenwege, Flugplätze, Brücken, Tunnel ....	24
3.2.1.3.3.2	Hafenanlagen und Gewässerschutzbauten .....	26
3.2.1.3.3.3	Parks, Grünflächen, Land- und Forstwirtschaft .....	26
3.2.1.3.4	Anlagen zur Verkehrslenkung, Ver- und Entsorgung .....	27
3.2.1.3.5	Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung.....	27
3.2.1.3.5.1	Einbauten in eigene Gebäude.....	27
3.2.1.3.5.2	Einbauten in gemietete Gebäude.....	28
3.2.1.3.6	Kunstgegenstände, Denkmäler und museale Sammlungen .....	28
3.2.1.3.7	Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen und Anlagen im Bau .....	29
3.2.1.4	Finanzanlagen .....	29
3.2.1.4.1	Arten von Finanzanlagen .....	29
3.2.1.4.2	Ausgründungen.....	31
3.2.1.4.3	Einlagen und Entnahmen .....	31
3.2.1.4.4	Bewertung der Finanzanlagen .....	31
3.2.2	Umlaufvermögen.....	32
3.2.2.1	Grundstücke und Gebäude .....	32
3.2.2.2	Vorräte .....	32
3.2.2.3	Forderungen und Sonstige Vermögensgegenstände.....	33
3.2.2.3.1	Grundsatz .....	33
3.2.2.3.2	Realisierungszeitpunkt von Forderungen.....	34
3.2.2.3.3	Forderungen gegen Dritte (ohne den öffentlichen Bereich) .....	34
3.2.2.3.3.1	Forderungen aus Steuern und anderen Abgaben sowie aus Geldbußen, Verwarnungs- und Zwangsgeldern .....	35
3.2.2.3.3.2	Forderungen aus privatrechtlichen Entgelten.....	36
3.2.2.3.3.3	Forderungen aus Transferleistungen gegen Dritte .....	36
3.2.2.3.4	Forderungen gegen verbundene Organisationen .....	36
3.2.2.3.5	Forderungen gegen Organisationen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht .....	36
3.2.2.3.6	Forderungen gegen den öffentlichen Bereich .....	37
3.2.2.3.7	Sonstige Vermögensgegenstände .....	37
3.2.2.4	Wertpapiere des Umlaufvermögens.....	37
3.2.2.5	Kassenbestände, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks .....	38
3.2.3	Aktive Rechnungsabgrenzungsposten.....	38
3.3	Bilanzierung der Passiva.....	38

## VV Bilanzierung

3.3.1	Eigenkapital .....	38
3.3.2	Sonderposten.....	39
3.3.2.1	Grundsatz .....	39
3.3.2.2	Sonderposten für erhaltene Investitionszuweisungen und -zuschüsse..	39
3.3.2.3	Sonderposten für Beiträge .....	40
3.3.2.4	Sonstige Sonderposten.....	40
3.3.3	Rückstellungen .....	41
3.3.3.1	Grundsatz .....	41
3.3.3.2	Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen .....	42
3.3.3.3	Rückstellungen für Versorgungsbeihilfen.....	43
3.3.3.4	Rückstellungen für Rückzahlungsverpflichtungen im Rahmen des Länderfinanzausgleichs und aufgrund von Steuerschuldverhältnissen..	44
3.3.3.5	Rückstellungen für Ansprüche der Beschäftigten auf bezahlte Freistellung von der Arbeit.....	44
3.3.3.5.1	Altersteilzeit.....	44
3.3.3.5.2	Sabbatzeiten .....	45
3.3.3.6	Rückstellungen für Prozesskosten.....	45
3.3.3.7	Rückstellungen für Haftungsverhältnisse .....	45
3.3.3.8	Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften ..	46
3.3.3.9	Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten und sonstige Rückstellungen für Umweltschutz .....	47
3.3.3.10	Sonstige Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten gegenüber Dritten .....	47
3.3.4	Verbindlichkeiten.....	47
3.3.4.1	Grundsatz .....	47
3.3.4.2	Anleihen und Obligationen .....	47
3.3.4.3	Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten .....	48
3.3.4.4	Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen .....	48
3.3.4.5	Verbindlichkeiten gegenüber sonstigen Dritten.....	48
3.3.4.6	Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Organisationen.....	49
3.3.4.7	Verbindlichkeiten gegenüber Organisationen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht .....	49
3.3.4.8	Sonstige Verbindlichkeiten.....	50
3.3.5	Passive Rechnungsabgrenzungsposten.....	50
4.	Gesamtergebnisrechnung.....	51
4.1	Gliederung .....	51
4.2	Angaben in der Gesamtergebnisrechnung.....	53
4.3	Vorschriften zu Posten der Gesamtergebnisrechnung.....	54

4.3.1	Vorschriften zu einzelnen Ertragsposten der laufenden Verwaltungstätigkeit.....	54
4.3.1.1	Erträge aus laufender Verwaltungstätigkeit.....	54
4.3.1.1.1	Steuererträge .....	54
4.3.1.1.2	Spielbankabgabe, Troncabgabe und Erträge aus steuerlichen Nebenleistungen .....	54
4.3.1.1.3	Erträge aus Gebühren, Beiträgen, Sonderabgaben und Aufwendungsersatz.....	55
4.3.1.1.4	Erträge aus Geldbußen, Zwangsgeldern, Geldstrafen .....	55
4.3.1.1.5	Erträge aus privatrechtlichen Entgelten .....	55
4.3.1.2	Erträge aus Transferleistungen.....	55
4.3.1.3	Erträge aus dem Länderfinanzausgleich.....	55
4.3.1.4	Erträge aus aktivierten Eigenleistungen.....	56
4.3.1.5	Sonstige Erträge .....	56
4.3.2	Vorschriften zu einzelnen Aufwandsposten der laufenden Verwaltungstätigkeit.....	57
4.3.2.1	Aufwendungen aus laufender Verwaltungstätigkeit .....	57
4.3.2.1.1	Aufwendungen für Miete, Bewirtschaftung und Unterhaltung von Grundvermögen und Bauten für eigene Zwecke.....	57
4.3.2.1.2	Aufwendungen für die Bewirtschaftung und Unterhaltung des Infrastrukturvermögens .....	57
4.3.2.1.3	Aufwendungen für Verwaltungsbedarf .....	58
4.3.2.1.4	Aufwendungen für Rechtshilfe und andere bezogene Leistungen .....	58
4.3.2.1.5	Aufwendungen für Lehr- und Lernmittel.....	58
4.3.2.2	Personalaufwendungen .....	58
4.3.2.2.1	Aufwendungen aus Entgelten .....	58
4.3.2.2.2	Aufwendungen aus Bezügen .....	59
4.3.2.2.3	Sonstige Aufwendungen mit Entgelt- oder Bezugscharakter .....	59
4.3.2.2.4	Aufwendungen aus Sozialleistungen .....	59
4.3.2.2.5	Aufwendungen aus Versorgungsleistungen.....	59
4.3.2.3	Aufwendungen für Transferleistungen .....	59
4.3.2.4	Aufwendungen für den Länderfinanzausgleich .....	60
4.3.2.5	Aufwendungen aus Abschreibungen.....	60
4.3.2.6	Sonstige Aufwendungen .....	60
4.3.3	Vorschriften zu einzelnen Ertragsposten des Finanzergebnisses .....	61
4.3.3.1	Erträge aus Beteiligungen .....	61
4.3.3.2	Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens.....	61
4.3.3.3	Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge .....	61
4.3.4	Vorschriften zu einzelnen Aufwandsposten des Finanzergebnisses.....	62

## VV Bilanzierung

4.3.4.1	Abschreibungen auf Finanzanlagen und Wertpapiere des Umlaufvermögens.....	62
4.3.4.2	Aufwendungen aus Ergebnisausgleichsverpflichtungen .....	62
4.3.4.3	Zinsen und ähnliche Aufwendungen .....	62
4.3.5	Globale Mehrkosten, Globale Minderkosten .....	62
4.3.6	Eigenkapitalerhöhungen / Eigenkapitalverringerungen aus Korrekturen von Bilanzierungs- und Bewertungsansätzen, die für den Jahresabschluss des Haushaltsjahres 2014 getroffen worden sind.....	63
5.	Doppische Gesamtfinanzrechnung .....	63
5.1	Gliederung der doppelischen Gesamtfinanzrechnung .....	63
5.2	Vorschriften zu einzelnen Posten der doppelischen Gesamtfinanzrechnung.....	64
6.	Anhang.....	64
6.1	Allgemeine Angaben.....	65
6.2	Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden.....	65
6.3	Erläuterungen zur Bilanz.....	65
6.4	Erläuterungen zur Gesamtergebnisrechnung .....	67
6.5	Erläuterungen zur doppelischen Gesamtfinanzrechnung .....	67
6.6	Sonstige Angaben.....	68
7.	Lagebericht .....	69

## Anlagen

1. Abschreibungstabelle
2. BMF-Schreiben vom 18. Juli 2003 „Abgrenzung von Anschaffungskosten, Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen bei der Instandsetzung und Modernisierung von Gebäuden“

### 1. Grundsatz

Das Rechnungswesen des Kernhaushalts der Freien und Hansestadt Hamburg (FHH) wird nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs (HGB) in der jeweils geltenden Fassung für große Kapitalgesellschaften gestaltet, sofern nachfolgend nicht Abweichendes geregelt ist. Der Kernhaushalt ist der Haushalt der Kernverwaltung, die die Verfassungsorgane, Senatsämter und Fachbehörden, jeweils ohne Landesbetriebe und staatliche Hochschulen, sowie die Bezirksämter umfasst. Sondervermögen gehören nicht zum Kernhaushalt.

### 2. Allgemeine Ansatz- und Bewertungsregeln

#### 2.1 Allgemeine Ansatzregeln

Der Ansatz von Vermögensgegenständen, Sonderposten, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten richtet sich nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung.

Ein Vermögensgegenstand liegt bei wirtschaftlichen Werten vor, die für den Kernhaushalt einen Nutzen über den Abschlussstichtag des Haushaltsjahres hinaus haben und nach der Verkehrsanschauung selbständig bewertbar und selbständig verwertbar sind. Rechte aus geleisteten Zuweisungen und Zuschüssen gelten als Vermögensgegenstände, sofern die Voraussetzungen nach Nr. 3.2.1.2.1 gegeben sind.

In die Bilanz des Kernhaushalts sind alle Vermögensgegenstände aufzunehmen, die im Eigentum der FHH stehen und der Kernverwaltung zugeordnet sind. Dies gilt auch für Vermögensgegenstände, die zwar nicht im Eigentum der FHH stehen, der Kernverwaltung aber wirtschaftlich zuzurechnen sind (wirtschaftliches Eigentum). Nicht in der Bilanz des Kernhaushalts, sondern beim jeweiligen Sondervermögen, Landesbetrieb oder bei der jeweiligen staatlichen Hochschule sind diejenigen Vermögensgegenstände und Schulden auszuweisen, die diesem bzw. dieser im Rahmen eines Widmungsakts (z. B. Errichtungsgesetz oder Bürger schaftsbeschluss) zugewiesen wurden.

Wirtschaftliches Eigentum liegt vor, wenn die Kernverwaltung die tatsächliche Herrschaft über den Vermögensgegenstand in der Weise ausübt, dass sie andere, ggf. auch den (zivilrechtlichen) Eigentümer, im Regelfall für die gewöhnliche Nutzungsdauer von der Einwirkung auf den Vermögensgegenstand wirtschaftlich ausschließen kann. Weitgehende Verfügungsrechte allein begründen noch kein wirtschaftliches Eigentum. So ist bei zeitlich befristeten Nutzungsrechten oder Zustimmungsvorbehalten des Eigentümers eine Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums nicht gegeben.

Bei Leasingverträgen, die ihrem wirtschaftlichen Charakter nach Finanzierungsgeschäfte nach Art eines Ratenkaufs sind (Finanzierungsleasing), ist das wirtschaftliche Eigentum am Leasinggegenstand der Kernverwaltung zuzurechnen. Die Zurechnung des Leasinggegenstands richtet sich nach den Erlassen der Steuerverwaltung:

## VV Bilanzierung

- BMF-Schreiben vom 19. April 1971 „Ertragsteuerliche Behandlung von Leasing-Verträgen über bewegliche Wirtschaftsgüter“, IV B/2 - S 2170 - 31/71, BStBl I 1971, 264 (sog. Vollamortisationserlass für Mobilien),
- BMF-Schreiben vom 21. März 1972 „Ertragsteuerliche Behandlung von Finanzierungs-Leasing-Verträgen über unbewegliche Wirtschaftsgüter“, F/IV B 2 - S 2170 - 11/72, BStBl I 1972, 188 (sog. Vollamortisationserlass für Immobilien),
- BMF-Schreiben vom 22. Dezember 1975 „Steuerrechtliche Zurechnung des Leasing-Gegenstandes beim Leasing-Geber“, IV B 2 - S 2170 - 161/75, DB 1976, S. 172 (sog. Teilamortisationserlass),
- BMF-Schreiben vom 23. Dezember 1991 „Ertragsteuerliche Behandlung von Teilamortisations-Leasing-Verträgen über unbewegliche Wirtschaftsgüter“, IV B 2 - S 2170 - 115/91, BStBl I 1992, 13 (sog. Teilamortisationserlass für Immobilien).

Bei Treuhandverhältnissen ist im Einzelfall zu prüfen, ob das wirtschaftliche Eigentum an den Vermögensgegenständen beim Treugeber oder Treuhänder liegt.

Liegt weder ein Vermögensgegenstand noch eine Rückstellung noch eine Verbindlichkeit vor, kommt eine Aktivierung bzw. Passivierung lediglich im Falle eines Sonderpostens oder eines Aktiven oder Passiven Rechnungsabgrenzungspostens in Betracht, der mangels Verkehrsfähigkeit nicht als Vermögensgegenstand bzw. mangels Belastungscharakters nicht als Schuld gilt.

Darüber hinausgehende Posten eigener Art wie Latente Steuern werden nicht bilanziert.

### 2.2 Allgemeine Bewertungsregeln

Die Bewertung der in der Bilanz auszuweisenden Vermögensgegenstände, der Sonderposten, der Rückstellungen und der Verbindlichkeiten sowie die Berechnung der Rechnungsabgrenzungsposten richtet sich nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung. Dabei gilt insbesondere:

- Bilanzidentität: Die Wertansätze der Eröffnungsbilanz des Haushaltsjahres müssen mit denen der Schlussbilanz des Vorjahres übereinstimmen.
- Periodenabgrenzung: Aufwendungen und Erträge sind unabhängig von den Zeitpunkten der entsprechenden Zahlungen im Jahresabschluss zu berücksichtigen.
- Vorsichtsprinzip: Es ist vorsichtig zu bewerten. Insbesondere gelten die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Vermögensgegenstands als dessen Bewertungsobergrenze; niedrigere beizulegende Werte sind durch entsprechende Wertberichtigungen bilanziell zu berücksichtigen.

- Realisationsprinzip, Imparitätsprinzip: Gewinne sind erst dann entstanden und damit bilanziell zu berücksichtigen, wenn sie am Abschlussstichtag bereits realisiert sind. Hingegen sind vorhersehbare Risiken und Verluste bereits dann bilanziell zu berücksichtigen, wenn sie mit hinreichender Wahrscheinlichkeit zu erwarten sind; dies gilt auch dann, wenn sie erst zwischen dem Abschlussstichtag und dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses bekannt geworden sind.
- Einzelbewertung: Die Vermögensgegenstände, Sonderposten, Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten sind zum Bilanzstichtag einzeln zu bewerten bzw. zu berechnen, sofern diese Verwaltungsvorschriften keine Abweichung erlauben.
- Stetigkeit: Die auf den vorhergehenden Jahresabschluss angewandten Ansatz-, Ausweis- und Bewertungsmethoden sind beizubehalten.

Von diesen Grundsätzen darf nur in begründeten Einzelfällen abgewichen werden.

### 2.3 Wertansätze für das Vermögen

#### 2.3.1 Grundsätzliches

Vermögensgegenstände werden entweder angeschafft oder hergestellt. Anschaffung bezeichnet den Erwerb eines bereits bestehenden Vermögensgegenstands, der von einem Dritten angeschafft oder hergestellt wurde. Der Anschaffungsvorgang bewirkt die Überführung eines Vermögensgegenstands von einer fremden in die eigene wirtschaftliche Verfügungsmacht. Herstellung bezeichnet hingegen die Neuschaffung eines bisher noch nicht bestehenden Vermögensgegenstands bzw. dessen Erweiterung oder wesentliche Verbesserung. Ein Herstellungsvorgang kann auch bei Wiederherstellung eines voll verschlissenen Vermögensgegenstands – Zweitherstellung – sowie bei einer Änderung der Funktion – Wesensänderung – vorliegen.

Im Unterschied zur Anschaffung liegt eine Herstellung dann vor, wenn die Kernverwaltung den Vermögensgegenstand auf eigene Rechnung und Gefahr herstellt oder herstellen lässt (Herstellungsrisiko) und das Herstellungsgeschehen beherrscht.

Vermögensgegenstände sind höchstens mit ihren Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten, ggf. vermindert um planmäßige und außerplanmäßige Abschreibungen, anzusetzen. Forderungen sind mit dem Nominalwert anzusetzen und, soweit erforderlich, um Wertberichtigungen zu vermindern.

#### 2.3.2 Anschaffungskosten

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 Anschaffungsnebenkosten sowie nachträgliche Anschaffungskosten.

## VV Bilanzierung

Anzusetzen sind die Bruttobeträge (Ausnahme: Betriebe gewerblicher Art).

Anschaffungsnebenkosten sind insbesondere Aufwendungen für den Transport, für die Aufstellung und die Montage, Gebühren für die Beurkundung von Verträgen sowie Zölle, Steuern und sonstige Abgaben.

Nachträgliche Anschaffungskosten sind Aufwendungen, die in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Anschaffung stehen, mithin zwangsläufig im Gefolge der Anschaffung anfallen. Die Anschaffungskosten ändern sich erst im Zeitpunkt des Entstehens der nachträglichen Anschaffungskosten (keine Rückwirkung). Nachträgliche Anschaffungskosten eines Grundstücks sind insbesondere Erschließungsbeiträge für den Erstanschluss an die Kanalisation und die Gas- und Stromversorgung.

Minderungen des Anschaffungspreises (Boni, Skonti, Preisminderungen), die dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können, sind abzusetzen.

Unentgeltlich erworbene Vermögensgegenstände sind mit ihrem vorsichtig geschätzten Zeitwert zu aktivieren.

Vermögensgegenstände, die im Rahmen eines Tauschgeschäfts mit Dritten erworben werden, sind mit dem Zeitwert des abgegebenen Vermögensgegenstands anzusetzen, jedoch höchstens mit dem Zeitwert des erworbenen Vermögensgegenstands. Bei Tauschgeschäften mit Landesbetrieben, Sondervermögen und staatlichen Hochschulen ist der Buchwert heranzuziehen. Wird im Zusammenhang mit einem Tauschgeschäft festgestellt, dass der Buchwert des abgegebenen Vermögensgegenstands den beizulegenden Wert übersteigt, hat die hingebende Stelle den Vermögensgegenstand immer nach Nr. 2.3.5.2 wegen dauernder Wertminderung außerplanmäßig abzuschreiben. Zu Ausgründungen siehe Nr. 3.2.1.4.2 und Sacheinlagen Nr. 3.2.1.4.3.

### 2.3.3 Herstellungskosten

Herstellungskosten sind jene Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern oder die Inanspruchnahme von Dienstleistungen für die Herstellung eines Vermögensgegenstands, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen.

Es sind nur die Aufwendungen während der Herstellungsphase zu berücksichtigen. Vorbereitungs- und Planungskosten zählen hierzu, soweit sie unmittelbar der Herstellung des Vermögensgegenstands dienen; dies sind z. B. bei der Herstellung eines Gebäudes die Architektenhonorare und Gebühren für die Erteilung von Baugenehmigungen. Die Herstellung ist abgeschlossen, wenn der Vermögensgegenstand fertiggestellt ist und bestimmungsgemäß genutzt werden kann, mithin den vorgesehen Verwendungszweck erfüllt (Betriebsbereitschaft). Nicht erforderlich ist, dass der Vermögensgegenstand bereits tatsächlich genutzt wird. Erfolgt eine Nutzung schon vor Abschluss sämtlicher Herstellungsarbeiten, sind die Auszahlungen für die noch ausstehenden Restarbeiten aktivierbar.

Folgende Kosten sind als Herstellungskosten zu aktivieren:

- **Materialeinzelkosten:** Einzelnen zurechenbare Materialkosten, z. B. anhand von Materialentnahmescheinen.
- **Angemessene Teile der Materialgemeinkosten:** Materialkosten, die per Umlageschlüssel zugerechnet werden.
- **Fertigungseinzelkosten:** Einzelnen zurechenbare (Lohn-)Kosten, z. B. anhand von Stundenaufschreibungen.
- **Angemessene Teile der Fertigungsgemeinkosten:** (Lohn-)Kosten, die per Umlageschlüssel zugerechnet werden.
- **Sonderkosten der Fertigung:** Speziell für das Produkt angefallene Einzelkosten, z. B. Patentkosten.

Nicht zu den Herstellungskosten zählen der fertigungsbedingte Werteverzehr des Anlagevermögens, die Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie Aufwendungen für soziale Einrichtungen, freiwillige soziale Leistungen oder nicht auf gesetzlicher Grundlage beruhende betriebliche Altersversorgung.

Ebenfalls nicht als Herstellungskosten angesetzt werden dürfen Zinsen für Fremdkapital. Dies gilt auch, wenn es zur Finanzierung der Herstellung eines Vermögensgegenstands verwendet wird.

Wird die Herstellung des Vermögensgegenstands ausschließlich durch Dritte durchgeführt (Fremdherstellung), sind die in Rechnung gestellten Aufwendungen als Herstellungskosten zu aktivieren.

Nach Abschluss der Herstellungsphase liegen Herstellungskosten (nachträgliche Herstellungskosten) nur vor bei

- Wiederherstellung des Vermögensgegenstands nach vollständigem Verschleiß (sog. Zweitherstellung),
- Wesensänderung der (betrieblichen) Funktion des Vermögensgegenstands (z. B. Umbau einer Kindertagesstätte zu einem Seniorenheim),
- Erweiterung oder
- wesentlicher Verbesserung über den ursprünglichen Zustand hinaus.

### 2.3.4 Aktivierungsgrenze

Abnutzbare bewegliche Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die einer selbständigen Nutzung fähig sind und deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten 800 Euro (netto) nicht übersteigen, werden im Jahr des Zugangs unter den Aufwendungen für Verwaltungsbedarf erfasst.

Erst bei Anschaffungs- oder Herstellungskosten oberhalb von 800 Euro (netto) erfolgt eine Aktivierung.

Rechte aus geleisteten Zuweisungen und Zuschüssen, Software, Lizenzen und Sonstige immaterielle Vermögensgegenstände sind selbständig nutzbar und nach den Regelungen für abnutzbare bewegliche Vermögensgegenstände zu behandeln.

## VV Bilanzierung

### 2.3.5 Abschreibungen

#### 2.3.5.1 Planmäßige Abschreibungen

Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, werden linear über ihre Nutzungsdauer abgeschrieben. Für die Bestimmung der Nutzungsdauer ist die anliegende Abschreibungstabelle zugrunde zu legen (Anlage 1). Die Abschreibung erfolgt in gleichen Monatsraten und beginnt mit dem Monat der Anschaffung oder Herstellung.

Nachträgliche Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten bewirken grundsätzlich keine Verlängerung der zugrunde zu legenden Nutzungsdauer. Eine Verlängerung der Nutzungsdauer ist nur zulässig, wenn mit den nachträglichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten eine wesentliche Erhöhung des zeitlichen Nutzungspotenzials des Vermögensgegenstands einhergeht und damit die wirtschaftliche Restnutzungsdauer signifikant über der im Abschreibungsplan festgelegten Restnutzungsdauer liegt.

#### 2.3.5.2 Außerplanmäßige Abschreibungen

Bei abnutzbaren wie bei nicht abnutzbaren Vermögensgegenständen des Anlagevermögens sind nur im Falle einer voraussichtlich dauernden Wertminderung außerplanmäßige Abschreibungen vorzunehmen, um die Vermögensgegenstände mit dem niedrigeren Wert anzusetzen, der ihnen am Bilanzstichtag beizulegen ist (gemildertes Niederstwertprinzip). Von einer dauernden Wertminderung ist bei abnutzbaren Vermögensgegenständen auszugehen, wenn der beizulegende Wert voraussichtlich mindestens die halbe Restnutzungsdauer oder noch 5 Jahre nach dem Bilanzstichtag unter dem sich bei Fortführung der planmäßigen Abschreibung ergebenden Wert liegt wird.

Stellt sich in einem späteren Jahr heraus, dass infolge einer eingetretenen Werterhöhung die Gründe für eine außerplanmäßige Abschreibung ganz oder teilweise nicht mehr bestehen, ist der entsprechende Betrag wieder zuzuschreiben. Obergrenze der Zuschreibung sind die vorgenommenen außerplanmäßigen Abschreibungen abzüglich derjenigen Abschreibungen, die bei unterlassener außerplanmäßiger Abschreibung planmäßig angefallen wären.

Wenn bei Vermögensgegenständen des Umlaufvermögens der beizulegende Wert die Anschaffungs- oder Herstellungskosten unterschreitet, ist auf diesen niedrigeren Wert abzuschreiben (strenges Niederstwertprinzip). Der beizulegende Wert ergibt sich aus dem Börsen- oder Marktpreis oder hilfsweise aus den auf anderem Weg ermittelten Werten am Bilanzstichtag. Dies gilt auch für den Fall der Anwendung von Bewertungsverfahren im Sinne von Nr. 2.3.6. Bei späterer Werterholung ist eine entsprechende Zuschreibung bis maximal zur Höhe des Buchwertes vor der außerplanmäßigen Abschreibung vorzunehmen.

### 2.3.6 Bewertungsvereinfachungsverfahren

#### 2.3.6.1 Festwert

Der Ansatz eines Festwertes ist für Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens sowie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe zulässig, sofern

- diese regelmäßig ersetzt werden,
- ihr Bestand nur geringen Veränderungen hinsichtlich Größe, Wert und Zusammensetzung unterliegt und
- ihr Gesamtwert von nachrangiger Bedeutung ist.

Bei Anwendung des Festwertverfahrens bleibt der Ansatz in der Bilanz konstant, alle weiteren Anschaffungs- und Herstellungskosten entsprechender Vermögensgegenstände werden nicht hinzuaktiviert, sondern unmittelbar im Aufwand erfasst. Alle 3 Jahre hat eine körperliche Bestandsaufnahme zu erfolgen; der Festwert ist ggf. anzupassen.

Heraufsetzungen des Festwerts werden beim entsprechenden Aufwandsposten saldiert erfasst. Soweit Heraufsetzungen des Festwerts eine Folge von Zugängen in den Vorjahren sind, werden die Heraufsetzungen bei den Sonstigen Erträgen ausgewiesen. Herabsetzungen des Festwerts erhöhen den entsprechenden Aufwandsposten.

Die Bildung eines Festwerts bedarf der Einwilligung der Finanzbehörde.

#### 2.3.6.2 Gruppenbewertung

Gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens (wie z. B. Büro- oder Labormaterial) sowie andere gleichartige oder annähernd gleichwertige bewegliche Vermögensgegenstände können jeweils zu einer Gruppe zusammengefasst und mit dem gewogenen Durchschnittswert angesetzt werden.

Die Anwendung der Gruppenbewertung für bewegliche Vermögensgegenstände des Anlagevermögens bedarf der Einwilligung der Finanzbehörde.

#### 2.3.6.3 Verbrauchsfolgeverfahren

Für die Vorratsbewertung ist die Anwendung der Verbrauchsfolgeverfahren LIFO (last in – first out) und FIFO (first in – first out) zulässig. Hierbei wird für die Bewertung des Bestands angenommen, dass die zuletzt angeschafften Vermögensgegenstände zuerst verbraucht worden sind (LIFO), mithin der noch vorhandene Bestand aus den am längsten zurückliegenden Anschaffungen besteht und entsprechend mit deren Anschaffungskosten zu bewerten ist. Alternativ wird angenommen, dass die zuerst angeschafften Vermögensgegenstände zuerst verbraucht worden sind (FIFO), mithin der noch vorhandene Bestand aus den jüngsten Anschaffungen besteht.

## VV Bilanzierung

### 2.4 Wertansätze für die Schulden

Verbindlichkeiten und Rückstellungen sind mit ihrem Erfüllungsbetrag anzusetzen. Beim Erfüllungsbetrag handelt es sich um den sicheren oder wahrscheinlichen Betrag, welchen der Schuldner zur Erfüllung der Verpflichtung aufwenden müssen. Bei weiter in der Zukunft liegenden Erfüllungsterminen ist, sofern keine spezifischeren Daten verfügbar sind, die künftige Preisentwicklung bei der Rückstellungsbewertung zu berücksichtigen. Hierzu gibt die Finanzbehörde sowohl für Planungszwecke wie für Zwecke der Jahresabschlusserstellung die jeweils anzunehmende Inflationsrate bekannt.

Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr sind abzuzinsen. Maßgeblich für die Bestimmung der Restlaufzeit ist der Zeitpunkt der voraussichtlichen Inanspruchnahme aus der Verpflichtung. Bei Verträgen mit einer unbestimmten Laufzeit ist für die Bemessung der Restlaufzeit auf den Zeitpunkt abzustellen, zu dem die Kernverwaltung frühestens eine Kündigungsmöglichkeit hat.

Der für die Abzinsung zu verwendende Zinssatz ist nach Maßgabe der Rückstellungsabzinsungsverordnung vom 18. November 2009 (BGBl. I S. 3790) in der jeweils geltenden Fassung festzulegen, sofern nachfolgend nichts anderes bestimmt ist. Liegt der voraussichtliche Erfüllungszeitpunkt der Verpflichtung im ersten Halbjahr, ist der Zinssatz für die ganzjährige Restlaufzeit des abgelaufenen Jahres zu verwenden, andernfalls der Zinssatz für die ganzjährige Restlaufzeit des laufenden Jahres.

Für eine Vielzahl gleichartiger ungewisser Verpflichtungen ist die Gruppenbewertung (Nr. 2.3.6.2) zulässig. Gleichartige Verpflichtungen im Sinne dieser VV sind insbesondere Verpflichtungen aufgrund von

- Altersteilzeit (Nr. 3.3.3.5.1),
- Sabbatzeiten (Nr. 3.3.3.5.2) sowie
- Haftungsverhältnissen (Nr. 3.3.3.77).

Rückstellungen für Verpflichtungen, die zwar rechtlich entstanden sind, jedoch wirtschaftlich erst in künftigen Jahren nach und nach verursacht werden (Verteilungsrückstellungen), sind im Wege des Gleichverteilungsverfahrens ratierlich zu bilden.

### 2.5 Bildung von Bewertungseinheiten

Bewertungseinheiten (siehe § 254 HGB) sind zu bilden. Hierbei ist die Einfrierungsmethode anzuwenden.

### 2.6 Bilanzierung strukturierter Finanzinstrumente

Strukturierte Finanzinstrumente, d. h. die Verbindung aus einem Vermögensgegenstand oder einer Verbindlichkeit (Basisinstrument) mit einem oder mehreren Derivaten (sogenanntes eingebettetes Derivat), werden in der Regel einheitlich bilanziert. Eine getrennte Bilanzierung erfolgt, wenn aufgrund des eingebetteten Derivats im Vergleich zum Basisinstrument

das strukturierte Finanzinstrument wesentlich erhöhte oder zusätzliche (andersartige) Risiken oder Chancen aufweist.

### 2.7 Wertansätze für die Sonderposten

Vermögensgegenstände, die unter Einsatz von Beiträgen oder zweckgebundenen Zuweisungen oder Zuschüssen Dritter angeschafft oder hergestellt wurden, sind in voller Höhe zu aktivieren bei Passivierung eines Sonderpostens (Bruttoausweis). Die Einstellung in den Sonderposten erfolgt mit der Aktivierung des Vermögensgegenstands. Erhaltene Zuweisungen und Zuschüsse sind als Sonstige Verbindlichkeiten auszuweisen, solange der Vermögensgegenstand noch nicht angeschafft oder fertiggestellt ist.

Sonderposten sind entsprechend der Nutzungsdauer des Vermögensgegenstands aufzulösen. Die sich hiernach jährlich ergebenden Auflösungsbeträge sind unter den Sonstigen Erträgen zu erfassen.

### 2.8 Berechnung der Rechnungsabgrenzungsposten

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten sind anzusetzen mit dem Nominalwert der vor dem Bilanzstichtag geleisteten Ausgaben, die einen Aufwand für einen bestimmten Zeitraum nach dem Bilanzstichtag betreffen.

Passive Rechnungsabgrenzungsposten sind mit dem Nominalwert der vor dem Bilanzstichtag erhaltenen Einnahmen anzusetzen, die einen Ertrag für einen bestimmten Zeitraum nach dem Bilanzstichtag betreffen.

Ist der Rückzahlungsbetrag einer Verbindlichkeit höher als der Ausgabebetrag, so ist der Unterschiedsbetrag (Disagio) als Aktiver Rechnungsabgrenzungsposten zu erfassen. Der Unterschiedsbetrag ist durch planmäßige jährliche Auflösungen auf die gesamte Laufzeit der Verbindlichkeit zu verteilen.

### 2.9 Währungsumrechnung

Forderungen, die auf fremde Währung lauten, werden bei Zugang mit dem Briefkurs bzw. mit dem im Rahmen von Kurssicherungsgeschäften abgesicherten Kurs angesetzt. Ihre Folgebewertung richtet sich nach dem Devisenkassamittelkurs.

Auf ausländische Währungen lautende Verbindlichkeiten und erhaltene Anzahlungen sind zum Geldkurs anzusetzen. Für Zwecke der Folgebewertung ist der höhere Wert aus Bilanzstichtagskurs und Einbuchungskurs anzusetzen.

Fremdwährungsverbindlichkeiten, deren Rückzahlungskurs durch ein Kurssicherungsgeschäft abgesichert ist, müssen mit dem vereinbarten Kurs angesetzt werden.

## **VV Bilanzierung**

### **2.10 Änderung von Bilanzierungs- und Bewertungsannahmen**

Änderungen von Bilanzierungs- und Bewertungsannahmen bedürfen der Einwilligung der Finanzbehörde.

## **3. Vorschriften zur Bilanz**

### **3.1 Gliederung**

Die Bilanz ist in Kontenform aufzustellen. Es sind mindestens die nachfolgend bezeichneten Posten in der angegebenen Reihenfolge auszuweisen.

Aktiva	Passiva
<p><b>A. Anlagevermögen</b></p> <p><b>I. Immaterielle Vermögensgegenstände</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Rechte aus geleisteten Zuweisungen und Zuschüssen</li> <li>2. Lizenzen, Software</li> <li>3. Sonstige immaterielle Vermögensgegenstände</li> <li>4. Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände</li> </ol> <p><b>II. Sachanlagen</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Grundstücke für eigene Zwecke           <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Bildung, Kultur, Sport</li> <li>b) Innere Sicherheit</li> <li>c) Soziales</li> <li>d) Sonstige Verwaltung</li> </ol> </li> <li>2. Grundstücke des Infrastrukturvermögens           <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Straßen, Wege, Plätze, Schienenwege, Flugplätze</li> <li>b) Hafенflächen und Gewässerschutzflächen</li> <li>c) Parks, Grünflächen, Land- und Forstwirtschaft</li> <li>d) Wasserflächen</li> </ol> </li> <li>3. Bauten für eigene Zwecke           <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Bildung, Kultur, Sport</li> <li>b) Innere Sicherheit</li> <li>c) Soziales</li> <li>d) Sonstige Verwaltung</li> </ol> </li> <li>4. Bauten des Infrastrukturvermögens           <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Straßen, Wege, Plätze, Schienenwege, Flugplätze, Brücken, Tunnel,</li> <li>b) Hafenanlagen und Gewässerschutzbauten</li> <li>c) Parks, Grünflächen, Land- und Forstwirtschaft</li> </ol> </li> <li>5. Anlagen zur Verkehrslenkung, Ver- und Entsorgung</li> <li>6. Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung</li> <li>7. Kunstgegenstände, Denkmäler und museale Sammlungen</li> <li>8. Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen und Anlagen im Bau</li> </ol> <p><b>III. Finanzanlagen</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Anteile an verbundenen Organisationen           <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Landesbetriebe nach § 106 Abs. 1 LHO</li> <li>b) Sondervermögen nach § 106 Abs. 2 LHO</li> <li>c) Körperschaften, Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts</li> <li>d) Verbundene Organisationen in privater Rechtsform</li> </ol> </li> <li>2. Beteiligungen</li> <li>3. Wertpapiere des Anlagevermögens</li> <li>4. Ausleihungen           <ol style="list-style-type: none"> <li>a) an verbundene Organisationen</li> <li>b) an Beteiligungen</li> <li>c) Sonstige Ausleihungen</li> </ol> </li> </ol> <p><b>B. Umlaufvermögen</b></p> <p><b>I. Grundstücke und Gebäude</b></p> <p><b>II. Vorräte</b></p> <p><b>III. Forderungen und Sonstige Vermögensgegenstände</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Forderungen gegen Dritte (ohne den öffentlichen Bereich)</li> <li>2. Forderungen gegen verbundene Organisationen</li> <li>3. Forderungen gegen Organisationen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht</li> <li>4. Forderungen gegen den öffentlichen Bereich</li> <li>5. Sonstige Vermögensgegenstände</li> </ol> <p><b>IV. Wertpapiere des Umlaufvermögens</b></p> <p><b>V. Kassenbestände, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks</b></p> <p><b>C. Rechnungsabgrenzungsposten</b></p> <p><b>D. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag</b></p>	<p><b>A. Eigenkapital</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>I. <b>Nettoposition</b></li> <li>II. <b>Ergebnisvortrag</b></li> <li>III. <b>Allgemeine Rücklage</b></li> <li>IV. <b>Besonderer bilanzieller Ermächtigungsvortrag</b></li> <li>V. <b>Besondere bilanzielle Ermächtigungsvorbelastung</b></li> <li>VI. <b>Konjunkturposition</b></li> <li>VII. <b>Notsituationsbedingte bilanzielle Vorbelastung</b></li> <li>VIII. <b>Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag</b></li> </ol> <p><b>B. Sonderposten</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>I. <b>Sonderposten für Investitionszuweisungen und -zuschüsse</b></li> <li>II. <b>Sonderposten für Beiträge</b></li> <li>III. <b>Sonstige Sonderposten</b></li> </ol> <p><b>C. Rückstellungen</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>I. <b>Rückstellung für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen</b></li> <li>II. <b>Rückstellungen für Rückzahlungsverpflichtungen</b></li> <li>III. <b>Sonstige Rückstellungen</b></li> </ol> <p><b>D. Verbindlichkeiten</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>I. <b>Anleihen und Obligationen</b></li> <li>II. <b>Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten</b></li> <li>III. <b>Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen</b></li> <li>IV. <b>Verbindlichkeiten gegenüber sonstigen Dritten</b> <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Öffentlicher Bereich <i>davon aus Länderfinanzausgleich</i></li> <li>b) Privater Bereich <i>davon Rückzahlung von Steuern u. ä. Abgaben</i></li> </ol> </li> <li>V. <b>Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Organisationen</b></li> <li>VI. <b>Verbindlichkeiten gegenüber Organisationen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht</b></li> <li>VII. <b>Sonstige Verbindlichkeiten</b></li> </ol> <p><b>E. Rechnungsabgrenzungsposten</b></p>

## VV Bilanzierung

### 3.2 Bilanzierung der Aktiva

#### 3.2.1 Anlagevermögen

##### 3.2.1.1 Grundsatz

Im Anlagevermögen sind alle Vermögensgegenstände auszuweisen, die dazu bestimmt sind, der Kernverwaltung dauernd zu dienen. Maßgeblich ist hierbei der jeweilige Zweck des Vermögensgegenstands. Eine dauerhafte Zweckbestimmung ist in der Regel dann anzunehmen, wenn der Vermögensgegenstand der Kernverwaltung zum wiederholten Gebrauch zur Verfügung stehen soll (Gebrauchsgut). Vermögensgegenstände, deren Zweck im Verbrauch, in der Weiterverarbeitung oder Veräußerung liegt, gehören nicht zum Anlagevermögen.

Bewegliche Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, Rechte aus geleisteten Zuweisungen und Zuschüssen, Software, Lizenzen und Sonstige immaterielle Vermögensgegenstände, deren jeweilige Gesamtnutzungsdauer nicht über ein Jahr hinausgeht, sind nicht zu aktivieren, sondern als Aufwand zu erfassen.

##### 3.2.1.2 Immaterielle Vermögensgegenstände

Immaterielle Vermögensgegenstände sind beispielsweise Rechte aus geleisteten Zuweisungen und Zuschüssen, Softwareprogramme, Konzessionen oder Lizenzen. Soweit sie entgeltlich erworben wurden, sind sie mit den Anschaffungskosten, gemindert um die Abschreibungen entsprechend der Nutzungsdauer, zu bewerten. Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände dürfen nicht aktiviert werden. Ein Erwerb liegt vor, wenn das wirtschaftliche Eigentum an dem Vermögensgegenstand aus dem Vermögen anderer in das Vermögen der Kernverwaltung überführt wird. Interne Aufwendungen, die im Rahmen des Erwerbs immaterieller Vermögensgegenstände anfallen, können nur aktiviert werden, sofern sie Anschaffungsnebenkosten darstellen. Entgeltlich ist ein Erwerb dann, wenn eine Gegenleistung durch die Kernverwaltung erfolgt. Rechte aus geleisteten Zuweisungen und Zuschüssen gelten als entgeltlich erworben.

##### 3.2.1.2.1 Rechte aus geleisteten Zuweisungen und Zuschüssen

Rechte aus Zuweisungen und Zuschüssen dürfen nur aktiviert werden, wenn die jeweilige Zuweisung bzw. der Zuschuss von der Kernverwaltung mit der Maßgabe gewährt wird, dass ein im Interesse der FHH liegender Zweck erreicht wird. Die von der Empfängerin oder dem Empfänger erwartete Gegenleistung besteht in der Erfüllung dieses Zwecks. Das Recht ist als immaterieller Vermögensgegenstand in der Bilanz des Kernhaushalts zu aktivieren, sofern folgende Voraussetzungen vorliegen:

- Es handelt sich um eine monetäre Leistung der Kernverwaltung gegenüber einer Stelle außerhalb der Kernverwaltung.

- Die Zuweisung oder der Zuschuss wird zur Erfüllung eines bestimmten wirtschafts-, sozial- oder gesellschaftspolitisch erwünschten Zwecks gewährt.
- Aus der Gewährung erwächst eine mehrjährige Gegenleistungsverpflichtung der Stelle außerhalb der Kernverwaltung, verbunden mit einem Rückerstattungsanspruch im Falle der Nichterfüllung. Dabei kann die Gegenleistung vor allem in einer Nutzenstiftung liegen.

Die konkrete Verwendung durch den Empfänger, konsumtiv oder investiv, ist dagegen unerheblich.

Die Abschreibungsdauer für das Recht entspricht dem im Bescheid oder Vertrag festgelegten Zeitraum für die Erbringung der Gegenleistung (Bindungsdauer nach Nr. 6.2.11 VV zu § 46 LHO). Im Falle von Zuführungen an Landesbetriebe, staatliche Hochschulen und Sondervermögen reicht als Nachweis ein Schreiben der Stelle aus, die die Zuführung gewährt. Aus diesem Schreiben müssen alle Aktivierungsvoraussetzungen zweifelsfrei hervorgehen.

Das Recht ist mit Beginn der Bindungsdauer abzuschreiben. Die bis zu diesem Zeitpunkt ausgezahlten Raten sind als geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände auszuweisen, mit Beginn der Bindungsdauer umzubuchen und als Rechte aus geleisteten Zuweisungen und Zuschüsse zu zeigen. Sollten noch nach Beginn der Bindungsdauer Raten ausgezahlt werden, sind diese als nachträgliche Anschaffungskosten zu betrachten und linear über den verbleibenden Abschreibungszeitraum zu verteilen.

Erfolgt keine Festlegung einer Bindungsdauer im Bescheid oder Vertrag, ist die Aktivierung eines immateriellen Vermögensgegenstands ausgeschlossen.

### 3.2.1.2.2 Lizenzen, Software

Entgeltlich erworbene System- und Anwendungssoftware (Individual- und Standardsoftware) ist als immaterieller Vermögensgegenstand zu bilanzieren. Kein Herstellungs-, sondern ein Anschaffungsvorgang mit der Folge eines Aktivierungsgebots liegt bei Individualsoftware im Falle eines Werkvertrags vor, wenn das wirtschaftliche Risiko beim Softwareanbieter liegt. Individualsoftware, die im Rahmen eines Dienstvertrags hergestellt wurde, ist nicht aktivierungsfähig.

Planungskosten im Zusammenhang mit der Einführung einer Software dürfen lediglich dann aktiviert werden, wenn sie der Herstellung der Betriebsbereitschaft dienen und nicht der Bewertung von Alternativen im Vorfeld einer Kaufentscheidung. Aufwendungen aus der Anpassung an die Anforderungen der Kernverwaltung (Customizing) sind zu aktivieren, sofern sie notwendig sind, um die Software in den bestimmungsgemäßen Zustand zu versetzen. Aufwendungen für Schulungsmaßnahmen sind als laufender Aufwand zu erfassen.

Updates (verbilligte Überlassung der jeweils neuesten Programmversion für Anwender der Vorgängerversion) sowie Release-Wechsel sind als laufender Erhaltungsaufwand zu erfassen, sofern die Aufrechterhaltung

## VV Bilanzierung

der Funktionsfähigkeit der bestehenden Software im Vordergrund steht. Führen solche Maßnahmen hingegen zu einer tief greifenden Überarbeitung einer bisherigen Programmversion im Sinne eines Generationenwechsels, wird ein neuer Vermögensgegenstand erworben, welcher bei Vorliegen der Voraussetzungen mit seinen Anschaffungskosten zu aktivieren ist. Der Restbuchwert des alten Programms ist dann außerplanmäßig abzuschreiben, soweit nicht auf den Kaufpreis der neuen Programmversion ein Nachlass wegen der bereits genutzten Vorgängerversion gewährt wurde. Bis zur Höhe des gewährten Nachlasses ist der Restbuchwert der alten Version in diesem Fall als Bestandteil der Anschaffungskosten der neuen Version anzusehen und daher auf diese umzubuchen.

Firmware (fest mit dem Computer verbundene Programmbausteine, die die Hardware mit der Software verbinden und Elementarfunktionen des Computers steuern), Betriebssystemsoftware und Standardbürosoftware (zum Beispiel MS-Office-Anwendungen) sind bewegliche Vermögensgegenstände und unter dem Bilanzposten „Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung“ auszuweisen, sofern die Software zusammen mit der Hardware erworben wird.

### 3.2.1.2.3 Sonstige immaterielle Vermögensgegenstände

Sonstige immaterielle Vermögensgegenstände umfassen alle immateriellen Vermögensgegenstände, die nicht den beiden anderen Posten zugeordnet werden können, u. a.:

- Gewerbliche Schutzrechte: Patente und Konzessionen, soweit diese von Dritten erworben wurden, Marken-, Urheber- und Verlagsrechte, Geschmacks- und Gebrauchsmuster, Handelsmarken, Warenzeichen;
- ähnliche Rechte: Zuteilungsquoten, Kontingente, Syndikatsrechte, Nutzungsrechte, Brenn- und Braurechte, Belieferungsrechte, Vertriebsrechte, Durchleitungs- und Wegerechte, Nießbrauchsrechte, Wettbewerbsverbote, Optionsrechte zum Aktien- oder Beteiligungserwerb;
- ähnliche Werte: ungeschützte Erfindungen, Know-how, Rezepte, Kundenkarteien, Film- und Tonaufzeichnungen.

### 3.2.1.2.4 Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände

Geleistete Anzahlungen sind Vorleistungen auf eine von dem anderen Vertragsteil zu erbringende Lieferung oder Leistung (schwebendes Geschäft). Stehen sie im Zusammenhang mit immateriellen Vermögensgegenständen, z. B. Anzahlungen für Software oder Teilrechnungen, sind sie als Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände auszuweisen.

Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände sind umzubuchen, wenn der andere Vertragsteil seine Lieferung bzw. Leistung erbracht hat. Zur Umbuchung von Rechten aus geleisteten Zuweisungen und Zuschüssen siehe Nr. 3.2.1.2.1. Im Falle einer Rückforde-

rung sind die geleisteten Anzahlungen auf sonstige Vermögensgegenstände umzugliedern, da nunmehr der Rückforderungscharakter und nicht mehr der Vorleistungscharakter im Vordergrund steht.

### 3.2.1.3 Sachanlagevermögen

#### 3.2.1.3.1 Grundvermögen

Das Grundvermögen umfasst die im wirtschaftlichen Eigentum der FHH stehenden, der Kernverwaltung zugeordneten bebauten und unbebauten Grundstücke sowie die grundstücksgleichen Rechte. Als Grundstück gilt das einzelne Flurstück. Grundstücke werden nicht planmäßig abgeschrieben.

Grundstücksgleiche Rechte sind Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen.

Bestandszuwächse als Folge von Grundstücksneuermessungen stellen keine nachträglichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten dar und sind daher nicht aktivierungsfähig. Im Falle einer Bestandsverminderung als Folge einer Grundstücksneuermessung sind außerplanmäßige Abschreibungen vorzunehmen, sofern die Wertminderung nicht durch andere Faktoren, z. B. gegenläufige Werterhöhungen durch gestiegene Grundstückspreise, kompensiert wird.

Eine dauernde Wertminderung und somit eine außerplanmäßige Abschreibung im Bereich des Grundvermögens ist insbesondere in folgenden Fällen zu prüfen:

- Schadstoffbelastung, die nicht durch eine beabsichtigte Sanierung beseitigt wird,
- Nutzungseinschränkungen infolge von Grunddienstbarkeiten,
- öffentlich-rechtliche oder privatrechtliche Baubeschränkungen (Baulasten),
- nachhaltiger Rückgang der Bodenrichtwerte.

Von einem nachhaltigen Rückgang der Bodenrichtwerte ist jedenfalls dann auszugehen, wenn die Bodenrichtwerte in drei aufeinanderfolgenden Jahren um insgesamt mindestens 10 Prozent bezogen auf den Buchwert sinken.

#### 3.2.1.3.2 Bauten für eigene Zwecke

Bauten für eigene Zwecke sind im Eigentum der FHH befindliche, der Kernverwaltung zugeordnete

- Gebäude,
- Grundstückseinrichtungen,
- Gebäudeeinrichtungen und
- sonstige Bauwerke, die nicht dem Infrastrukturvermögen zuzurechnen sind.

## VV Bilanzierung

Gebäude sind selbständig benutzbare, überdeckte bauliche Anlagen, die von Menschen betreten werden können und geeignet oder bestimmt sind, dem Schutz von Menschen, Tieren oder Sachen zu dienen. Als Gebäude genutzte Baudenkmäler zählen ebenfalls zu den Gebäuden. Kunst am Bau ist Teil des Gebäudes.

Anschaffungskosten und Herstellungskosten sind von Erhaltungsaufwendungen nach Maßgabe des Schreibens des Bundesministeriums der Finanzen (BMF-Schreiben) vom 18. Juli 2003 - IV C 3 - S 2211 - 94/03 - abzugrenzen (Anlage 2).

Die Bauten für eigene Zwecke sind für Ausweiszwecke folgenden Kategorien zuzuordnen:

- Bildung, Kultur, Sport,
- Innere Sicherheit,
- Soziales,
- Sonstige Verwaltung.

Zu den Gebäudeeinrichtungen zählen Ein- und Umbauten, wie z. B. Aufzüge oder Heizungsanlagen. Gebäudeeinrichtungen sind grundsätzlich Gebäudebestandteil und mit dem Gebäude abzuschreiben. Eine Aktivierung als eigenständiger Vermögensgegenstand kommt nur in Betracht im Falle von Betriebsvorrichtungen und Scheinbestandteilen (siehe Nr. 3.2.1.3.5.1).

Grundstückseinrichtungen, insbesondere Überwege, Parkplätze, Hofbefestigungen, Außenanlagen, Unterstände oder Umzäunungen, sind einzeln zu aktivieren und abzuschreiben.

### 3.2.1.3.3 Bauten des Infrastrukturvermögens

#### 3.2.1.3.3.1 Straßen, Wege, Plätze, Schienenwege, Flugplätze, Brücken, Tunnel

Bauten des Infrastrukturvermögens werden einzeln zu fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten erfasst und bewertet.

Hinsichtlich der Straßen und Wege gelten folgende Besonderheiten:

Zum Vermögensgegenstand Straße zählen

- Straßenunterbau,
- Straßendecke,
- Bankette,
- Böschungen,
- Fahrbahnen,
- trennende und begrenzende Verkehrsanlagen (wie Trennstreifen, Verkehrsinseln, befestigte Randstreifen, Seitenstreifen bzw. Grünstreifen) sowie
- Bushaldebuchten.

Die Erfassung und Bewertung der Straßen hat nach dem Grundsatz der Einzelbewertung nach Straßenabschnitten zu erfolgen. Aus Vereinfachungsgründen bisher gebildete Sammelanlagen im Bereich des Infrastrukturvermögens sind nach Inkrafttreten dieser Verwaltungsvorschriften aufzulösen.

Für Zwecke der Einzelerfassung der Straßen sind Straßenabschnitte zu bilden und in Anlehnung an die Richtlinie für die Standardisierung des Oberbaus von Verkehrsflächen (RStO 12) je nach Straßenart, -güte und -nutzung in Belastungsklassen einzuteilen, zu bewerten und entsprechend der voraussichtlichen Nutzungsdauer abzuschreiben.

Im Rahmen der laufenden Bilanzierung werden neu erstellte Straßenabschnitte mit den jeweiligen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten aktiviert. Bei einer aktivierungsfähigen Teilerneuerung eines bestehenden Straßenabschnitts ist der Restbuchwert des Straßenabschnitts im Wege eines Teilabgangs (Anteil an den Anschaffungskosten) zu vermindern. Dies erfolgt auf der Grundlage der erneuerten Fläche (Quadratmeter). Die Teilerneuerung wird als nachträgliche Anschaffung bzw. Herstellung des Straßenabschnitts aktiviert. Eine Anpassung der Restnutzungsdauer ist zu prüfen. Maßgeblich hierbei ist der Umfang der jeweiligen Maßnahme.

Nachträgliche Herstellungskosten im Bereich der Straßen liegen dann vor, wenn mit Erneuerungs-, Aus- oder Umbaumaßnahmen eine Verbesserung der Qualität und/oder Erhöhung der Kapazität einhergeht. Dies ist beim Neueinbau oder Aufbruch der Trag- sowie Deckschichten und des Oberbaus, bei Querschnittsänderungen oder beim Anbau von Fahrstreifen gegeben. Ebenfalls zu nachträglichen Herstellungskosten führt der Austausch vorhandener Schichten des Straßenkörpers durch Schichten mit einer höheren Belastungsklasse sowie das Aufbringen neuer Asphalt-schichten; der reine Austausch der Deckschicht stellt ebenso wie akute Kleinstreparaturen (Ausbesserung von Schlaglöchern, Rissbeseitigung) laufenden Erhaltungsaufwand dar. Aktivierungsfähig sind alle Baumaßnahmen, durch die eine Beitragspflicht (Erschließungsbeitrag) oder Kostenerstattungspflicht gemäß §§ 135a ff. Baugesetzbuch (BauGB) ausgelöst wird.

Straßenzubehör im Sinne von § 2 Abs. 2 Hamburgisches Wegegesetz (HWG) ist grundsätzlich einzeln zu erfassen, zu bewerten und unter den Anlagen zur Verkehrslenkung, Ver- und Entsorgung auszuweisen (siehe Nr. 3.2.1.3.4).

Rad- und Gehwege sowie Straßengräben sind analog dem Bewertungsverfahren für das hamburgische Straßennetz zu bewerten. Gleiches gilt für Stellflächen, die unmittelbar an die Fahrbahn angrenzen (Parkbuchten, Parkstreifen, Taxenstandplätze).

Parkplätze, die nicht unmittelbar an die Fahrbahn angrenzen, sind einzeln zu bewerten.

## VV Bilanzierung

### 3.2.1.3.3.2 Hafenanlagen und Gewässerschutzbauten

Hafenanlagen und Gewässerschutzbauten werden einzeln zu fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten erfasst und bewertet.

Hierbei sind Deichanlagen als einheitliche Vermögensgegenstände zu bilanzieren. Deichverteidigungsstraßen sind analog dem Bewertungsverfahren für das hamburgische Straßennetz zu bewerten.

### 3.2.1.3.3.3 Parks, Grünflächen, Land- und Forstwirtschaft

Als Bauten des Infrastrukturvermögens werden bei diesem Bilanzposten die Anlagen der gärtnerischen und sonstigen Gestaltung einschließlich Mobiliar erfasst (nachfolgend: Aufwuchs und Aufbauten). Die Anlagen werden unterteilt in die Grünarten

- Parkanlagen,
- Spielplätze,
- Kleingärten,
- Stadtbildgrün,
- Friedhöfe,
- Straßenbäume sowie
- Land- und Forstwirtschaft.

Aus Vereinfachungsgründen bisher gebildete Sammelanlagen im Bereich der Parks, Grünflächen, Land- und Forstwirtschaft sind nach Inkrafttreten dieser Verwaltungsvorschrift aufzulösen.

Es gilt der Grundsatz der Einzelerfassung und -bewertung. Die Einzelerfassung und Bewertung hat für Aufwuchs und Aufbauten getrennt zu erfolgen. Für Aufwuchs, u. a. Bepflanzungen, Rasen und Bäume, ist je Parkanlage ein Vermögensgegenstand zu bilden. Aufwuchs wird nicht planmäßig abgeschrieben.

Im Rahmen der Folgebilanzierung ist der Restbuchwert des Aufwuchses im Falle einer Grunderneuerung mit dem jeweiligen Restbuchwert in Abgang zu nehmen. Die Grunderneuerung ist mit den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten zu aktivieren. Im Falle einer Teilerneuerung ist ein Teilabgang zu buchen. Eine Grunderneuerung liegt im Falle einer neuen Geländemodellierung vor. Ebenfalls aktivierungsfähig ist die Kompletterneuerung der Bepflanzung oder der Austausch der bestehenden Bepflanzung durch eine höherwertige.

Aufbauten beschreiben die Ausstattungsgegenstände einer Fläche. Hierzu zählen u. a.

- Wege,
- Palisaden,
- Pavillons,
- Unterstände oder
- Umzäunungen.

Aufbauten sind einzeln zu bewerten. Die Anwendung des Festwertverfahrens, z. B. je Parkanlage, ist zulässig, soweit die Voraussetzungen nach Nr. 2.3.6.1 erfüllt sind. Straßenbäume werden in Form eines Festwerts bilanziert, da der Baumbestand in Größe, Wert und Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt.

Aus Wesentlichkeitsgründen wird auf eine separate Erfassung und Bewertung des Aufwuchses auf landwirtschaftlichen Flächen verzichtet. Neuanschaffungen sind daher als Aufwand zu erfassen.

Da Waldflächen in der FHH ausschließlich der Erholung und nicht forstwirtschaftlichen Zwecken dienen, wird der Waldbestand aus Gründen der Wesentlichkeit nicht separat bewertet. Er wird in Form eines Zuschlags zum Bodenwert berücksichtigt.

### **3.2.1.3.4 Anlagen zur Verkehrslenkung, Ver- und Entsorgung**

Unter diesem Posten ist insbesondere das Wegezubehör (ohne Bepflanzung) nach § 2 Absatz 2 Satz 1 Nr. 3 HWG vom 22. Januar 1974 (HmbGVBl. S. 41), zuletzt geändert am 15. Februar 2011 (HmbGVBl. S. 73), in der jeweils geltenden Fassung auszuweisen.

Die Anwendung des Festwertverfahrens ist zulässig, soweit die Voraussetzungen nach Nr. 2.3.6.1 erfüllt sind.

### **3.2.1.3.5 Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung**

Als andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung sind sämtliche Vermögensgegenstände auszuweisen, die keinem anderen Bilanzposten des Sachanlagevermögens zugeordnet werden können. Hierzu zählen insbesondere

- Mobiliar,
- IT-Hardware,
- Telefonanlagen,
- Katastrophenschutztechnik,
- Sprechfunk,
- Tiere (Polizeihunde und Polizeipferde),
- Medien (Bibliotheksbestände) und
- Fahrzeuge.

#### **3.2.1.3.5.1 Einbauten in eigene Gebäude**

Einbauten der Kernverwaltung in eigene Gebäude sind als selbständige Gebäudeteile unter dem Bilanzposten Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung zu aktivieren, wenn es sich um Betriebsvorrichtungen oder Scheinbestandteile handelt.

Betriebsvorrichtungen sind Anlagen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die in ein Gebäude eingebaut wurden und der Erstellung von Verwaltungsleistungen dienen oder in so enger Beziehung zum (Verwaltungs-)

## VV Bilanzierung

Betrieb stehen, dass dieser unmittelbar damit betrieben wird (kein einheitlicher Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude). Betriebsvorrichtungen werden nicht in den Wertansatz für das Gebäude einbezogen, selbst wenn sie wesentliche Bestandteile des Gebäudes sind.

Scheinbestandteile entstehen, wenn bewegliche Vermögensgegenstände zu einem vorübergehenden Zweck in ein Gebäude eingefügt werden. Bei Ein- und Umbauten in eigenen Gebäuden ist von einem vorübergehenden Zweck insbesondere dann auszugehen, wenn

- die Bestandteile einem schnellen Wandel des modischen Geschmacks oder des technischen Fortschritts unterliegen und
- für den Gesamtbestand des Gebäudes nicht wesentlich sind.

### 3.2.1.3.5.2 Einbauten in gemietete Gebäude

Mietereinbauten und -umbauten sind solche Baumaßnahmen, die der Mieter eines Gebäudes auf seine Rechnung an den gemieteten Gebäuden oder Gebäudeteilen vornimmt.

Sie sind von der Kernverwaltung als bewegliche Vermögensgegenstände unter dem Bilanzposten Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung zu erfassen, wenn es sich um Betriebsvorrichtungen oder Scheinbestandteile (siehe Nr. 3.2.1.3.5.1) handelt.

Es ist grundsätzlich davon auszugehen, dass Mieterein- bzw. umbauten nur zu einem vorübergehenden Zweck eingefügt werden, also Scheinbestandteile sind. Lediglich wenn objektive Umstände den sicheren Schluss zulassen, dass die eingefügten Vermögensgegenstände auch nach Beendigung der Mietdauer mit dem Gebäude verbunden bleiben sollen, handelt es sich nicht um Scheinbestandteile.

Liegen weder Betriebsvorrichtungen noch Scheinbestandteile vor, sind Mietereinbauten und -umbauten als unbewegliche Vermögensgegenstände des Mieters unter dem Bilanzposten Bauten für eigene Zwecke zu erfassen, wenn der Mieter wirtschaftlicher Eigentümer der von ihm geschaffenen Mieterein- bzw. -umbauten ist.

Wirtschaftliche Eigentümerin der Mietereinbauten bzw. -umbauten ist die Kernverwaltung, wenn sie bei Beendigung des Mietverhältnisses vom Eigentümer Erstattung mindestens in Höhe des noch verbliebenen Wertes der Mietereinbauten bzw. -umbauten verlangen kann.

Die Mieterein- bzw. -umbauten sind entsprechend ihrer gewöhnlichen Nutzungsdauer abzuschreiben.

Nur wenn die Mietereinbauten bzw. -umbauten weder Betriebsvorrichtung, Scheinbestandteil noch wirtschaftliches Eigentum der Kernverwaltung darstellen, kommt eine Aktivierung nicht in Betracht.

### 3.2.1.3.6 Kunstgegenstände, Denkmäler und museale Sammlungen

Kunstgegenstände, Denkmäler und museale Sammlungen sind Vermögensgegenstände zum Zweck der Kulturpflege. Zu den Denkmälern ge-

hören Baudenkmäler, soweit sie nicht als Gebäude genutzt werden, sowie sonstige Denkmäler wie Kriegsdenkmäler oder Säulen. Zu den sonstigen Denkmälern zählen auch Brunnen, soweit sie Bestandteil eines Denkmals oder selbst Denkmal sind.

Regelmäßig unterliegen Kunstgegenstände und museale Sammlungen keiner gewöhnlichen Abnutzung. Sie sind daher nicht planmäßig abzuschreiben.

### **3.2.1.3.7 Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen und Anlagen im Bau**

Geleistete Anzahlungen sind Vorleistungen auf erwartete künftige Vermögenszugänge. Sie sind mit ihrem Nennbetrag anzusetzen und wie Forderungen zu bewerten. Die Vorgaben zur Einzel- und Pauschalwertberichtigung nach Nr. 3.2.2.3.1 finden Anwendung.

Wurden Anzahlungen für Vermögensgegenstände geleistet, mit deren Zugang nicht mehr zu rechnen ist, ist eine Umgliederung der Anzahlungen zum Posten Sonstige Vermögensgegenstände vorzunehmen, sofern mit einer Rückzahlung zu rechnen ist.

Bei Anlagen im Bau handelt es sich um die bis zum Bilanzstichtag getätigten Investitionen in das Sachanlagevermögen, die am Bilanzstichtag noch nicht endgültig fertiggestellt sind. Sie sind mit Fertigstellung auf die jeweiligen Posten des Sachanlagevermögens umzubuchen.

### **3.2.1.4 Finanzanlagen**

#### **3.2.1.4.1 Arten von Finanzanlagen**

Finanzanlagen sind Anteile an verbundenen Organisationen, Beteiligungen sowie Wertpapiere und Ausleihungen, sofern diese dazu bestimmt sind, der Kernverwaltung dauernd zu dienen. Die Ausleihungen sind für Ausweiszwecke zu differenzieren in solche, die gegenüber verbundenen Organisationen bestehen, solche, die gegenüber Beteiligungen bestehen, und solche, die gegenüber Sonstigen bestehen.

Verbundene Organisationen sind solche Organisationen, auf die die FHH einen beherrschenden Einfluss ausüben kann. Regelmäßig ist dies der Fall, wenn die FHH mehr als 50 Prozent der Stimmrechte unmittelbar oder mittelbar hält. Zu den verbundenen Organisationen zählen auch Sondervermögen, Landesbetriebe und staatliche Hochschulen.

Beteiligungen sind Anteile an anderen Organisationen, die dazu bestimmt sind, dem Geschäftsbetrieb der FHH durch Herstellung einer dauernden Verbindung zu jener Organisation zu dienen. Dabei ist es unerheblich, ob die Anteile in Wertpapieren verbrieft sind. Eine Beteiligung wird vermutet, wenn die Anteile an einer Organisation den fünften Teil des Nennkapitals dieser Organisation oder, falls ein Nennkapital nicht vorhanden ist, den fünften Teil der Summe aller Kapitalanteile an dieser Organisation überschreiten. Besteht keine Beteiligungsabsicht, sind die Anteile unter den Wertpapieren des Anlagevermögens auszuweisen. Liegen keine Wertpapiere vor, erfolgt der Ausweis unter den Ausleihungen. Nicht als Beteili-

## VV Bilanzierung

gungen zu erfassen sind typische stille Beteiligungen, Genussrechte und Rechte aufgrund eines schuldrechtlichen Verhältnisses.

Rechtsfähige Stiftungen des öffentlichen Rechts sind als Finanzanlagen auszuweisen, wenn die FHH selbst Stifterin oder Mitstifterin ist und die Form der öffentlichen Aufgabenerfüllung im Rahmen des Gründungsakts beeinflussen konnte. Sie sind als verbundene Organisationen auszuweisen, wenn die FHH über 50 Prozent des Stiftungskapitals in die Stiftung eingebracht hat. Stiftungen sind als Beteiligungen auszuweisen, wenn bis einschließlich 50 Prozent des Stiftungskapitals von der FHH eingebracht wurde.

Rechtsfähige Stiftungen des privaten Rechts, die von der FHH mit eigenen Mitteln gegründet wurden, sind nicht als Finanzanlage zu aktivieren. Ausnahmsweise ist eine Aktivierung als verbundene Organisation vorzunehmen, wenn die FHH als Stifterin gemäß Satzung die Auflösung der Stiftung veranlassen kann und das Vermögen dann an die FHH zurückfällt.

Als Wertpapiere kommen Inhaber- und Orderpapiere in Betracht, welche nach Art und Ausstattung übertragbar („verbrieft“) und im Bedarfsfall verwertbar sind. Zu ihnen gehören

- festverzinsliche Kapitalmarktpapiere (z. B. Industrie- oder Bankobligationen einschließlich Zero-Bonds, öffentliche Anleihen, Schatzanweisungen, Pfandbriefe, Wandelschuldverschreibungen),
- Kapitalmarktpapiere mit Gewinnbeteiligungsansprüchen (z. B. Aktien, Gewinnschuldverschreibungen, Investmentanteile, Anteile an Immobilienfonds),
- wertpapierähnliche Rechte, die im Wertpapiergeschäft der Banken wie Effekten gehandelt werden und sammelverwahrungsfähig sind.

Um Finanzanlagen handelt es sich nur, wenn die Papiere der längerfristigen Kapitalanlage dienen. Dies ist in der Regel nicht der Fall bei Wertpapieren, die dem Zahlungsverkehr oder als Liquiditätsanlage dienen, wie z. B. Banknoten, Schecks oder Wechsel.

Unter Ausleihungen werden ausschließlich Forderungen verstanden, die gegen Hingabe von Kapital erworben wurden. Zu den Ausleihungen zählen insbesondere

- aufgrund von Miet- und Pachtverträgen geleistete Kautionen, wenn der zugrunde liegende Vertrag für mehr als ein Jahr oder auf unbestimmte Zeit abgeschlossen ist,
- Genussrechte, sofern diese nicht verbrieft sind,
- Genossenschaftsanteile,
- Schuldscheindarlehen sowie
- Anteile an Organisationen, die weder Anteile an verbundenen Organisationen noch eine Beteiligung noch Wertpapiere darstellen.

### 3.2.1.4.2 Ausgründungen

Aus der Sicht der FHH liegt bei Ausgründungen rechtlich selbständiger Organisationen ein tauschähnlicher Vorgang vor. Die FHH erhält im Gegenzug für die hingegebenen Vermögensgegenstände und Schulden Anteile an dem aufnehmenden Rechtsträger. Die Anschaffungskosten der Anteile bemessen sich nach den Zeitwerten der übertragenen Vermögensgegenstände und Schulden.

Im Falle der Ausgründung eines Landesbetriebs oder eines Sondervermögens erfolgt die Übertragung im Rahmen eines Widmungsakts im Wege einer Buchwertverknüpfung.

### 3.2.1.4.3 Einlagen und Entnahmen

Von der FHH geleistete Sach- und Bareinlagen, die nicht im Zuge einer Neugründung oder einer Kapitalerhöhung geleistet werden und mithin nicht mit einem originären Anteilserwerb verbunden sind, sind grundsätzlich als nachträgliche Anschaffungskosten der Finanzanlage zu aktivieren, wenn hierdurch der innere Wert der Finanzanlage erhöht wird. Von einer Erhöhung des inneren Werts der Finanzanlage ist auszugehen, soweit die geleisteten Einlagen dazu führen, dass das Eigenkapital im Berichtsjahr gestiegen ist.

Geleistete Sacheinlagen in rechtlich selbständige Organisationen sind in Höhe des Zeitwerts der übertragenen Vermögensgegenstände, Bareinlagen in Höhe des Nominalwerts anzusetzen. Sacheinlagen in Landesbetriebe, Sondervermögen oder staatliche Hochschulen sind zum Buchwert vorzunehmen.

Wird im Zusammenhang mit der Einlage eines Vermögensgegenstandes festgestellt, dass der Buchwert den beizulegenden Wert übersteigt, hat die einlegende Stelle den Vermögensgegenstand immer nach Nr. 2.3.5.2 wegen dauernder Wertminderung außerplanmäßig abzuschreiben.

Geld- und Sacheinlagen in Finanzanlagen sind nur aus dem Aufgabenbereich zulässig, dem die Finanzanlage zuzuordnen ist.

Erfolgt die Bareinlage lediglich dazu, einen Liquiditätsbedarf aufgrund eines bereits realisierten oder zu erwartenden Jahresfehlbetrags zu decken, ist eine Aktivierung der Bareinlage ausgeschlossen. Sie ist im Jahr der Leistung aufwandswirksam zu erfassen.

Sachentnahmen aus einer bestehenden Finanzanlage sind mit dem Buchwert der entnommenen Vermögensgegenstände anzusetzen, sofern in der Rechnungslegung der Finanzanlage die Sachentnahme zum Buchwert bewertet wird.

Entnahmen sind als eine Minderung des Ansatzes der Finanzanlage abzubilden, wenn hierdurch das anteilige Eigenkapital der Finanzanlage unter die fortgeführten Anschaffungskosten sinkt.

### 3.2.1.4.4 Bewertung der Finanzanlagen

Die Bewertung der Finanzanlagen erfolgt zu Anschaffungskosten. Unverzinsliche oder niedrig verzinsliche (unterverzinsliche) Ausleihungen sind

## VV Bilanzierung

grundsätzlich mit ihrem Barwert anzusetzen. Eine Abzinsung kann unterbleiben, wenn die Unter- bzw. Unverzinslichkeit für den Wert der Auslei-  
hung von untergeordneter Bedeutung ist. Für die Ermittlung des Barwerts  
sind von der Bundesbank veröffentlichte fristenkongruente Umlaufrendi-  
ten inländischer Inhaberschuldverschreibungen nach Restlaufzeiten her-  
anzuziehen.

Anteile an verbundenen Organisationen sowie Beteiligungen sind abzu-  
schreiben, wenn das anteilig von der FHH gehaltene bilanzielle Eigenka-  
pital am Abschlussstichtag unterhalb des Buchwerts liegt (Eigenkapital-  
spiegelbildmethode) und soweit diese Veränderung nicht durch Entnah-  
men begründet ist (siehe Nr. 3.2.1.4.3), die die Anschaffungskosten der  
verbundenen Organisation oder der Beteiligung mindern. Liegt das anteil-  
ige Eigenkapital an einem darauffolgenden Abschlussstichtag wieder  
oberhalb des Buchwertes, ist eine Zuschreibung bis maximal zur Höhe  
der Anschaffungskosten vorzunehmen, soweit diese Veränderung nicht  
durch Einlagen begründet ist (siehe Nr. 3.2.1.4.3), die die Anschaffungs-  
kosten der verbundenen Organisation oder der Beteiligung erhöhen.

Die Feststellung einer voraussichtlich dauernden Wertminderung bei bör-  
sennotierten Aktien richtet sich nach dem BMF-Schreiben vom 2. Sep-  
tember 2016: "Teilwertabschreibung gemäß § 6 Absatz 1 Nummer 1 und  
2 EStG; Voraussichtlich dauernde Wertminderung, Wertaufholungsge-  
bot", BStBl. I 2016 S. 995.

Festverzinsliche Wertpapiere verbriefen regelmäßig eine Forderung in  
Höhe des Nominalwerts des Papiers. Soweit die Anschaffungskosten ein-  
es festverzinslichen Wertpapiers über dem Nominalwert liegen, ist der  
Unterschiedsbetrag in einen Aktiven Rechnungsabgrenzungsposten ein-  
zustellen und linear über die Laufzeit des Wertpapiers aufzulösen. Die  
Auflösungsbeträge sind als Zinsaufwand zu erfassen.

Es ist grundsätzlich von einer Werthaltigkeit festverzinslicher Wertpapiere  
auszugehen, sofern nicht Hinweise auf volle oder teilweise Uneinbring-  
lichkeit der Forderung, z. B. aufgrund eines Ausfalls des Schuldners, vor-  
liegen.

### 3.2.2 Umlaufvermögen

#### 3.2.2.1 Grundstücke und Gebäude

Grundstücke sind lediglich dann im Umlaufvermögen auszuweisen, wenn  
sie nicht mehr dazu bestimmt sind, dauernd Verwaltungszwecken zu die-  
nen. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn eine Veräußerung inner-  
halb des dem Abschlussstichtag nachfolgenden Haushaltsjahres konkret  
beabsichtigt ist. Gleiches gilt für Gebäude.

#### 3.2.2.2 Vorräte

Vorräte (Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und Waren) sind mit ihren An-  
schaffungs-/Herstellungskosten zu bewerten. Wertminderungen sind zum  
Abschlussstichtag durch außerplanmäßige Abschreibungen zu berück-

sichtigen (strenges Niederstwertprinzip). Dies gilt auch dann, wenn die Wertminderungen nicht von Dauer sind.

Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sind Verbrauchsgüter zur Leistungserstellung. Sie gehen entweder – unmittelbar oder mittelbar – in Erzeugnisse ein oder werden zum Erbringen einer Dienstleistung benötigt. Hierzu zählen insbesondere

- Treib- und Schmierstoffe,
- Sand, Schotter, Granulat (Straßeninstandhaltung),
- Saatgut, Düngemittel (Grünflächenverwaltung),
- Heizölbestände,
- Munition (Polizei),
- Impfstoffe sowie
- Chemikalien (Sportstätten).

Soweit es den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht, kann für den Wertansatz gleichartiger Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens unterstellt werden, dass die zuerst oder dass die zuletzt angeschafften oder hergestellten Vermögensgegenstände zuerst verbraucht oder veräußert worden sind (siehe Nr. 2.3.6.3). Von einer Gleichartigkeit der Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens ist auszugehen, wenn diese der gleichen Warengattung angehören oder Funktionsgleichheit besteht.

Aus Wesentlichkeitsgründen werden Lagerbestände von Verbrauchs- und Vorratsgütern erst ab einer Wertgrenze von 50 000 Euro je Lager (Gesamtlagerwert) aktiviert. Bei Vermögensgegenständen des Vorratsvermögens, deren Wert unterhalb dieser Wertgrenze liegt, wird ein sofortiger Verbrauch unterstellt.

Fertige und unfertige Erzeugnisse sowie unfertige Leistungen werden aus Gründen der Wesentlichkeit lediglich dann angesetzt, wenn ein Vergütungsanspruch der Kernverwaltung gegenüber Dritten aus der Herstellung bzw. Erbringung dieser Leistungen besteht und dieser 5 000 Euro übersteigt.

### **3.2.2.3 Forderungen und Sonstige Vermögensgegenstände**

#### **3.2.2.3.1 Grundsatz**

Forderungen sind mit dem Nennwert abzüglich etwaiger Wertberichtigungen anzusetzen.

Eine individuelle Risikoprüfung der Forderungen ist ab einer Wertgrenze von 5 000 Euro im Einzelfall vorzunehmen. Forderungen aus Steuern werden grundsätzlich keiner individuellen Risikoprüfung unterzogen. Für sie wird die pauschalierte Einzelwertberichtigung angewandt.

Dabei sind Forderungen, die nach § 62 unbefristet niedergeschlagen wurden, vollständig im Wert zu berichtigen. Forderungen, die nach § 62 erlassen wurden, sind auszubuchen.

## VV Bilanzierung

Für zweifelhafte Forderungen sind Wertberichtigungen nach Einschätzung des Ausfallrisikos zu bilden. Dies betrifft insbesondere nach § 62 befristet niedergeschlagene Forderungen.

Den darüber hinaus bestehenden Risiken wird in Form einer pauschalieren Einzelwertberichtigung nach Maßgabe des Alters der jeweiligen Forderungen Rechnung getragen.

Soweit zu berücksichtigende verwertbare Sicherheiten oder Rückgriffsmöglichkeiten bestehen, sind diese vom Betrag der im Wert zu berichtenden Forderungen abzusetzen, so dass nur auf den tatsächlich ausfallgefährdeten Betrag eine pauschalierte Einzelwertberichtigung vorgenommen wird.

Noch nicht einzelwertberichtigte Forderungen sind pauschal mit einer Wertberichtigung von 3 Prozent zu versehen, um dem allgemeinen Ausfallrisiko Rechnung zu tragen.

Forderungen gegenüber verbundenen Organisationen, die im vollständigen Anteilsbesitz der Kernverwaltung sind, sowie Forderungen nach Nr. 3.2.2.3.6 sind nicht im Wert zu berichtigen, es sei denn, es besteht ein Ausfallrisiko.

### 3.2.2.3.2 Realisierungszeitpunkt von Forderungen

Forderungen, denen ein Leistungsaustausch zugrunde liegt (zweiseitige Geschäftsvorfälle), sind zu aktivieren, wenn die Kernverwaltung ihre Leistungsverpflichtungen so weit erfüllt hat, dass ihr die Gegenleistung dem Grunde nach so gut wie sicher ist. Dies bedeutet, dass das mit dem Geschäft verbundene Risiko so gut wie vollständig abgebaut ist und der eigene Anspruch mithin nicht gefährdet ist.

Forderungen, denen kein Leistungsaustausch zugrunde liegt, (einseitige Geschäftsvorfälle) sind zu aktivieren, wenn sie dem Grunde und der Höhe nach hinreichend konkretisiert sind. Die Konkretisierung erfolgt durch Abforderung des Geldes, z. B. mittels Bescheid oder Zahlungsaufforderung. Es ist auf das Datum der Abforderung abzustellen. Die Konkretisierung kann auch durch Steueranmeldung erfolgen.

Forderungen aus Zuweisungen und Zuschüssen sind mit Abforderung des Geldes zu aktivieren.

Forderungen aus Anteilen an verbundenen Organisationen und Beteiligungen (siehe Nr. 4.3.3.1) sind nach handelsrechtlichen Grundsätzen zu aktivieren.

### 3.2.2.3.3 Forderungen gegen Dritte (ohne den öffentlichen Bereich)

Zu den Forderungen gegen Dritte zählen alle Forderungen gegenüber privatrechtlichen Dritten, die nicht verbundene Organisationen oder Organisationen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, sind. Hierzu gehören Forderungen aus Steuern und anderen Abgaben sowie aus Geldbußen, Verwarnungs- und Zwangsgeldern, Forderungen aus privat-

rechtlichen Entgelten und Forderungen aus Transferleistungen gegen Dritte.

### **3.2.2.3.3.1 Forderungen aus Steuern und anderen Abgaben sowie aus Geldbußen, Verwarnungs- und Zwangsgeldern**

Hierunter fallen sämtliche öffentlich-rechtliche Abgabeforderungen der Kernverwaltung:

- Steuern,
- Spielbankabgabe und Troncabgabe,
- Geldbußen,
- Zwangsgelder,
- Geldstrafen,
- Gebühren sowie
- Beiträge.

Forderungen

- aus Steuern,
- aus der Spielbankabgabe sowie der Troncabgabe,
- aus Sonderabgaben sowie
- aus Geldbußen, Zwangsgeldern und Geldstrafen

sind nach Maßgabe der Regelungen für die Erfassung von einseitigen Geschäftsvorfällen anzusetzen (siehe Nr. 3.2.2.3.2).

Festgesetzte Steuervorauszahlungen sind mit Fälligkeit als realisierter Steuerertrag erfolgswirksam zu erfassen.

Im Falle von Gemeinschaftsteuern ist lediglich jener Anteil als Forderung in der Bilanz auszuweisen, der der FHH wirtschaftlich zusteht. Bei den nicht dem Land zustehenden Ertragsanteilen handelt es sich um Fremdgelder, die für Rechnung eines Dritten, insbesondere des Bundes, im Rahmen der Auftragsverwaltung erhoben werden (durchlaufende Posten).

Steuerforderungen der Kernverwaltung gegenüber dem Finanzamt aus eigenen Steuerschuldverhältnissen der FHH und etwaige Zinsansprüche aus diesen Forderungen sind als Sonstige Vermögensgegenstände auszuweisen.

Forderungen aus Gebühren beruhen auf einem Leistungsaustausch und sind nach Maßgabe der Regelungen für die Erfassung von zweiseitigen Geschäftsvorfällen anzusetzen (siehe Nr. 3.2.2.3.2).

Forderungen aus Beiträgen sind nach Maßgabe der Regelungen für die Erfassung von Ansprüchen aus Zuweisungen und Zuschüssen anzusetzen (siehe Nr. 3.2.2.3.2).

## VV Bilanzierung

### 3.2.2.3.2 Forderungen aus privatrechtlichen Entgelten

Forderungen aus privatrechtlichen Entgelten beruhen auf einem Leistungsaustausch und sind nach Maßgabe der Regelungen für die Erfassung von zweiseitigen Geschäftsvorfällen zu behandeln (siehe Nr. 3.2.2.3.2).

### 3.2.2.3.3 Forderungen aus Transferleistungen gegen Dritte

Zu den Forderungen aus Transferleistungen gegen Dritte zählen insbesondere

- Rückforderungen gewährter Transferleistungen,
- Ansprüche nach dem Unterhaltsvorschussgesetz sowie
- Rückforderungen aus atypischen Steuervergütungen.
- Sie sind nach Maßgabe der Regelungen für die Erfassung von einseitigen Geschäftsvorfällen zu behandeln (siehe Nr. 3.2.2.3.2).

Forderungen aus

- Sozialhilfedarlehen nach dem SGB XII,
- Darlehen nach dem Asylbewerberleistungsgesetz (AsylbLG) sowie
- Darlehen nach dem Gesetz über die Versorgung der Opfer des Krieges (Bundesversorgungsgesetz - BVG)

sind nicht zu aktivieren; Auszahlungen sind als Aufwand zu buchen, Rückzahlungen als Ertrag. Forderungen aus solchen Darlehen sind nur zu aktivieren, wenn sie als Sicherheit geleistet werden (Mietkautionen) oder besichert sind.

### 3.2.2.3.4 Forderungen gegen verbundene Organisationen

Hierunter sind sämtliche öffentlich-rechtliche und privatrechtliche Ansprüche mit Ausnahme der Forderungen aus Steuern und anderen Abgaben sowie aus Geldbußen, Verwarnungs- und Zwangsgeldern gegenüber verbundenen Organisationen und Beteiligungen auszuweisen. Zu dem Begriff „verbundene Organisationen“ siehe Nr. 3.2.1.4.1.

### 3.2.2.3.5 Forderungen gegen Organisationen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht

Hierunter sind sämtliche öffentlich-rechtliche und privatrechtliche Ansprüche mit Ausnahme der Forderungen aus Steuern und anderen Abgaben sowie aus Geldbußen, Verwarnungs- und Zwangsgeldern gegenüber Beteiligungen auszuweisen.

Zu dem Begriff „Beteiligungen“ siehe Nr. 3.2.1.4.1.

### 3.2.2.3.6 Forderungen gegen den öffentlichen Bereich

Zu Forderungen gegen den öffentlichen Bereich gehören (mit Ausnahme der Forderungen aus Steuern und anderen Abgaben sowie aus Geldbußen, Verwarnungs- und Zwangsgeldern) alle Forderungen gegen juristische Personen des öffentlichen Rechts, die nicht verbundene Organisationen oder Organisationen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, sind.

Hierunter fallen insbesondere

- Forderungen auf Kostenerstattungen im Bereich der Sozialleistungen (insbesondere Sozialhilfe, Ausbildungsförderung, Kosten der Unterkunft, Unterhaltsvorschuss, Leistungen der Kriegsofopferfürsorge, Wohngeld),
- Forderungen auf Kofinanzierung durch die EU (z. B. Europäische Strukturfonds) oder den Bund (z. B. Bund-Länder-Gemeinschaftsaufgaben),
- Forderungen aus der Abrechnung der Umsatzsteuerverteilung,
- Forderungen im Rahmen des Länderfinanzausgleichs,
- Forderungen gegenüber dem Bund aus dem Aufkommen der Einfuhrumsatzsteuer sowie
- Forderungen gegenüber dem Bund aus dem Mineralölsteueraufkommen.

Diese Forderungen sind mit Abrechnung zu erfassen.

Für am Jahresende noch ausstehende Abrechnungen sind Forderungen anzusetzen, soweit die Erträge korrespondierenden Aufwendungen zuzurechnen sind. Die Forderungen sind qualifiziert zu schätzen, sofern die Abrechnung nicht mehr vor Abschluss der Bücher eingeht.

### 3.2.2.3.7 Sonstige Vermögensgegenstände

Als Sonstige Vermögensgegenstände sind alle Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens auszuweisen, die keinem anderen Posten zugeordnet werden können.

Hierzu zählen insbesondere

- Lohn-, Gehalts-, Vergütungsvorschüsse,
- Zinsansprüche aus Darlehen und Forderungen,
- Schadensersatzforderungen sowie
- debitorische Kreditoren.

Eine Pauschalwertberichtigung für Sonstige Vermögensgegenstände wird nicht gebildet.

### 3.2.2.4 Wertpapiere des Umlaufvermögens

Wertpapiere des Umlaufvermögens sind solche, die von der FHH nicht langfristig gehalten werden (vgl. hierzu Nr. 3.2.1.4.1). Wertpapiere, die an

## VV Bilanzierung

einem Markt gehandelt werden, sind mit dem Tiefstkurs der vergangenen zwölf Wochen, ausgehend vom Bilanzstichtag, höchstens jedoch mit ihren Anschaffungskosten anzusetzen.

### 3.2.2.5 **Kassenbestände, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks**

Die Bestände an liquiden Mitteln sind zum Bilanzstichtag mit ihrem Nominalwert zu bewerten.

Schecks sind wie Forderungen zu bewerten.

Der Kassenbestand in Devisen ist mit den Anschaffungskosten zu bewerten. Diese bestimmen sich nach dem Wechselkurs (Briefkurs) der ausländischen Währung zum Zeitpunkt der Hereinnahme der Devisen. Liegt der Wechselkurs (Briefkurs) zum Bilanzstichtag unter dem Wechselkurs zum Zeitpunkt der Hereinnahme der Devisen, ist der niedrigere Wert anzusetzen.

Konten in Fremdwährung sind mit dem Kurs am Bilanzstichtag anzusetzen.

### 3.2.3 **Aktive Rechnungsabgrenzungsposten**

Ausgaben vor dem Abschlussstichtag, die einen Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Stichtag darstellen, wie z. B. im Dezember gezahlte Beamtenbesoldung für den Januar, sind als Rechnungsabgrenzungsposten auszuweisen.

Ein als Rechnungsabgrenzungsposten erfasster Unterschiedsbetrag zwischen Ausgabe- und Rückzahlungsbetrag einer Verbindlichkeit (z. B. Disagio) ist durch planmäßige jährliche Abschreibungen über die gesamte Laufzeit der betreffenden Verbindlichkeit zu tilgen.

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten werden aus Wesentlichkeitsgründen erst ab einer Wertgrenze von 5 000 Euro im Einzelfall oder ab einer Wertgrenze von 50 000 Euro bei einer Gesamtheit gleichgelagerter Sachverhalte gebildet.

## 3.3 **Bilanzierung der Passiva**

### 3.3.1 **Eigenkapital**

Als Nettoposition wird das mit der Eröffnungsbilanz festgestellte Reinvermögen dargestellt. Die Nettoposition bleibt in den Folgebilanzen unverändert.

In die allgemeine Rücklage werden Überschüsse eingestellt, die nicht anderweitig gebunden sind (siehe § 79 Absatz 5). Die allgemeine Rücklage dient der Abdeckung künftiger Fehlbeträge (siehe § 27 Absatz 3 Nr. 1).

Der besondere bilanzielle Ermächtigungsvortrag ist die Summe der auf das Folgejahr übertragenen Ermächtigungen, Kosten zu verursachen (§ 79 Absatz 1 Satz 1).

Die Konjunkturposition dient dem Ausgleich konjunkturell bedingter Schwankungen. Zuführungen zur Konjunkturposition ergeben sich, wenn die Steuererträge des Haushaltsjahres oberhalb des langjährigen Trends der Steuererträge liegen. Im umgekehrten Falle darf die Konjunkturposition reduziert werden. Hat die Konjunkturposition einen positiven Wert, wird sie als Konjunkturrücklage bezeichnet; ist der Wert negativ, lautet die Bezeichnung „konjunkturell bedingte bilanzielle Vorbelastung“ (siehe § 79 Absatz 3).

Als Ergebnisvortrag wird die Summe der bis einschließlich des Haushaltsjahrs 2014 entstandenen Verluste zuzüglich der bereinigten Jahresergebnisse der Folgejahre ausgewiesen, soweit diese nicht nach § 79 Absatz 5 LHO der allgemeinen Rücklage zuzuführen sind oder durch Entnahmen aus der Allgemeinen Rücklage ganz oder teilweise abgedeckt werden sollen. Die kumulierten Verluste sind nach Artikel 40 § 5 Abs. 6 SNHG zurückzuführen, bis in der Bilanz die Summe aus der Nettoposition und dem Ergebnisvortrag null Euro beträgt.

Die besondere bilanzielle Ermächtigungsvorbelastung ist die Summe der im Folgejahr auszugleichenden Fehlbeträge eines Haushaltsjahrs (§ 79 Absatz 1 Satz 2).

Die notsituationsbedingte bilanzielle Vorbelastung bildet die durch Notsituationen entstandenen Fehlbeträge ab (siehe § 79 Absatz 4).

### **3.3.2 Sonderposten**

#### **3.3.2.1 Grundsatz**

Als Sonderposten sind insbesondere auszuweisen

- erhaltene Zuweisungen und Zuschüsse für Investitionen,
- Beiträge, die aufgrund gesetzlicher Regelungen erhoben werden, sowie
- erhaltene Geld- und Sachzuwendungen aus zweckgebundenen Schenkungen, Vermächtnissen und ähnlichen Sachverhalten.

Für empfangene Zuweisungen und Zuschüsse, die nicht zur Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen genutzt werden, ist kein Sonderposten zu bilden. Die Zuweisung oder der Zuschuss ist in einen Passiven Rechnungsabgrenzungsposten einzustellen und nach Maßgabe der Erfüllung der Gegenleistungsverpflichtung ertragswirksam zu erfassen.

#### **3.3.2.2 Sonderposten für erhaltene Investitionszuweisungen und -zuschüsse**

In Höhe aller Zuweisungen und Zuschüsse, die mit der Auflage verbunden worden sind, sie zur Finanzierung von Vermögensgegenständen des

## VV Bilanzierung

Anlagevermögens zu verwenden, sind Sonderposten zu bilden. Dabei ist es unerheblich, ob die Zuweisung oder der Zuschuss für eine spezifische Investitionsmaßnahme oder für pauschale Investitionszwecke gewährt wird. Für pauschale Investitionszwecke gewährte Zuweisungen und Zuschüsse sind sachgerecht den einzelnen aus der Zuweisung bzw. dem Zuschuss angeschafften bzw. hergestellten Vermögensgegenständen zuzuordnen. Die Zuordnung erfolgt im Verhältnis zu den jeweiligen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der Vermögensgegenstände.

Die Sonderposten werden mit der Aktivierung des bezuschussten Vermögensgegenstands gebildet. Die Auflösung des Sonderpostens bemisst sich nach der Nutzungsdauer des bezuschussten Vermögensgegenstands. Bei Vermögensgegenständen, die keiner Abnutzung unterliegen (z. B. Grundstücke, Kunstgegenstände), erfolgt auch keine Auflösung des hierzu gebildeten Sonderpostens. Soweit außerplanmäßige Abschreibungen anfallen, unterliegt der Sonderposten einer entsprechenden außerplanmäßigen Auflösung.

Zuweisungen und Zuschüsse, die die Kernverwaltung vor Aktivierung des Vermögensgegenstands abfordert oder erhält, sind als Sonstige Verbindlichkeiten zu erfassen. Sie sind mit der Aktivierung des Vermögensgegenstands in einen Sonderposten zu überführen.

Erfolgt die Mittelabforderung der Zuweisungen und Zuschüsse erst nach Aktivierung des Vermögensgegenstands, ist der Sonderposten auch erst zu diesem Zeitpunkt zu bilden. Die Auflösung des Sonderpostens erfolgt über die verbleibende Restnutzungsdauer des Vermögensgegenstands.

Anlagenabgänge bedingen gleichzeitig auch einen Abgang des korrespondierenden Sonderpostens. Besteht eine Rückzahlungsverpflichtung, ist der Wertansatz des Sonderpostens in eine Verbindlichkeit zu überführen. Sofern keine Rückzahlungsverpflichtung besteht, ist er ertragswirksam aufzulösen.

### 3.3.2.3 Sonderposten für Beiträge

Beiträge stellen eine Form erhaltener Zuweisungen und Zuschüsse mit investiver Zweckbindung dar und sind grundsätzlich ebenso zu behandeln.

Da Erschließungs- und Ausbaubeiträge häufig über mehrere Haushaltsjahre erhoben werden, werden sie aus Gründen der Wesentlichkeit auf Basis des konkreten Abforderungszeitpunkts in Jahresscheiben passiviert und der Sonderposten jahresbezogen mit einer durchschnittlichen Nutzungsdauer von 25 Jahren aufgelöst.

### 3.3.2.4 Sonstige Sonderposten

Als Sonstige Sonderposten sind erhaltene Geld- und Sachzuwendungen aus zweckgebundenen Schenkungen, Vermächtnissen und ähnlichen Sachverhalten auszuweisen.

Erhält die FHH einen als Sachanlage aktivierbaren Vermögensgegenstand geschenkt, der der Kernverwaltung zugerechnet werden soll, ist ein

Sonderposten zu bilden. Dessen Höhe bemisst sich nach dem Betrag, mit dem der Vermögensgegenstand im Anlagevermögen angesetzt wird (beizulegender Wert).

Bei Geldschenkungen ist die Bildung eines Sonderpostens nur im Falle einer investiven Zweckbindung zulässig. Geldschenkungen, die mit einer mehrjährigen konsumtiven Gegenleistungsverpflichtung verbunden sind, sind als Passive Rechnungsabgrenzungsposten zu erfassen (siehe Nr. 3.3.5).

### 3.3.3 Rückstellungen

#### 3.3.3.1 Grundsatz

Voraussetzung für die Bildung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten ist das Bestehen einer dem Betrage nach ungewissen Verbindlichkeit oder die hinreichende Wahrscheinlichkeit der Entstehung einer Verbindlichkeit dem Grunde nach – deren Höhe zudem ungewiss sein kann – und ihre rechtliche Entstehung oder wirtschaftliche Verursachung in der Zeit vor dem Bilanzstichtag. Ferner ist erforderlich, dass die Kernverwaltung ernsthaft mit der Inanspruchnahme rechnen muss.

Rückstellungen sind zu bilden

- für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen,
- für Versorgungsbeihilfen,
- für Rückzahlungsverpflichtungen im Rahmen des Länderfinanzausgleichs und aufgrund von Steuerschuldverhältnissen,
- für Ansprüche der Beschäftigten auf bezahlte Freistellung von der Arbeit, z. B. im Rahmen von Altersteilzeit und Sabbatzeiten,
- für Prozesskosten,
- für Haftungsverhältnisse,
- für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften,
- für die Sanierung von Altlasten und sonstige Umweltschutzmaßnahmen sowie
- für sonstige ungewisse Verbindlichkeiten gegenüber Dritten (z. B. Schadensersatzverpflichtungen oder ausstehende Rechnungen).

Es werden keine Rückstellungen gebildet für

- unterlassene Instandhaltung,
- Abraumbeseitigung,
- Aufstellung, Prüfung und Veröffentlichung des Jahresabschlusses sowie
- Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen.

Tritt die durch die Rückstellungsbildung berücksichtigte Verpflichtung ein, ist die Rückstellung zu verbrauchen. Entfällt der Rückstellungsgrund, oh-

## VV Bilanzierung

ne dass die Verpflichtung eingetreten wäre, ist die gebildete Rückstellung aufzulösen.

Eine Rückstellung ist in eine Verbindlichkeit umzuwandeln, wenn eine ursprünglich ungewisse Verpflichtung nunmehr dem Grunde und der Höhe nach sicher geworden ist.

Die Zuführung zu einer Rückstellung bedarf ab 100 000 Euro der Einwilligung der Finanzbehörde.

### 3.3.3.2 Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen

Pensionsrückstellungen sind die in der Bilanz auszuweisenden Beträge zur Erfüllung der zukünftig wahrscheinlichen Pensionszahlungen und ähnlicher Versorgungsleistungen der FHH. Sie sind ausschließlich für unmittelbare Pensionszusagen zu bilden, und zwar auch für solche, die vor dem 1. Januar 1987 erteilt wurden (sog. Altzusagen). Bei Pensionsverpflichtungen nach dem Hamburgischen Beamtenversorgungsgesetz (HmbBeamtVG) handelt es sich um unmittelbare Pensionsverpflichtungen der Kernverwaltung. Sie können nicht auf Dritte übertragen werden. Gleiches gilt für die Verpflichtungen der Kernverwaltung nach Maßgabe des Hamburgischen Zusatzversorgungsgesetzes (HmbZVG).

Die Pensionsrückstellung für Aktive wird mit dem versicherungsmathematischen Barwert nach dem Teilwertverfahren der bis zum Abschlussstichtag erworbenen Versorgungsanwartschaft angesetzt. Als biometrische Rechnungsgrundlagen sind die jeweils aktuellen Richttafeln für Invaliditäts- und Sterbewahrscheinlichkeiten heranzuziehen.

Die Pensionsverpflichtungen, die laufende Pensionszahlungen und unverfallbare Anwartschaften ausgeschiedener Pensionsberechtigter betreffen, sind mit dem Barwert der erwarteten künftigen Versorgungsleistungen zu bewerten.

Der Berechnung ist ein Rechnungszinssatz von 6,0 Prozent p. a. zu Grunde zu legen.

Erwartete Pensions- und Rentenanpassungen, Besoldungs- und Entgeltsteigerungen sind unter Verwendung geeigneter Bewertungsparameter zu berücksichtigen. Dabei ist eine Erhöhung von 2,0 Prozent p. a. zugrunde zu legen. Künftige Rentenanpassungen sind nach Maßgabe der Regelungen des Hamburgischen Zusatzversorgungsgesetzes in die Berechnung einzubeziehen. Außerdem ist ein Karrieretrend als Zuschlag auf die angenommene Regelgehaltserhöhung anzusetzen, durch den das übliche Beförderungsgeschehen abgebildet wird.

In die Berechnung der Pensionsrückstellungen einzubeziehen sind insbesondere

- Ansprüche der Beamtinnen und Beamten der FHH nach Maßgabe des HmbBeamtVG,
- Ansprüche der Hinterbliebenen (Witwen, Witwer und Waisen) der Beamtinnen und Beamten der FHH gemäß HmbBeamtVG,
- Verpflichtungen aus dem Versorgungslastenteilungs-Staatsvertrag,

- Ansprüche der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer der FHH nach Maßgabe des HmbZVG,
- Ansprüche von Bürgermeisterinnen und Bürgermeistern, Senatorinnen und Senatoren und deren Hinterbliebenen nach Maßgabe des Senatsgesetzes sowie
- Ansprüche von Abgeordneten der Hamburger Bürgerschaft und deren Hinterbliebenen nach Maßgabe des Abgeordnetengesetzes.

Die Beiträge der Landesbetriebe und staatlichen Hochschulen für die Übernahme der Pensionsverpflichtungen gegenüber deren Beschäftigten durch die Kernverwaltung (siehe Nr. 1.2.5.1 und Nr. 1.2.5.2 VV zu § 106) mindern nicht die Rückstellungen; sie sind als Sonstige Erträge zu erfassen.

Ansprüche der FHH nach dem Staatsvertrag über die Verteilung von Versorgungslasten bei Bund-Länder-übergreifenden Dienstherrenwechseln (Versorgungslastenteilungs-Staatsvertrag) gegenüber anderen Gebietskörperschaften hinsichtlich der anteiligen Übernahme von Versorgungsverpflichtungen sind nicht rückstellungsmindernd zu berücksichtigen, sondern als Forderungen gegen den öffentlichen Bereich in Höhe des Barwerts der Erstattungsverpflichtung zu aktivieren.

Die Pensionsrückstellungen sind in voller Höhe auszuweisen. Vermögensgegenstände, die ausschließlich zur Erfüllung von Pensionsverpflichtungen oder vergleichbar langfristig fälligen Verpflichtungen bestimmt sind (Deckungsvermögen), dürfen nicht mit den Pensionsrückstellungen verrechnet werden. Diese Vermögensgegenstände sind in Abweichung von § 253 Absatz 1 Satz 4 HGB nicht mit ihrem beizulegenden Zeitwert, sondern mit den fortgeführten Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten zu bilanzieren.

### 3.3.3.3 Rückstellungen für Versorgungsbeihilfen

Rückstellungen für Versorgungsbeihilfen sind für Verpflichtungen gemäß § 80 Hamburgisches Beamtengesetz (HmbBG) für passive und aktive Beihilfeberechtigte für die Zeit nach Eintritt in den Ruhestand zu bilden. Die während der aktiven Zeit gewährten Beihilfen werden dagegen als laufender Aufwand erfasst.

In die Berechnung der Beihilferückstellung einzubeziehen sind die Ansprüche von Beamtinnen und Beamte aus der Kernverwaltung sowie aus Landesbetrieben und staatlichen Hochschulen und deren Hinterbliebenen gemäß § 80 HmbBG.

Die Versorgungsbeihilferückstellung für aktive und passive Beihilfeberechtigte wird mit dem versicherungsmathematischen Barwert angesetzt. Als biometrische Rechnungsgrundlagen sind die jeweils aktuellen Richttafeln für Invaliditäts- und Sterbewahrscheinlichkeiten heranzuziehen.

Der Berechnung ist ein Rechnungszinssatz von 6,0 Prozent p. a. zu Grunde zu legen.

Erwartete Kostensteigerungen sind zu berücksichtigen. Dies erfolgt mithilfe eines Durchschnittsprozentsatzes, der auf Basis der Pro-Kopf-

## VV Bilanzierung

Auszahlungssteigerungen für Beihilfen an Pensionäre der jeweils letzten sieben Jahre ermittelt wird.

### **3.3.3.4 Rückstellungen für Rückzahlungsverpflichtungen im Rahmen des Länderfinanzausgleichs und aufgrund von Steuerschuldverhältnissen**

Hierunter fallen Rückstellungen für Zahlungsverpflichtungen der Kernverwaltung aus der horizontalen Umsatzsteuerverteilung sowie aus dem Länderfinanzausgleich. Der Erfüllungsbetrag dieser Verpflichtungen ist im Wege einer qualifizierten Schätzung zu ermitteln.

Die Verpflichtungen sind als Verbindlichkeit auszuweisen, soweit sie bis zum Abschluss der Bücher dem Grunde und der Höhe nach feststehen.

Verpflichtungen aus Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuererstattungsansprüchen Dritter sind im Wege einer pauschalen Rückstellung abzubilden, deren Höhe sich nach dem Verhältnis von Erstattungs- und Vorauszahlungsbeträgen laut Aufkommensstatistik bemisst.

Erstattungsverpflichtungen, die im Wege einer geänderten Steuerfestsetzung oder der Abrechnung bis zum Abschluss der Bücher bereits dem Grunde und der Höhe nach konkretisiert wurden, sind als Verbindlichkeit gegenüber sonstigen Dritten anzusetzen.

### **3.3.3.5 Rückstellungen für Ansprüche der Beschäftigten auf bezahlte Freistellung von der Arbeit**

#### **3.3.3.5.1 Altersteilzeit**

Altersteilzeitverhältnisse können auf Grundlage individueller Vereinbarungen oder tarifvertraglicher Vereinbarungen auf der Basis des Altersteilzeitgesetzes (AltTZG) geschlossen werden.

Für die Verpflichtung der FHH zur Zahlung von Aufstockungsbeträgen ist eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten bei Abschluss der Altersteilzeitvereinbarung zu bilden. Zusätzlich ist bei einer Beschäftigungsphase mit unverminderter Arbeitszeit, aber verminderten Bezügen und einer sich anschließenden Phase der Freistellung (Blockmodell) in der Beschäftigungsphase in Höhe des noch nicht vergüteten Anteils der Arbeitsleistung eine Verbindlichkeitsrückstellung in Höhe des Erfüllungsrückstands linear anzusammeln. Eine solche Rückstellung für Erfüllungsrückstand entfällt bei Altersteilzeitmodellen mit einer über die gesamte Altersteilzeit reduzierten Arbeitszeit mit entsprechend verminderten Bezügen.

Die Rückstellungen sind mit ihrem versicherungsmathematischen Barwert anzusetzen. Für die Abzinsung ist eine pauschale Restlaufzeit festzulegen, deren Höhe sich an der regelhaften Dauer von Altersteilzeitverhältnissen orientiert. Für die Berücksichtigung biometrischer Faktoren ist ein pauschaler Abschlag in Höhe von 2 Prozent vom Rückstellungsbetrag vorzunehmen.

Ansprüche gegenüber der Bundesagentur für Arbeit auf Erstattung gezahlter Aufstockungsbeträge sind dann zu aktivieren, wenn die gesetzlichen Anspruchsvoraussetzungen erfüllt sind. Die Erstattungsansprüche dürfen nicht rückstellungsmindernd berücksichtigt werden. Sie sind als Forderungen gegen den öffentlichen Bereich auszuweisen.

### 3.3.3.5.2 Sabbatzeiten

Für den Erfüllungsrückstand in der Ansparphase für Sabbatzeiten sind Rückstellungen zu bilden. Die Höhe der Rückstellung bemisst sich nach dem zu zahlenden Entgelt zuzüglich etwaig anfallender Arbeitgeberanteile zur Sozialversicherung.

Die Rückstellungen sind mit ihrem versicherungsmathematischen Barwert anzusetzen. Für die Abzinsung ist eine pauschale Restlaufzeit festzulegen, deren Höhe sich an der regelhaften Dauer von Vereinbarungen über die Inanspruchnahme von Sabbatzeiten orientiert. Für die Berücksichtigung biometrischer Faktoren ist ein pauschaler Abschlag in Höhe von 2 Prozent vom Rückstellungsbetrag vorzunehmen.

### 3.3.3.6 Rückstellungen für Prozesskosten

Eine Rückstellung für Prozesskosten ist für Aktiv- und Passivprozesse zu bilden, wenn der Prozess am Bilanzstichtag bereits anhängig ist. In die Rückstellung sind sämtliche durch die Prozessvorbereitung und -führung entstehenden Kosten einzubeziehen. Hierzu zählen insbesondere

- Gerichtskosten,
- Gutachterkosten,
- Anwaltskosten,
- Beweissicherungskosten sowie
- etwaig zu begleichende Ansprüche des Gegners (im Falle von Passivprozessen).

Dabei sind grundsätzlich lediglich die Kosten der jeweils angerufenen Instanz zu berücksichtigen. Ist im konkreten Einzelfall davon auszugehen, dass der Prozess in die nächst höhere Instanz gehen wird, sind die Kosten hierfür im Rückstellungsansatz zu berücksichtigen. Für die Bewertung der Rückstellung ist die voraussichtliche Laufzeit des Prozesses zu schätzen, die Rückstellung ist ggf. entsprechend abzuzinsen.

### 3.3.3.7 Rückstellungen für Haftungsverhältnisse

Unter diesem Posten sind Rückstellungen für negative Eigenkapitalwerte von unmittelbar verbundenen Organisationen und Beteiligungen zu bilden. Für die Bildung der Rückstellung reicht es aus, dass die Organisation ein negatives bilanzielles Eigenkapital ausweist. Unmittelbar verbunden ist die Organisation, wenn die FHH direkt an ihr beteiligt ist.

Darüber hinaus sind Rückstellungen für negative bilanzielle Eigenkapitalwerte von denjenigen mittelbar verbundenen Organisationen und Be-

## VV Bilanzierung

teiligungen zu bilden, bei denen eine Inanspruchnahme aus Haftungsgründen droht. Mittelbar verbunden ist die Organisation, wenn die FHH indirekt, also über eine andere Organisation, an dieser Organisation beteiligt ist.

Die Höhe der Rückstellung bemisst sich nach dem Anteil der FHH am Eigenkapital der Organisation.

Für Verpflichtungen aus einer übernommenen Bürgschaft, Garantie oder sonstigen Gewährleistung (siehe § 41) sind Rückstellungen zu bilden, soweit die Risiken nicht im Wege einer Rückstellung für negatives Eigenkapital berücksichtigt wurden. Sobald die zukünftige Inanspruchnahme der FHH aus einer übernommenen Bürgschaft, Garantie oder sonstigen Gewährleistung als überwiegend wahrscheinlich anzusehen ist, ist hierfür eine Einzelrückstellung zu bilden.

### 3.3.3.8 Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften

Schwebende Geschäfte sind verpflichtende Verträge, die auf einen Leistungsaustausch gerichtet sind und aus Sicht jedes Vertragspartners einen Anspruch und eine Verpflichtung begründen, jedoch von keinem Vertragspartner bereits erfüllt sind. Der Schwebezustand beginnt mit Vertragsabschluss. Ausreichend ist aber auch ein Vorvertrag oder ein bindendes Angebot, mit dessen Annahme ernsthaft zu rechnen ist. Als schwebendes Geschäft gilt auch eine Leistung der Kernverwaltung, für deren Erbringung sie Gebühren erhebt.

Schwebende Geschäfte sind nur dann zu passivieren, wenn aus ihnen Verluste zu erwarten sind. Dies ist dann gegeben, wenn die sich aus dem Vertrag ergebende Verpflichtung der Kernverwaltung größer ist als der gegenüberstehende Anspruch auf Gegenleistung. Beispiele für solche Leistungsunterdeckungen zu Lasten der Kernverwaltung können insbesondere bei sog. Dauerschuldverhältnissen wie langfristigen Leasing-, Miet- und Pachtverträgen bestehen, bei denen Miete oder Pacht bis zum Vertragsende zu zahlen ist, obwohl die Räumlichkeiten oder Vermögensgegenstände zukünftig nicht mehr genutzt werden.

Die Rückstellung ist in Höhe des drohenden Aufwandsüberschusses aus dem schwebenden Geschäft zu bilden.

Ebenfalls erforderlich kann die Bildung einer Drohverlustrückstellung für Derivate sein, die zum Bilanzstichtag einen negativen Marktwert aufweisen und nicht Teil einer Bewertungseinheit sind. Die Drohverlustrückstellung ist in Höhe des negativen Marktwerts des derivativen Geschäfts anzusetzen. Etwaige erhaltene Einmalzahlungen bei Abschluss des Vertrags sind ggf. bei der Dotierung der Rückstellung zu berücksichtigen.

Bilden Grundgeschäft und Derivat eine Bewertungseinheit, deren Sicherungsbeziehung zum Bilanzstichtag teilweise unwirksam (ineffektiv) ist, so ist in Höhe der Unwirksamkeit eine Drohverlustrückstellung zu bilden. Die bilanzielle Abbildung des unwirksamen Teils einer Bewertungseinheit erfolgt nach der Einfrierungsmethode.

Ergibt sich für ein einheitlich zu bilanzierendes strukturiertes Finanzinstrument eine Überverzinslichkeit aufgrund des eingebetteten Derivats, so ist eine Drohverlustrückstellung zu bilden.

### **3.3.3.9 Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten und sonstige Rückstellungen für Umweltschutz**

Rückstellungen für Altlastensanierungen sind zu bilden, wenn die Kernverwaltung als sogenannter Zustandsstörer verpflichtet ist, Gefahren, welche sich aus einer bestehenden Kontamination ergeben, zu unterbinden.

Für zeitlich begrenzte Maßnahmen, sog. Dekontaminierungsmaßnahmen, ist in Höhe der Betriebs- und Durchführungskosten sowie der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten ggf. zu errichtender Behandlungsanlagen eine Rückstellung zu bilden. Mit der Fertigstellung der Behandlungsanlage ist diese zu aktivieren. Die Rückstellung ist zur Neutralisierung des Abschreibungsaufwands spiegelbildlich zu diesem zu verbrauchen, sofern sich keine Sicherungsmaßnahme anschließt.

Für Sicherungsmaßnahmen ist eine Rückstellung in Höhe des Barwerts einer ewigen Rente anzusetzen. Dabei sind sämtliche Kosten zu berücksichtigen, die im Zusammenhang mit der Sicherung stehen. Hierzu gehören auch die Kosten der für die Sicherung eingesetzten Anlagen und deren Abschreibung.

Zu den sonstigen Rückstellungen für Umweltschutz zählen Rückstellungen für Schadstoff- und Gefahrgutentsorgung. Sie sind dann zu bilden, wenn die Verpflichtung zur Beseitigung hinreichend konkretisiert und somit mit einer Inanspruchnahme zu rechnen ist.

### **3.3.3.10 Sonstige Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten gegenüber Dritten**

Unter die sonstigen Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten gegenüber Dritten fallen insbesondere Rückstellungen für Rückbauverpflichtungen sowie für noch ausstehende Rechnungen. Wenn für aufwandswirksame Lieferungen und Leistungen, die im abgelaufenen Haushaltsjahr empfangen wurden, die Rechnungen noch nicht eingegangen sind, sind Rückstellungen für noch ausstehende Rechnungen zu bilden.

## **3.3.4 Verbindlichkeiten**

### **3.3.4.1 Grundsatz**

Verbindlichkeiten sind Verpflichtungen der Kernverwaltung, die am Bilanzstichtag dem Grunde und der Höhe nach feststehen.

### **3.3.4.2 Anleihen und Obligationen**

Als Anleihen und Obligationen werden die von der FHH emittierten Schuldverschreibungen (insbesondere Landesobligationen) bilanziert.

## VV Bilanzierung

Die Differenz zwischen dem Nennbetrag und dem der FHH zugeflossenen Ausgabebetrag (das Disagio bei niedrigerem bzw. Agio bei höherem Ausgabebetrag) ist als Rechnungsabgrenzungsposten zu bilanzieren und über die Laufzeit der Anleihe aufzulösen.

### 3.3.4.3 Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten

Sämtliche Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten, also insbesondere die von der FHH aufgenommenen Deckungs- und Kassenkredite, sind in der Höhe des tatsächlich in Anspruch genommenen Betrags unabhängig von ihrer Gesamt- oder Restlaufzeit auszuweisen.

### 3.3.4.4 Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen

Als erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen sind Vorleistungen Dritter im Rahmen schwebender Geschäfte auszuweisen. Wenn die Lieferung oder Leistung von der Kernverwaltung erbracht wurde, sind die erhaltenen Anzahlungen mit der dann anzusetzenden Forderung zu verrechnen.

Für die Erfassung als erhaltene Anzahlung auf Bestellungen ist es unerheblich, ob sich die Anzahlung auf eine zu erbringende Leistung oder Lieferung bezieht.

### 3.3.4.5 Verbindlichkeiten gegenüber sonstigen Dritten

Unter diesem Bilanzposten werden alle Verbindlichkeiten der Kernverwaltung gegenüber dem öffentlichen und privatrechtlichen Bereich ausgewiesen, soweit es sich nicht um Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten oder um Anleihen und Obligation handelt. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Organisationen und Beteiligungen sind nicht unter dieser Position, sondern unter Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Organisationen oder Verbindlichkeiten gegenüber Organisationen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, auszuweisen.

Zu den Verbindlichkeiten gegenüber dem öffentlichen Bereich zählen insbesondere:

- Verbindlichkeiten gegenüber dem Bund, der EU und anderen Gebietskörperschaften,
- Verbindlichkeiten gegenüber öffentlich-rechtlichen Sozialversicherungsträgern (soweit nicht vorrangig der Ausweis als Sonstige Verbindlichkeit zu erfolgen hat, weil es sich um Verbindlichkeiten der Kernverwaltung aus ihrer Rolle als Arbeitgeberin handelt) und
- Verbindlichkeiten gegenüber öffentlichen Unternehmen, die nicht verbundene Organisationen oder Beteiligungen sind.

Verbindlichkeiten der FHH gegenüber dem Bund aus der Abrechnung des Umsatzsteuervorwegausgleichs und des Länderfinanzausgleichs sind mit Eingang der entsprechenden Abrechnung zu passivieren. Die bis zum Abschluss der Bücher im Rahmen Jahresabschlusses nicht abschließend feststehenden Verpflichtungsbeträge vor Eingang der Ab-

rechnung sind als Rückstellungen für Rückzahlungsverpflichtungen auszuweisen (siehe Nr. 3.3.3.4).

Zu den Verbindlichkeiten gegenüber dem privatrechtlichen Bereich zählen insbesondere:

- Verbindlichkeiten aus der Rückzahlung von Steuern und ähnlichen Abgaben,
- Verbindlichkeiten aus privatrechtlichen Entgelten sowie
- Verbindlichkeiten aus Transferzahlungen gegen Dritte.

Zur Passivierung von Verbindlichkeiten aus der Rückzahlung von Steuern und ähnlichen Abgaben siehe Nr. 3.3.3.4. Im Falle der Erstattung von Gemeinschaftsteuern ist lediglich jener Anteil als Verbindlichkeit zu erfassen, der wirtschaftlich auf die FHH entfällt.

Verpflichtungen aus privatrechtlichen Entgelten sind zu passivieren, sobald die der Kernverwaltung geschuldete Leistung erbracht wurde.

Verbindlichkeiten aus Transferzahlungen gegenüber Dritten umfassen im Wesentlichen Leistungen nach Maßgabe des Sozialgesetzbuches (SGB) und Prozesskostenhilfe an private Haushalte. Hierunter fallen insbesondere

- Leistungen der Ausbildungsförderung,
- Leistungen der Grundsicherung für Arbeitssuchende,
- Wohngeld,
- Leistungen der Kinder- und Jugendhilfe sowie
- Leistungen der Sozialhilfe.

Die Verpflichtungen der FHH aus diesen Leistungen sind dann mit Feststellung des Anspruchs durch einen Verwaltungsakt zu passivieren, wenn die Leistungen einen zurückliegenden Zeitraum betreffen. Wird durch den Verwaltungsakt ein Anspruch festgehalten, der in die Zukunft gerichtet ist, entsteht der entsprechende Aufwand zum Zeitpunkt der Fälligkeit der entsprechenden Sozialleistung.

Entsprechendes gilt für Transferleistungen, die durch einen Zuwendungsbescheid begründet werden, sofern eine Aktivierung nach Nr. 3.2.1.2.1 ausscheidet. Erfolgt die Auszahlung der Zuweisung oder des Zuschusses auf der Grundlage von Mittelabforderungen, entsteht die Verbindlichkeit zum Zeitpunkt der Mittelabforderung.

### **3.3.4.6 Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Organisationen**

Zu dem Begriff „Verbundene Organisationen“ siehe Nr. 3.2.1.4.1.

### **3.3.4.7 Verbindlichkeiten gegenüber Organisationen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht**

Hierunter sind sämtliche öffentlich-rechtliche und privatrechtliche Verbindlichkeiten gegenüber Beteiligungen auszuweisen.

## VV Bilanzierung

Zu dem Begriff „Beteiligungen“ siehe Nr. 3.2.1.4.1.

### 3.3.4.8 Sonstige Verbindlichkeiten

Bei den Sonstigen Verbindlichkeiten handelt es sich um einen Sammelposten, in den alle diejenigen Verbindlichkeiten aufgenommen werden, die nicht unter den anderen Verbindlichkeitsposten auszuweisen sind.

Hierzu zählen insbesondere

- einbehaltene und noch abzuführende Steuern aus dem Personalbereich (Lohnsteuer),
- einbehaltene und noch abzuführende Sozialabgaben,
- einbehaltene und noch abzuführende Beiträge, z. B. zur Berufsgenossenschaft,
- kreditorische Debitoren (z. B. erhaltene Überzahlungen),
- erhaltene Zuweisungen und Zuschüsse, die für investive Zwecke verwendet werden und für die die Erbringung der Gegenleistungsverpflichtung noch aussteht,
- erhaltene Einmalzahlungen bei Abschluss derivativer Finanzgeschäfte,
- Zuwendungen (Spenden), die an Dritte weiterzuleiten sind,
- Verbindlichkeiten aus Finanzierungsleasing sowie
- Verbindlichkeiten aus nachschüssigen Zinsen für Kredite, soweit diese nicht Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten oder Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Organisationen oder Verbindlichkeiten gegenüber Organisationen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, oder Verbindlichkeiten gegenüber Dritten betreffen.

### 3.3.5 Passive Rechnungsabgrenzungsposten

Einnahmen vor dem Abschlussstichtag, die einen Ertrag für eine bestimmte Zeit nach dem Abschlussstichtag darstellen, sind als Passive Rechnungsabgrenzungsposten auszuweisen. Als Passiver Rechnungsabgrenzungsposten einzustellen ist der Betrag, der der Zeit nach dem Abschlussstichtag wirtschaftlich zuzurechnen ist.

Passive Rechnungsabgrenzungsposten sind zu bilden für Zuweisungen und Zuschüsse mit einer mehrjährigen Gegenleistungsverpflichtung, die nicht zur Anschaffung oder Herstellung eines Vermögensgegenstands verwendet werden. Die Zuweisung bzw. der Zuschuss ist nach Maßgabe der Erfüllung der Gegenleistungsverpflichtung ertragswirksam zu erfassen. Der Ausweis erfolgt als Erträge aus Transferleistungen.

Passive Rechnungsabgrenzungsposten werden aus Wesentlichkeitsgründen erst ab einer Wertgrenze von 5 000 Euro je Einzelfall oder ab einer Wertgrenze von 50 000 Euro bei einer Gesamtheit gleichgelagerter Sachverhalte gebildet.

**4. Gesamtergebnisrechnung**

**4.1 Gliederung**

Die Gesamtergebnisrechnung ist nach dem Gesamtkostenverfahren aufzustellen. Es sind mindestens die nachfolgend bezeichneten Posten in der angegebenen Reihenfolge auszuweisen.

<b>Gesamtergebnisrechnung<sup>1</sup></b>	
<b>1.</b>	<b>Erträge aus laufender Verwaltungstätigkeit</b>
a)	Steuererträge
	<i>davon aus Gemeinschaftsteuern</i>
	<i>davon aus Landessteuern</i>
	<i>davon aus Gemeindesteuern</i>
b)	Spielbankabgabe, Troncabgabe und Erträge aus steuerlichen Nebenleistungen
c)	Erträge aus Gebühren, Beiträgen, Sonderabgaben und Aufwandsersatz
d)	Erträge aus Geldbußen, Zwangsgeldern, Geldstrafen
e)	Erträge aus privatrechtlichen Entgelten
<b>2.</b>	<b>Erträge aus Transferleistungen</b>
	<i>davon für Soziales</i>
<b>3.</b>	<b>Erträge aus dem Länderfinanzausgleich</b>
<b>4.</b>	<b>Erträge aus aktivierten Eigenleistungen</b>
<b>5.</b>	<b>Sonstige Erträge</b>
a)	Erträge aus Anlagenabgängen
b)	Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen
c)	Erträge aus der Auflösung von Sonderposten
d)	Übrige sonstige Erträge
<b>7.</b>	<b>Aufwendungen aus laufender Verwaltungstätigkeit</b>
a)	Aufwendungen aus Miete, Bewirtschaftung und Unterhaltung von Grundvermögen und Bauten für eigene Zwecke
b)	Aufwendungen aus der Bewirtschaftung und Unterhaltung des Infrastrukturvermögens
c)	Aufwendungen aus Verwaltungsbedarf

<sup>1</sup> Die Zählweise bei den Posten der Gesamtergebnisrechnung orientiert sich an der Ergebnisrechnung der Einzelpläne. Dort werden in der Position 6 Erlöse aus Verrechnungen und in der Position 13 Kosten aus Verrechnungen ausgewiesen. Diese Positionsnummern bleiben daher in der Darstellung der Gesamtergebnisrechnung unberücksichtigt.

## VV Bilanzierung

d)	Aufwendungen aus Rechtshilfe und andere bezogene Leistungen
e)	Aufwendungen aus Lehr- und Lernmittel
<b>8.</b>	<b>Personalaufwendungen</b>
a)	Aufwendungen aus Entgelten
b)	Aufwendungen aus Bezügen
c)	Sonstige Aufwendungen mit Entgelt- oder Bezugscharakter
d)	Aufwendungen aus Sozialleistungen
e)	Aufwendungen aus Versorgungsleistungen
<b>9.</b>	<b>Aufwendungen aus Transferleistungen</b>
a)	an den privaten Bereich
b)	an verbundene Organisationen und Beteiligungen
c)	an den öffentlichen Bereich
<b>10.</b>	<b>Aufwendungen für den Länderfinanzausgleich</b>
<b>11.</b>	<b>Aufwendungen aus Abschreibungen</b>
	<i>davon Gebäude</i>
	<i>davon Infrastrukturvermögen</i>
<b>12.</b>	<b>Sonstige Aufwendungen</b>
<b>14.</b>	<b>Ergebnis der laufenden Verwaltungstätigkeit</b>
<b>15.</b>	<b>Erträge aus Beteiligungen</b>
	<i>davon aus Sondervermögen für Alterssicherung</i>
	<i>davon aus verbundenen Organisationen</i>
<b>16.</b>	<b>Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens</b>
	<i>davon aus verbundenen Organisationen</i>
<b>17.</b>	<b>Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge</b>
	<i>davon aus verbundenen Organisationen</i>
<b>18.</b>	<b>Zuschreibungen auf Finanzanlagen und Wertpapiere des Umlaufvermögens</b>
	<i>davon auf verbundene Organisationen</i>
<b>19.</b>	<b>Abschreibungen auf Finanzanlagen und Wertpapiere des Umlaufvermögens</b>
	<i>davon auf verbundene Organisationen</i>
<b>20.</b>	<b>Zinsen und ähnliche Aufwendungen</b>
	<i>davon an verbundene Organisationen</i>
<b>21.</b>	<b>Aufwendungen aus Ergebnisausgleichsverpflichtungen</b>

22.	Finanzergebnis
23.	Jahresergebnis
24.	Globale Mehrkosten
25.	Globale Minderkosten
26.	Jahresergebnis einschließlich der globalen Mehr- / Minderkosten
27.	Auflösung von bilanziellen Ermächtigungsvorträgen aus Vorjahren
28.	Bildung von bilanziellen Ermächtigungsvorträgen zum Jahresende
29.	Auflösung von bilanziellen Ermächtigungsvorbelastungen aus Vorjahren
30.	Bildung von bilanziellen Ermächtigungsvorbelastungen zum Jahresende
31.	Jahresergebnis nach Ermächtigungsvorträgen bzw. nach Ermächtigungsvorbelastungen
32.	Zuführung zur Konjunkturposition
33.	Entnahme aus der Konjunkturposition
34.	Bildung von Vorbelastungen aufgrund einer außergewöhnlichen Notsituation
35.	Auflösung von Vorbelastungen aufgrund einer außergewöhnlichen Notsituation
36.	Eigenkapitalerhöhungen aus Korrekturen von Bilanzierungs- und Bewertungsansätzen, die für den Jahresabschluss des Haushaltsjahres 2014 getroffen worden sind
37.	Eigenkapitalverringerungen aus Korrekturen von Bilanzierungs- und Bewertungsansätzen, die für den Jahresabschluss des Haushaltsjahres 2014 getroffen worden sind
38.	Bereinigtes Jahresergebnis
39.	Einstellungen in den Ergebnisvortrag
40.	Ausgleich des Ergebnisvortrags
41.	Zuführungen zur Allgemeinen Rücklage
42.	Entnahmen aus der Allgemeinen Rücklage
43.	Bilanzergebnis

#### 4.2 Angaben in der Gesamtergebnisrechnung

Den in der Gesamtergebnisrechnung nachzuweisenden Erträgen und Aufwendungen (Ist-Ergebnis) sind die fortgeschriebenen Planansätze sowie das Soll des Haushaltsjahres, ergänzt um einen Soll-Ist-Vergleich, gegenüberzustellen.

## VV Bilanzierung

In einer gesonderten Übersicht ist die Gesamtergebnisrechnung in der Gliederung gemäß Nr. 4.1 den Ergebnissen der Rechnung des Vorjahres gegenüberzustellen.

### 4.3 Vorschriften zu Posten der Gesamtergebnisrechnung

#### 4.3.1 Vorschriften zu einzelnen Ertragsposten der laufenden Verwaltungstätigkeit

##### 4.3.1.1 Erträge aus laufender Verwaltungstätigkeit

###### 4.3.1.1.1 Steuererträge

Unter diesem Posten sind

- sämtliche Steuern, die in der Ertragshoheit der FHH stehen sowie
- die auf Hamburg entfallenden Anteile an den Gemeinschaftsteuern

auszuweisen. Bei den nicht der FHH zustehenden Ertragsanteilen aus Gemeinschaftsteuern handelt es sich hingegen um Fremdgelder, die zu keiner nachhaltigen Erhöhung des Reinvermögens führen, mithin um durchlaufende Posten.

Zur Realisierung von Steuererträgen und Steuervorauszahlungen siehe Nr. 3.2.2.3.3.1.

Steuererstattungsverpflichtungen sowie Wertberichtigungen auf Steuerforderungen werden ertragsmindernd berücksichtigt.

Die im Rahmen der Verteilung und Zerlegung von Steuern und Steuerergütungen sowie für Steuerumlagen an den Bund oder an andere Länder zu leistenden Beträge sind wirtschaftlich als Minderung des Steueraufkommens der FHH zu betrachten. Sie werden daher von den jeweiligen Steuererträgen abgesetzt.

Zur Realisierung von Ansprüchen aus der Umsatzsteuerverteilung und dem Länderanteil an der Einfuhrumsatzsteuer siehe Nr. 3.2.2.3.6.

###### 4.3.1.1.2 Spielbankabgabe, Troncabgabe und Erträge aus steuerlichen Nebenleistungen

Unter diesem Posten zu erfassen sind die Erträge aus der Spielbankabgabe und der Troncabgabe sowie Erträge aus steuerlichen Nebenleistungen. Erträge aus steuerlichen Nebenleistungen sind insbesondere Säumniszuschläge, Verspätungszuschläge und Zinsen. Wertberichtigungen auf steuerliche Nebenleistungen werden dabei ertragsmindernd berücksichtigt. Zur Realisierung dieser Erträge siehe Nr. 3.2.2.3.3.1.

### **4.3.1.1.3 Erträge aus Gebühren, Beiträgen, Sonderabgaben und Aufwendungsersatz**

Zur Realisierung von Erträgen aus Gebühren, Beiträgen und Sonderabgaben siehe Nr. 3.2.2.3.3.1.

Zu den Erträgen aus Aufwendungsersatz zählen Personal- und Betriebskostenerstattungen des Bundes und anderer öffentlicher Institutionen. Der Erstattung muss ein Auftrags- oder ein auftragsähnliches Verhältnis zugrunde liegen. Die Erträge sind entsprechend der getroffenen Vereinbarungen für die Erstattungen zu realisieren.

### **4.3.1.1.4 Erträge aus Geldbußen, Zwangsgeldern, Geldstrafen**

Zur Realisierung von Erträgen aus Geldbußen, Zwangsgeldern sowie Geldstrafen siehe Nr. 3.2.2.3.3.1.

### **4.3.1.1.5 Erträge aus privatrechtlichen Entgelten**

Unter privatrechtliche Entgelte fallen im Wesentlichen Mieterträge. Mieterträge sind entsprechend dem wirtschaftlichen Gehalt des Mietverhältnisses abzugrenzen und zeitanteilig zu erfassen.

### **4.3.1.2 Erträge aus Transferleistungen**

Unter diesem Posten sind insbesondere

- Kostenerstattungen des Bundes und anderer öffentlicher Institutionen für von der FHH als Leistungsträgerin erbrachte Sozialleistungen,
- sonstige Finanzübertragungen innerhalb des öffentlichen Bereichs, denen keine konkreten Gegenleistungen gegenüberstehen,
- Ansprüche der FHH auf Kofinanzierung durch die EU (Europäische Strukturfonds) oder den Bund (Bund-Länder-Gemeinschaftsaufgaben), sowie
- erhaltene Zuweisungen und Zuschüsse, die nicht in einen Sonderposten einzustellen sind,

auszuweisen.

Zur Realisierung von Erträgen aus Transferleistungen siehe Nr. 3.2.2.3.6.

### **4.3.1.3 Erträge aus dem Länderfinanzausgleich**

Erhaltene laufende Ausgleichsbeträge im Rahmen des Länderfinanzausgleichs sind mit Zahlungseingang ertragswirksam zu erfassen. Zur Realisierung der Abrechnung des Länderfinanzausgleichs siehe Nr. 3.2.2.3.6.

Fallen in einem Haushaltsjahr sowohl Aufwendungen als auch Erträge aus dem Länderfinanzausgleich an, sind diese für Ausweiszwecke in der Gesamtergebnisrechnung zu saldieren.

### 4.3.1.4 Erträge aus aktivierten Eigenleistungen

Wird durch eigene Leistungen der Kernverwaltung aktivierungspflichtiges Anlagevermögen geschaffen, so erfolgt die Aktivierung der Anlagevermögensgegenstände über diesen Ergebnisrechnungsposten. Zulieferungen Dritter dürfen in den aktivierten Eigenleistungen nur enthalten sein, soweit sie entweder nicht von erheblicher Bedeutung sind oder einer eigenen Bearbeitung durch die Kernverwaltung unterzogen worden sind; Zulieferungen Dritter von erheblicher Bedeutung, die keiner eigenen Bearbeitung durch die Kernverwaltung unterzogen worden sind, sind ohne Berührung der Ergebnisrechnung unmittelbar im Anlagevermögen zu aktivieren.

Unter dieser Position werden auch Bestandsveränderungen an fertigen und unfertigen Erzeugnissen sowie an unfertigen Leistungen erfasst (siehe Nr. 3.2.2.2).

### 4.3.1.5 Sonstige Erträge

Bei den Sonstigen Erträgen handelt es sich um einen Sammelposten für alle Erträge, die nicht einem anderen Posten zuzuordnen sind und nicht in den Bereich der außerordentlichen Erträge fallen.

Hierzu zählen insbesondere

- Erträge aus Beiträgen der Landesbetriebe und staatlichen Hochschulen für die Übernahme von Pensions- und Beihilfeverpflichtungen durch die Kernverwaltung,
- Buchgewinne aus dem Abgang von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens sowie Verschrottungserlöse,
- Erträge aus Nachaktivierungen von Anlagevermögen,
- Erträge aus der Auflösung von Sonderposten und Rückstellungen,
- Erträge aus der Herabsetzung von Wertberichtigungen auf Forderungen,
- Zahlungseingänge auf in früheren Jahren ausgebuchte Forderungen,
- Erträge aus Erbschaften, Vermächtnissen, Schenkungen, Spenden etc. in Geld und ohne Zweckbindung,
- Erträge aus Schadensersatzleistungen und Versicherungsentschädigungen sowie
- periodenfremde Erträge.

**4.3.2 Vorschriften zu einzelnen Aufwandsposten der laufenden Verwaltungstätigkeit**

**4.3.2.1 Aufwendungen aus laufender Verwaltungstätigkeit**

**4.3.2.1.1 Aufwendungen für Miete, Bewirtschaftung und Unterhaltung von Grundvermögen und Bauten für eigene Zwecke**

Mietaufwendungen sind entsprechend dem wirtschaftlichen Gehalt des Mietverhältnisses abzugrenzen und zeitanteilig aufwandswirksam zu erfassen.

Ebenfalls als Aufwendungen für Mieten sind laufende Leistungen aufgrund von Leasing-Verträgen für Vermögensgegenstände auszuweisen, sofern eine Aktivierung nach Nr. 2.1 ausscheidet.

Als Bewirtschaftungsaufwendungen sind u. a. Aufwendungen für

- Reinigung,
- Wasser,
- Abwasser,
- Müll,
- Bewachung sowie
- Energie

auszuweisen. Sie sind gemäß den ihnen zugrunde liegenden Vereinbarungen aufwandswirksam zu erfassen.

Aufwendungen für die Unterhaltung dienen dazu, die Grundstücke und Bauten in einem ordnungsgemäßen Zustand zu erhalten. Hierzu zählen u. a. Reparaturaufwendungen. Sie sind gemäß den ihnen zugrunde liegenden Vereinbarungen aufwandswirksam zu erfassen.

**4.3.2.1.2 Aufwendungen für die Bewirtschaftung und Unterhaltung des Infrastrukturvermögens**

Hier sind die Aufwendungen für die Bewirtschaftung und Unterhaltung des Infrastrukturvermögens zu erfassen, d. h. für

- öffentliche Straßen,
- Brücken und Wege,
- öffentliche Beleuchtung einschließlich Lichtsignalanlagen,
- Gewässer,
- Hafen- und Hochwasserschutzanlagen und
- Parks und Straßenbegleitgrün.

## VV Bilanzierung

### 4.3.2.1.3 Aufwendungen für Verwaltungsbedarf

Unter Verwaltungsbedarf ausgewiesen werden sämtliche Aufwendungen der Kernverwaltung für

- Kommunikation,
- Dokumentation,
- Information,
- Fahrzeuge und Spezialfahrzeuge (einschließlich Treibstoff),
- Reisen,
- Büro- und Geschäftsbedarf sowie
- Verbrauchsmaterial.

### 4.3.2.1.4 Aufwendungen für Rechtshilfe und andere bezogene Leistungen

Die Aufwendungen für Rechtshilfe und andere bezogene Leistungen umfassen insbesondere

- Prozesskostenhilfe,
- Aufwendungen für die Bestellung von Betreuern und Vormündern,
- Aufwendungen für die Bestellung von Sachverständigen und Gutachtern sowie
- Zeugenentschädigungen.

Die Aufwendungen für Prozesskostenhilfe sind mit der Fälligkeit der Leistung aufwandswirksam zu erfassen (siehe Nr. 3.3.4.5). Aufwendungen für Gutachten von Sachverständigen sind dann zu erfassen, wenn das Gutachten auftragsgemäß vorgelegt wurde.

### 4.3.2.1.5 Aufwendungen für Lehr- und Lernmittel

Die Aufwendungen für Lehr- und Lernmittel umfassen sämtliche Aufwendungen für die Gestaltung des schulischen Unterrichts. Hierunter fallen z. B. Aufwendungen für die Anschaffung von Schulbüchern.

## 4.3.2.2 Personalaufwendungen

### 4.3.2.2.1 Aufwendungen aus Entgelten

Die Aufwendungen aus Entgelten umfassen alle Aufwendungen, die unmittelbar mit der Entlohnung der Tarifbeschäftigten zusammenhängen.

Vorschüsse und Abschlagszahlungen auf Entgelte sind nicht aufwandswirksam zu erfassen, sondern als Sonstige Vermögensgegenstände zu aktivieren.

#### **4.3.2.2.2 Aufwendungen aus Bezügen**

Die Aufwendungen aus Bezügen umfassen alle Aufwendungen, die unmittelbar mit der Entlohnung der Beamtinnen und Beamten sowie Richterinnen und Richter zusammenhängen, sowie die Amtsbezüge der Mitglieder des Senats.

Vorschüsse und Abschlagszahlungen auf Bezüge sind nicht aufwandswirksam zu erfassen, sondern als Sonstige Vermögensgegenstände zu aktivieren.

#### **4.3.2.2.3 Sonstige Aufwendungen mit Entgelt- oder Bezugscharakter**

Die Sonstigen Aufwendungen mit Entgelt- oder Bezugscharakter umfassen insbesondere Vergütungen für Praktikantinnen und Praktikanten, studentische Hilfskräfte sowie Aufwendungen aus Trennungsgeld, Umzugskostenvergütungen und Prämien an hamburgische Beschäftigte.

Aufwendungen für Leih- und Zeitarbeitskräfte werden unter den Sonstigen Aufwendungen geführt.

#### **4.3.2.2.4 Aufwendungen aus Sozialleistungen**

Die Aufwendungen aus Sozialleistungen umfassen insbesondere die Arbeitgeberanteile zur Sozialversicherung im Tarifbereich und die Leistungen der Beihilfe und Heilfürsorge.

#### **4.3.2.2.5 Aufwendungen aus Versorgungsleistungen**

Die Aufwendungen aus Versorgungsleistungen betreffen insbesondere die Pensionen, die Zusatzversorgung und die Beihilfe für die Versorgungsempfängerinnen und -empfänger.

Laufende Versorgungszahlungen für nicht mehr aktiv Beschäftigte stellen einen Verbrauch von Rückstellungen für Pensionen und ähnlichen Verpflichtungen oder für Versorgungsbeihilfen dar.

Aufwendungen aus Versorgungsleistungen entstehen durch die Anpassung der Rückstellungsbeträge auf die zum Stichtag gemäß versicherungsmathematischer Berechnung erforderliche Höhe und stellen die auf das Haushaltsjahr entfallenden Versorgungsaufwendungen dar.

#### **4.3.2.3 Aufwendungen für Transferleistungen**

Die Aufwendungen für Transferleistungen umfassen

- Transferleistungen an den privaten Bereich,
- Transferleistungen an Tochterorganisationen sowie
- Transferleistungen an den sonstigen öffentlichen Bereich.

Zu den Transferleistungen an den privaten Bereich zählen insbesondere Aufwendungen für

- Leistungen der Ausbildungsförderung,

## VV Bilanzierung

- Leistungen der Grundsicherung für Arbeitssuchende,
- Wohngeld,
- Leistungen der Kinder- und Jugendhilfe sowie
- Leistungen der Sozialhilfe

an private Haushalte sowie an Träger, die nicht verbundene Organisationen oder Beteiligungen sind. Zur Erfassung des Aufwands siehe Nr. 3.3.4.5.

Ebenfalls hier auszuweisen sind Aufwendungen aus Transferleistungen, denen ein Zuwendungsbescheid zugrunde liegt, sofern eine Aktivierung nach Nr. 3.2.1.2.1 ausscheidet.

### **4.3.2.4 Aufwendungen für den Länderfinanzausgleich**

Die laufend zu entrichtenden Ausgleichsbeträge im Rahmen des Länderfinanzausgleichs sind mit Auszahlung aufwandswirksam zu erfassen, sofern keine Rückstellung oder Verbindlichkeit gebildet wurde. Aufwandswirksam zu erfassen sind auch die Zuführungen zu den Rückstellungen für die Abrechnung des Länderfinanzausgleichs und des Umsatzsteuer-vorwegausgleichs (siehe Nr. 3.3.3.4).

### **4.3.2.5 Aufwendungen aus Abschreibungen**

Unter diesem Posten werden alle planmäßigen und außerplanmäßigen Abschreibungen auf Vermögensgegenstände des immateriellen Vermögens und des Sachanlagevermögens ausgewiesen.

### **4.3.2.6 Sonstige Aufwendungen**

Bei den Sonstigen Aufwendungen handelt es sich um einen Sammelposten für alle Aufwendungen, die nicht einem anderen Posten zuzuordnen sind. Hierzu zählen insbesondere

- Buchverluste aus dem Abgang von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens sowie Verschrottungskosten,
- Abschreibungen auf Forderungen sowie Aufwendungen aus Wertberichtigungen, soweit es sich nicht um Wertberichtigungen auf Steuerforderungen (siehe Nr. 4.3.1.1.1) oder auf Forderungen aus steuerlichen Nebenleistungen (siehe Nr. 4.3.1.1.2) handelt,
- Aufwendungen für Patent- und Lizenzgebühren sowie Konzessionsabgaben,
- Aufwendungen aus Schadensersatz an Dritte und
- periodenfremde Aufwendungen.

### **4.3.3 Vorschriften zu einzelnen Ertragsposten des Finanzergebnisses**

#### **4.3.3.1 Erträge aus Beteiligungen**

Unter dem Posten Erträge aus Beteiligungen sind alle Erträge aus Beteiligungen und Anteilen an verbundenen Organisationen auszuweisen. Diese umfassen insbesondere Gewinnausschüttungen und Dividenden.

Erträge aus der Erstattung von Verwaltungskosten durch Beteiligungsunternehmen sind der laufenden Verwaltungstätigkeit zuzurechnen und werden deshalb unter den Erträgen aus privatrechtlichen Entgelten ausgewiesen.

Buchgewinne aus der Veräußerung von Beteiligungsunternehmen sind als Sonstige Erträge zu erfassen (siehe Nr. 4.3.1.5).

#### **4.3.3.2 Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens**

Im Posten Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens sind alle übrigen Erträge aus Finanzanlagen zu erfassen, die nicht als Erträge aus Beteiligungen auszuweisen sind. Hierzu zählen insbesondere Zins- und Dividendenerträge aus Wertpapieren des Finanzanlagevermögens sowie Zinserträge aus Ausleihungen.

Erträge aus Wertpapieren des Umlaufvermögens sowie aus Bankguthaben sind als Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge zu auszuweisen.

#### **4.3.3.3 Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge**

Im Posten Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge sind alle Zinserträge auszuweisen, die nicht unter die Erträge aus Beteiligungen oder Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens fallen.

Hierzu zählen

- Zinserträge aus Guthaben bei Kreditinstituten (auf Giro- oder Termingeldkonten),
- Bürgschaftsprovisionen,
- Verzinsung von Forderungen (inkl. Verzugszinsen),
- Zinsen und Dividenden aus Wertpapieren des Umlaufvermögens sowie
- Erträge aus der Auf- bzw. Abzinsung, sofern es sich nicht um Rückstellungen im Zusammenhang mit Personalaufwendungen handelt.

Erträge, die nicht für eine Kapitalüberlassung, sondern für eine Dienstleistung anfallen (z. B. Spesen, Mahnkosten), werden den Sonstigen Erträgen zugerechnet.

## VV Bilanzierung

### 4.3.4 Vorschriften zu einzelnen Aufwandsposten des Finanzergebnisses

#### 4.3.4.1 Abschreibungen auf Finanzanlagen und Wertpapiere des Umlaufvermögens

Unter den Posten Abschreibungen auf Finanzanlagen und Wertpapiere des Umlaufvermögens fallen alle Abschreibungen, die auf das Finanzanlagevermögen (einschließlich Wertpapiere des Anlagevermögens und Ausleihungen) im Falle einer dauernden Wertminderung vorgenommen werden, sowie die Abschreibungen auf Wertpapiere des Umlaufvermögens, um diese mit dem beizulegenden Wert anzusetzen.

Buchverluste aus dem Abgang von Finanzanlagen und Wertpapieren des Umlaufvermögens sind unter den Sonstigen Aufwendungen auszuweisen (siehe Nr. 4.3.2.6).

#### 4.3.4.2 Aufwendungen aus Ergebnisausgleichsverpflichtungen

Unter dem Posten Aufwendungen aus Ergebnisausgleichsverpflichtungen sind alle Verluste von verbundenen Organisationen und Organisationen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, auszuweisen, die von der Kernverwaltung auf gesetzlicher Grundlage zu übernehmen sind.

Zuführungen an Landesbetriebe, Sondervermögen und staatliche Hochschulen sind als Aufwendungen aus Transferleistungen zu erfassen.

Gleiches gilt für institutionelle Förderung, die im Rahmen von Zuwendungen geleistet wird.

#### 4.3.4.3 Zinsen und ähnliche Aufwendungen

Unter den Posten Zinsen und ähnliche Aufwendungen fallen alle Zinsaufwendungen, die für die Bereitstellung von Fremdkapital zu entrichten sind, insbesondere

- Zinsen für Kredite sowie damit im Zusammenhang stehende Provisionen für Kreditvermittlung, Kreditbereitstellung und Überziehungen,
- Bürgschafts- und Avalprovisionen,
- Verzugszinsen für verspätete Zahlungen,
- Zinsanteile zu entrichtender Leasingraten und
- Abschreibungen auf ein aktiviertes Disagio.

Ebenfalls hier auszuweisen sind Aufwendungen aus der Auf- bzw. Abzinsung, sofern es sich nicht um Rückstellungen im Zusammenhang mit Personalaufwendungen handelt.

#### 4.3.5 Globale Mehrkosten, Globale Minderkosten

Es handelt sich um Planungsposten, für die im Ist keine Werte ausgewiesen werden dürfen.

**4.3.6 Eigenkapitalerhöhungen / Eigenkapitalverringerungen aus Korrekturen von Bilanzierungs- und Bewertungsansätzen, die für den Jahresabschluss des Haushaltsjahres 2014 getroffen worden sind**

Unter dieser Position sind Eigenkapitalveränderungen zu erfassen, soweit sie durch Korrekturen von Bilanzierungs- und Bewertungsansätzen entstehen, die für den Jahresabschluss des Haushaltsjahres 2014 getroffen worden sind. Ausgewiesen wird hier nur der Teil des Korrekturbetrags, der auf den Zeitraum vor Anwendung des SNH-Gesetzes entfällt.

**5. Doppische Gesamtfinanzzrechnung**

**5.1 Gliederung der doppelischen Gesamtfinanzzrechnung**

Die doppelische Gesamtfinanzzrechnung ist in Staffelform unter Beachtung der folgenden Mindestgliederung aufzustellen.

<b>Doppische Gesamtfinanzzrechnung</b>		
1.		Einzahlungen aus Verwaltungstätigkeit
2.	-	Auszahlungen aus Verwaltungstätigkeit
3.	=	<b>Saldo aus Verwaltungstätigkeit</b>
4.		Einzahlungen aus empfangenen Investitionszuweisungen und -zuschüssen
5.	+	Einzahlungen aus der Veräußerung von Sachanlagen
6.	+	Einzahlungen aus der Veräußerung von Finanzanlagen
7.	+	Sonstige Investitionseinzahlungen
8.	-	Auszahlungen für Rechte aus geleisteten Zuweisungen und Zuschüssen
9.	-	Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken / Gebäuden
10.	-	Auszahlungen für Baumaßnahmen
11.	-	Auszahlungen für den Erwerb von beweglichem Anlagevermögen
12.	-	Auszahlungen für den Erwerb von Finanzanlagen
13.	-	Sonstige Investitionsauszahlungen
14.	-	Globale Minderauszahlungen
15.	=	<b>Saldo aus Investitionen</b>
16.		Einzahlungen aus gegebenen Darlehen
17.	-	Auszahlungen aus gegebenen Darlehen
18.	=	<b>Saldo gegebene Darlehen</b>

## VV Bilanzierung

19.		Einzahlungen aus der Aufnahme von Deckungskrediten
20.	-	Auszahlungen für die Tilgung von Deckungskrediten
21.	+	Einzahlungen aus Rückzahlung von Liquiditätshilfen
22.	-	Auszahlungen aus Gewährung von Liquiditätshilfen
23.	+	Einzahlungen aus der Aufnahme von Kassenverstärkungskrediten
24.	-	Auszahlungen für die Tilgung von Kassenverstärkungskrediten
25.	+	Übrige Einzahlungen aus Finanzierungstätigkeit
26.	-	Übrige Auszahlungen aus Finanzierungstätigkeit
27.	=	<b>Saldo aus Finanzierungstätigkeit</b>
28.		Einzahlungen aus durchlaufenden Posten
29.	-	Auszahlungen aus durchlaufenden Posten
30.	=	<b>Saldo aus durchlaufenden Posten</b>
31.	= 3.+15.+18. +27.+30.	<b>Änderung des Bestands an liquiden Mitteln</b>

### 5.2 Vorschriften zu einzelnen Posten der doppischen Gesamtfanzrechnung

Im Saldo der Einzahlungen und Auszahlungen aus Verwaltungstätigkeit sind sämtliche zahlungsgleichen Erträge und Aufwendungen zu erfassen, sofern diese nicht der Investitionstätigkeit zuzuordnen sind.

Der Saldo aus Investitionstätigkeit stammt aus Zahlungsströmen im Zusammenhang mit den Vermögensgegenständen des Anlagevermögens. Bei den Globalen Minderauszahlungen handelt es sich um einen Planungsposten, für den im Ist keine Werte ausgewiesen werden.

Im Saldo aus Finanzierungstätigkeit sind insbesondere die Zahlungsströme auszuweisen, die aus der Aufnahme oder Tilgung von Finanzschulden resultieren.

Bei den durchlaufenden Posten handelt es sich um Einzahlungen und Auszahlungen, die im Namen und für Rechnung eines Dritten empfangen und direkt weitergeleitet (ausgezahlt) werden, d. h. um Fremdgelder. Die Ein- und Auszahlungen stehen mithin in einem direkten Sachzusammenhang und saldieren sich stets zu Null, wobei zeitliche Verschiebungen, auch zwischen den Haushaltsjahren, möglich sind. Durchlaufende Posten sind finanzwirksam, aber nie ergebniswirksam.

## 6. Anhang

Der Anhang ist wie folgt zu gliedern:

- Allgemeine Angaben,
- Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden,
- Erläuterungen zur Bilanz,
- Erläuterungen zur Gesamtergebnisrechnung,
- Erläuterungen zur doppelischen Gesamtfinanzzrechnung,
- Sonstige Angaben.

Folgende Pflichtangaben sind im Rahmen des Anhangs zu machen:

### 6.1 Allgemeine Angaben

In diesem Abschnitt ist es anzugeben,

- wenn der Jahresabschluss trotz Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage nicht vermittelt,
- wenn die Darstellungstätigkeit unterbrochen wird,
- wenn in der Bilanz oder der Gesamtergebnisrechnung Vorjahresbeträge mit den aktuellen Beträgen nicht vergleichbar sind oder wenn der Vorjahresbetrag angepasst wird,
- wenn von den Regelungen dieser Verwaltungsvorschriften in wesentlichem Umfang abgewichen wird; wesentliche Auswirkungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sind darzustellen.

Die Angaben sind zu begründen.

### 6.2 Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden

In diesem Abschnitt sind anzugeben

- die auf die Bilanz und die Gesamtergebnisrechnung angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und
- die Grundlagen der Währungsumrechnung.

### 6.3 Erläuterungen zur Bilanz

In diesem Abschnitt sind

- die Entwicklung der einzelnen Posten des Anlagevermögens in einer gesonderten Aufgliederung darzustellen (Anlagenspiegel). Dabei sind, ausgehend von den gesamten Anschaffungs- und Herstellungskosten, die Zugänge, Abgänge und Umbuchungen des Geschäftsjahres sowie die Abschreibungen gesondert aufzuführen. Zu den Abschreibungen sind gesondert folgende Angaben zu machen:
  - die Abschreibungen in ihrer gesamten Höhe zu Beginn und Ende des Haushaltsjahres,
  - die im Laufe des Haushaltsjahres vorgenommenen Abschreibungen und

## VV Bilanzierung

- Änderungen in den Abschreibungen in ihrer gesamten Höhe im Zusammenhang mit Zu- und Abgängen sowie Umbuchungen und Zuschreibungen im Laufe des Haushaltsjahres,
- die Abschreibungen des Haushaltsjahres auf die Posten des Anlagevermögens in der Gliederung der Bilanz anzugeben,
- die Vermögensgegenstände oder Schulden anzugeben, die unter mehrere Posten fallen,
- in der Bilanz aus Gründen der Klarheit zusammengefasste Posten zu erläutern,
- in dem Posten Finanzanlagen ausgewiesene Sondervermögen unter Angabe der jeweiligen Wertansätze aufzulisten,
- Forderungen mit einer Restlaufzeit von bis zu sowie mehr als einem Jahr anzugeben (Forderungsspiegel),
- Beträge größeren Umfangs unter den Sonstigen Vermögensgegenständen zu erläutern, wenn diese erst nach dem Abschlussstichtag rechtlich entstehen,
- in den Aktiven Rechnungsabgrenzungsposten aufgenommene Unterschiedsbeträge (Disagio) anzugeben,
- die Entwicklung der einzelnen Eigenkapitalpositionen im Wege eines Eigenkapitalspiegels darzustellen,
- die Entwicklung der verschiedenen Rückstellungsposten im Wege eines Rückstellungsspiegels darzustellen,
- das angewandte versicherungsmathematische Berechnungsverfahren sowie der grundlegenden Annahmen der Berechnung der Rückstellungen für Pensionen und ähnlichen Verpflichtungen anzugeben,
- Rückstellungen zu erläutern, die unter den Sonstigen Rückstellungen nicht gesondert ausgewiesen wurden, wenn sie einen erheblichen Umfang haben,
- Verbindlichkeiten nach Restlaufzeiten (bis zu einem Jahr, ein bis fünf Jahre, mehr als fünf Jahre) im Wege eines Verbindlichkeitspiegels aufzugliedern,
- die bilanzierten Verbindlichkeiten anzugeben, die durch Pfandrechte oder ähnliche Rechte gesichert sind, unter Angabe von Art und Form der Sicherheit,
- Beträge größeren Umfangs unter den Verbindlichkeiten zu erläutern, wenn diese erst nach dem Abschlussstichtag rechtlich entstehen und
- Passive Rechnungsabgrenzungsposten zu erläutern, soweit die ausgewiesenen Beträge einen größeren Umfang haben.

### 6.4 Erläuterungen zur Gesamtergebnisrechnung

In diesem Abschnitt sind

- die in der Gesamtergebnisrechnung aus Gründen der Klarheit zusammengefassten Posten zu erläutern,
- außerplanmäßige Abschreibungen im Anlagevermögen anzugeben,
- die Steuererträge hinsichtlich der Verteilung auf Steuerarten zu erläutern,
- die Erträge aus Verwaltungstätigkeit hinsichtlich ihrer Zusammensetzung zu erläutern,
- die Aufwendungen anzugeben und zu erläutern, denen im Wege der Kofinanzierung korrespondierende Erträge gegenüberstehen, sofern dies für die Beurteilung der Ertragslage nicht von untergeordneter Bedeutung ist,
- die Sonstigen Erträge hinsichtlich ihrer Zusammensetzung zu erläutern,
- die periodenfremden Erträge und Aufwendungen hinsichtlich Betrag und Art zu erläutern, soweit sie nicht für die Beurteilung der Ertragslage von untergeordneter Bedeutung sind,
- die Erträge bzw. Aufwendungen aus der Abzinsung bzw. Aufzinsung gesondert bei der betreffenden Ertrags- bzw. Aufwandsposition darzustellen, soweit sie nicht für die Beurteilung der Ertragslage von untergeordneter Bedeutung sind,
- jeweils der Betrag und die Art der einzelnen Erträge und Aufwendungen von außergewöhnlicher Größenordnung oder außergewöhnlicher Bedeutung anzugeben und zu erläutern, soweit die Beträge nicht von untergeordneter Bedeutung sind und
- die Steuern vom Einkommen und vom Ertrag als Steuerschuldner anzugeben, sofern dies wesentlich ist sowie
- die Ergebnisverwendungsrechnung darzustellen; insbesondere ist in diesem Zusammenhang auf Art, Umfang und Zusammensetzung der Fälle des Art. 40 § 5 Abs. 5 Satz 1 SNHG sowie auf die Zusammensetzung und Veränderung des Bereinigten Jahresergebnisses einzugehen.

### 6.5 Erläuterungen zur doppischen Gesamtfinzanzrechnung

In diesem Abschnitt sind zu erläutern

- die Zusammensetzung des Finanzmittelbestands und
- die Zusammensetzung der Salden aus Verwaltungstätigkeit, Investitionstätigkeit und Finanzierungstätigkeit.

### 6.6 Sonstige Angaben

In diesem Abschnitt sind anzugeben

- die Haftungsverhältnisse gegenüber verbundenen Organisationen und Dritten jeweils unter Angabe gewährter Pfandrechte oder sonstiger Sicherheiten; die Haftungsverhältnisse, die Altersversorgungsverpflichtungen betreffen, sind gesondert anzugeben,
- die Gründe für die Einschätzung des Risikos aus im Anhang ausgewiesener Verbindlichkeiten und Haftungsverhältnisse,
- Art und Zweck sowie Risiken, Vorteile und finanzielle Auswirkungen von nicht in der Bilanz enthaltenen Geschäften, soweit die Risiken und Vorteile wesentlich sind und die Offenlegung für die Beurteilung der Finanzlage der Kernverwaltung erforderlich ist,
- die wesentlichen Sonstigen finanziellen Verpflichtungen gegenüber verbundenen Organisationen, Organisationen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, und Dritten mit ihrer Gesamtsumme, die nicht in der Bilanz enthalten und die auch nicht als Haftungsverhältnisse anzugeben sind, sofern diese Angaben für die Beurteilung der Finanzlage von Bedeutung sind,
- nach Gruppen (Beamtinnen/Beamte und Beschäftigte) getrennt die während des Haushaltsjahres beschäftigten Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter (durchschnittliche Anzahl),
- die in Teilzeit beschäftigten Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter (Anzahl),
- Name und Vorname der Senatsmitglieder,
- die Summe der Amtsbezüge des Senats,
- Name und Vorname der Mitglieder der Bürgerschaft,
- Name, Sitz, Beteiligungsquote, Eigenkapital und letztes Jahresergebnis von verbundenen Organisationen und Beteiligungen,
- die wesentlichen nicht zu marktüblichen Bedingungen zustande gekommenen Geschäfte mit nahe stehenden Organisationen, einschließlich Art der Beziehung, Wert der Geschäfte sowie weiterer zur Beurteilung der Finanzlage notwendiger Angaben; ausgenommen sind Geschäfte mit und zwischen Organisationen, die mittelbar oder unmittelbar in vollständigem Anteilsbesitz der Kernverwaltung stehen und in den Konzernabschluss einbezogen werden,
- die Beträge, mit denen jeweils Vermögensgegenstände, Schulden, schwebende Geschäfte und mit hoher Wahrscheinlichkeit erwartete Transaktionen zur Absicherung welcher Risiken in welche Arten von Bewertungseinheiten einbezogen sind, sowie die Höhe der mit den Bewertungseinheiten abgesicherten Risiken,
- die jeweils abgesicherten Risiken, warum, in welchem Umfang und für welchen Zeitraum sich die gegenläufigen Wertänderungen oder Zahlungsströme künftig ausgleichen sowie der Methode der Ermittlung,
- die mit hoher Wahrscheinlichkeit erwarteten Transaktionen, die in Bewertungseinheiten einbezogen werden und

- die Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Geschäftsjahres eingetreten und weder in der Gewinn- und Verlustrechnung noch in der Bilanz berücksichtigt sind, sowie ihre finanziellen Auswirkungen.

### 7. Lagebericht

Der Lagebericht hat den Verlauf des Haushaltsjahres und die Lage der FHH so darzustellen, dass sich ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage ergibt; dabei ist auch auf die Chancen und Risiken der künftigen Entwicklung einzugehen. Der Berichtsinhalt richtet sich nach § 289 HGB.

Der Lagebericht gliedert sich in mindestens die folgenden Berichtsteile

- Finanzpolitische und wirtschaftliche Rahmenbedingungen,
- Analyse des Haushaltsverlaufs und der Haushaltslage sowie
- Prognose-, Chancen- und Risikobericht ((einschließlich der wesentlichen Merkmale des internen Kontroll- und Risikomanagementsystems).

Anlage 1 zur VV Bilanzierung  
Abschreibungstabelle

<b>Vermögensgegenstand</b>	<b>Nutzungsdauer in Jahren</b>
Abfallbehälter	10
Abfallkörbe	10
Abfüllanlagen	10
Abgasmessgeräte (für Kfz)	8
Abgasmessgeräte (sonstige)	8
Abkantmaschinen	13
Abrichtmaschinen	13
Abrollbehälter Feuerwehr	6
Abrollcontainer	6
Absaugpumpen	8
Abstandsmessgerät	10
Abwasserhebeanlagen, maschineller Teil, sonstige Pumpen	8
Abwasserhebeanlagen, maschineller Teil: Schneckenpumpen	15
Abwasserkanäle	50
Abwasserreinigungsanlagen, biol. Stufe, masch. Teil des Nachklärbeckens	12
Abwasserreinigungsanlagen, biol. Stufe, masch. Teil der Tropfkörperanlage	20
Abwasserreinigungsanlagen, mech. Stufe, masch. Teil der Rechenanlage	10
Abwasserreinigungsanlagen, mech. Stufe, masch. Teil des Absetzbeckens	12
Abwasserreinigungsanlagen, mech. Stufe, masch. Teil des Sandfanges	8
Abwasserreinigungsanlagen, Schaltwerte, elektrischer Teil	10
Abzugsvorrichtungen, Entstaubungsvorrichtungen	14
Adressiermaschinen	8
Akkumulatoren	10
Aktenvernichter	8
Alarmanlagen	11
Anhänger (PKW / LKW)	8
Anleimmermaschinen	8
Anrufbeantworter	5
Anspitzmaschinen	10
Antennenmasten	10

Anzeigetafel (elektronisch)	5
Arbeitsbühnen, mobil	11
Arbeitsplatte	15
Arbeitszelle	6
Armaturen, wasserführende	6
Asphaltwege	15
Astzerkleinerer	6
Atemalkoholmessgerät	10
Atemschutzgerät	8
Atmungsgeräte	10
Ätzmaschinen	5
Audiogeräte	7
Audiovisuelle Geräte	7
Aufenthaltsgebäude Holzkonstruktion	20
Aufenthaltsgebäude, massiv	50
Aufenthaltsgebäude, teilmassiv	40
Aufleger, Wechsellaufbauten	11
Aufrufanlage	15
Aufsitzrasenmäher	9
Aufwerter, Karten-	8
Aufzüge, Arbeitsbühnen, Hebebühnen, Hublifte, mobil	11
Aufzüge, Arbeitsbühnen, Hebebühnen, Hublifte, stationär	15
Aufzugsanlagen	15
Ausfahrtvorrichtungen (elektr. Einfahrtstore)	8
Außenbeleuchtung	15
Außenbord-Bootsmotoren	5
Autohebebühne	10
Automaten, Geldspiel-	4
Automaten, Getränke-	7
Automaten, Leergut-	7
Automaten, Musik-	8
Automaten, Passbild-	5
Automaten, Unterhaltungs- (Video-)	5
Automaten, Visitenkarten-	5

Automaten, Waren-	5
Automaten, Zigaretten-	8
Autosampler	13
Autotelefone	5
Autowaschanlagen	10
Babywaage	10
Badeanstalten, künstlich angelegte Badebecken	20
Badehallen und -häuser, massiv	50
Badehallen und -häuser, teilmassiv	40
Badekabinen, Holzkonstruktion	10
Badekabinen, massiv	20
Badekabinen, teilmassiv	15
Bädereinrichtungen	10
Baggergutverwertungsanlage	50
Baggerlader	4
Bahnbauliche Nebenanlagen	25
Bahnen, Hänge-	14
Bahnen, Rollen-	14
Bahnsignaltechnik	25
Bahnübergänge	25
Bahrwagen	10
Banderoliermaschinen	8
Bandlaufwerke	4
Bänke aus Holz	8
Bänke aus Metall oder Kunststoff	20
Bänke aus Stein, Mauerwerk	30
Barrieren (Sportplätze)	20
Baubuden	8
Baustellensicherungsgeräte	3
Baustellensicherungshänger	6
Baustellenwagen	10
Bautrocknungs- und Entfeuchtungsgeräte	5
Bauwagen	10
Be- und Entlüftungsanlagen (Klimaanlagen)	8

Be- und Verarbeitungsmaschinen	10
Beamer	7
Beatmungsgeräte	5
Beckeneinstiegsleitern	20
Beckenreiniger	10
Behandlungsstühle (Augen- und Zahnärzte)	10
Beleuchtungsanlagen	10
Belüftergerät für Rasen	10
Belüftungsgeräte, Entlüftungsgeräte (mobil)	10
Benzinabscheiderwagen	7
Bepflanzungen in Gebäuden	10
Beratungszentren, massiv	50
Beratungszentren, teilmassiv	40
Beregnungsanlage, mobil	8
Beregnungsanlage, stationär	10
Beschallungsanlage	9
Beschichtungsmaschinen	13
Bestuhlung von Trauerhallen	20
Betonkleinmischer	6
Betonmauer	17
Betonmischer	6
Betonnung	40
Betriebsfunk-, Sprechanlagen	11
Betriebsfunkanlagen	11
Betten	15
Bibliothekseinrichtungen	13
Biegemaschinen	8
Bildschirme	3
Blitzschutzanlagen	50
Blockheizkraftwerke	10
Bodenbearbeitungsgeräte	5
Bodenbelüfter	10
Bodenprobennehmer, Erdbohrgeräte	8
Bohnermaschinen	8

Bohrhämmer und Pressluftschlämmer	7
Bohrmaschinen mobil	8
Bohrmaschinen stationär	16
Bolzplätze (rote Erde)	10
Bootsanhänger	10
Brennöfen	8
Brennstofftanks	25
Brücken, Gangways, Treppenturm	20
Brücken, Holzkonstruktion	15
Brücken, Mauerwerk oder Beton	75
Brücken, Stahlkonstruktion	75
Brücken, Wassertreppen- und Wasserstege	20
Brückenwaagen	20
Brunnen	20
Brunnen, Zierbrunnen u. dgl. aus Holz	20
Brunnen, Zierbrunnen u. dgl. aus Metall oder Kunststoff	20
Brutschränke	10
Buchbindegerät	8
Bücher	3
Bühnen, Arbeits- (mobil)	11
Bühnen, Arbeits- (stationär)	15
Bühnen, Hebe- (mobil)	11
Bühnen, Hebe- (stationär)	15
Bühnenausstattung	10
Bühnenbeleuchtungs-Stellwerk	10
Bühnenpodium, versenkbar	10
Bühnenvorhänge	5
Bühnenzubehör	10
Bulldog	12
Büroausstattung / Büromöbel	13
Bürogebäude, massiv	50
Bürogebäude, teilmassiv	40
Büromaschinen	5
Bürstmaschinen	10

Buschhacker	4
Cardiokographien	5
Cassettenrecorder	3
CD-Player	7
Chirurgisches Besteck	3
Chlorgas-Dosiergerät	15
CNC-Holzbearbeitungsmaschine	5
CO 2- Füllanlage	8
Computer, Personal-	3
Computertomographen	8
Container, Bau-	10
Container, Büro-	10
Container, Transport-	10
Dampferzeugung (Dampfkessel mit Zubehör)	15
Dampfhochdruckreiniger	8
Dampfmaschinen	15
Dampfturbinen	19
Dampfversorgungsleitungen	15
Datenkabelnetz	10
Defibrillatoren	5
Deiche, Deichanlagen	50
Dekontaminationseinrichtungen (mobil)	8
Destillierkolonnen	10
Dialysegeräte	8
Digitalisierte	5
Digitalkamera	7
Diktiergeräte	8
Dosierpumpe (Druckerhöhungsgerät)	10
Drantzau	10
Drehbänke	16
Drehbühnen	15
Drehflügler	19
Drehleiter	15
Drehscheiben (nach gesetzlichen Vorschriften)	25

Drehscheiben (sonstige)	25
Dreiseitenkipper	5
Druckanlagen	5
Druckbelüfter Feuerwehr	8
Drucker (Nadel-, Matrix-, Tintenstrahl- und Laserdrucker)	3
Druckereimaschinen	8
Druckerhöhungsanlagen	20
Druckkessel	15
Druckluftanlagen	12
Druckrohrleitungen für Abwasser	25
Druckrohrleitungen für Sickerwasser	25
Durchlauferhitzer	8
Dusch- und Badetrolley	10
Dynamomaschinen und Elektromotoren	10
Echolot	8
Einäscherungsöfen	20
Einbauspinde	10
Einfriedungen aus Holz	5
Einfriedungen aus Mauerwerk und Beton	20
Einfriedungen, aus Draht	10
Einfriedungen, aus Eisen mit Sockel	20
Eingangshallen (Freibäder)	40
Einsatzleitwagen	10
Eisbearbeitungsmaschinen	10
Eiserner Vorhang	40
Eiserner Vorhang, mechanischer Teil der Vorhänge	40
Eisergezeuger	10
Eislaufhallen	25
EKG-Gerät	8
Elbtunnelanlage	75
Elektrofahrzeuge	10
Elektrokarren	8
Elektrotherapiegeräte	8
Eloxiermaschinen	10

EMG-Gerät	8
Emissionsmessgeräte	8
Endoskopiegeräte	5
Entfettungsmaschinen	8
Entfeuchtungsgeräte, Bau-	5
Entgratmaschinen	7
Entlüftungsanlagen	6
Entlüftungsgeräte (mobil)	10
Entnebelungsanlagen	15
Entstaubungsvorrichtungen	14
Entwässerungsgräben	50
Entwässerungssystem Kompostwerk	15
Erdbohrer	8
Erdfräse	8
Erntemaschinen	10
Erodiermaschinen	8
Erste Hilfe-Schränke	10
Etikettiermaschinen	10
Extraktionsanlagen	8
Fahnenmasten	10
Fahrräder	7
Fahrradständer, offen	10
Fahrradständer, überdacht	15
Fahrzeughallen, Holzkonstruktion	14
Fahrzeughallen, massiv	50
Fahrzeughallen, teilmassiv	40
Fahrzeugprüfstände (Messsystem)	8
Fäkalienwagen	8
Falzmaschinen	10
Färbmaschinen	8
Faschinen	20
Faxgeräte	6
Feilmaschinen	10
Fernschreiber	5

Fernsehkameras	5
Fernsprechnebenstellenanlage	10
Fernsprechzentralen mit Anschlüssen	8
Fettabscheider	5
Feuerlöschfahrzeug	10
Feuerlöschgeräte	8
Feuerlöschgeräte (Handdrucklöschpistole)	6
Feuerlöschgeräte (Handfeuerlöschgerät)	6
Feuermeldeanlagen	8
Feuerwehr Sonderfahrzeug	10
Feuerwehrgerätehäuser, massiv	50
Feuerwehrgerätehäuser, teilmassiv	40
Feuerwehrleitern (mechanisch)	15
Feuerwehrpumpen	8
Feuerwehrsägen	8
Feuerwehrschränke	10
Feuerwehrschutzanzug (Gas-Säure-Kontaminations-Schutzanzug)	3
Filmbelichtungsgeräte (Ausbelichter etc.)	5
Filmentwicklungsmaschinen	5
Filmschnitteinrichtungen	5
Filteranlagen	10
Fire Trainer	20
Fleischwaagen	5
Flip-Chart	5
Flugzeuge unter 20 t höchstzulässigem Fluggewicht	21
Flüssiggastanks	20
Flüssigkeitssauger	10
Flutlichtanlage	20
Folienschweißgeräte	13
Förderbänder	14
Förderschnecken	14
Frankiermaschinen	8
Fräsmaschinen mobil	8
Fräsmaschinen stationär	15

Freileitungen für Strom	20
Freischneider	4
Frequenzwandler	5
Friedhofsbagger	8
Friedhofskapellen	50
Fugenschneidegerät	4
Funkalarmempfänger	8
Funkanlagen	10
Funkerosionsmaschinen	7
Funkgerät	6
Funksprechgerät/Handfunksprechgerät	6
Funkstreifenwagen (Polizei) - leicht	5
Funkstreifenwagen (Polizei) - mittel	5
Funktelefon	5
Futterwagen	8
Gabelstapler	8
Galvanisiermaschinen	5
Garagen, Holz- und Blechkonstruktion	20
Garagen, massiv	50
Garagen, teilmassiv	40
Garderobenausstattung	10
Gartenmöbel	8
Gärtnerunterkunft, Holzkonstruktion	16
Gärtnerunterkunft, massiv	50
Gärtnerunterkunft, teilmassiv	40
Gas-/ Flüssigkeitschromatographen	5
Gasleitungen	40
Gatter	10
Gebläse, Heißluft- (mobil)	11
Gebläse, Kaltluft- (mobil)	11
Gebläse, Lüfter	10
Gebläse, Sandstrahl-	9
Gebührenmarkenautomat	5
Gefriergerät	8

Geländer (Schutzgeländer) Eisen	20
Geländer (Schutzgeländer) Holz	10
Geldprüfgeräte, Geldsortiergeräte, Geldwechselgeräte und Geldzählgeräte	7
Geldspielgeräte (Spielgeräte mit Gewinnmöglichkeit)	4
Gelenkwagen-Waggons	20
Gemeinschaftsantennen	10
Gemüsewaagen	11
Generator	20
Gerätegebäude und Schuppen, Holzkonstrukt.	16
Gerätegebäude und Schuppen, massiv	16
Gerätegebäude und Schuppen, teilmassiv	16
Gerätewagen	10
Gerüste, mobil	11
Gerüste, stationär	15
Geschäftsgebäude, massiv	50
Geschäftsgebäude, teilmassiv	40
Geschirr	5
Geschirrspülmaschinen	7
Geschwindigkeitsmessgerät	5
Getränkeautomaten, Leergutautomaten	7
Gewächshäuser	15
Gießmaschinen	10
Glasfaserkabelnetz	20
Gleichrichter	19
Gleichrichteranlagen	20
Gleiseinrichtungen nach gesetzlichen Vorschriften	33
Gleiseinrichtungen, sonstige	15
Golfplätze	20
Grabsicherheitslaufroste	10
Grabverbaugerätesatz	3
Graviermaschine	13
Großcontainer	10
Großflächenmäher	4
Großrechner	7

Grünanlagen	15
Grundwasseraufbereitungsanlage	12
Gummiradwalze	8
Häcksler	6
Hallenbauten, Holzkonstruktion	14
Hallenbauten, massiv	50
Hallenbauten, teilmassiv	40
Hand- und Kreissägemaschinen	8
Handscheinwerfer	5
Härtemaschinen	13
Heckenschere	4
Heckenschneidemaschine	4
Hefmaschinen	10
Heißluft-, Kälteanlagen, Kompressoren, Ventilatoren usw.	14
Heißluftballone	5
Heißluftgebläse, Kaltluftgebläse (mobil)	11
Heißwasserbereitungsanlage	8
Heizgerät, Zeltheizung	9
Heizgeräte, Raum- mobil	9
Heizkanäle	40
Heizungsanlagen, Niederdruckdampf-	15
Heizungsanlagen, Warmluft	15
Heizungsanlagen, Warmwasser	15
Hitzeschutzanzug	3
Hitzschutzüberwurf	3
Hobelmaschinen mobil	9
Hobelmaschinen stationär	16
Hochdruckkompressoren/ -generatoren	15
Hochdruckreiniger (Dampf- und Wasser-)	8
Hochdruckspülwagen	8
Hochfrequenzgeneratoren	7
Hochleistungslüfter (als Rettungsgerät der Feuerwehr)	8
Hochregallager	15
Hofbefestigungen (in Kies, Schotter, Schlacken)	9

Hofbefestigungen (mit Packlage)	19
Holzerte- und Entrindungsmaschinen	6
Holzspaltgerät	8
Holzzaun	5
Hubkorb	10
Hubschrauber	19
Hubsteiger	10
Hubtisch für Restauratoren	15
Hubwagen	8
Hunde (Schutz- / Polizei- / Spezial-)	8
Hydraulikaggregate	7
Hydraulikhammer	6
Industrienähmaschine	5
Industriestaubsauger	7
Infusionsgeräte	5
Inhalationsgeräte	8
Instrumentenschränke	12
Instrumententische	12
Instrumentenwagen	12
Ionenchromatograph	8
Justiz-Vollzugsgebäude	50
Kabelleitungen (erdverlegt)	33
Kabelnetz für Telekommunikationsanlagen	20
Kaimauern und Spundwände	20
Kälteerzeugungsanlagen	30
Kaltwasserversorgungsleitungen	20
Kamera	7
Kamera (Digitalkamera)	7
Kamera (Reproduktionskamera)	6
Kamera (Spezialminikamera kl. Fernauge)	7
Kamera (Wärmebildkamera)	7
Kammeröfen	8
Kanalleuchte mit Anschluss	8
Kanalrohrräse	5

Karteigeräte	13
Kartenaufwerter	8
Kartenleser (an Eingangstüren)	5
Kartenleser (EC-, Kredit-)	8
Kassen, Registrier-	6
Kassettenrecorder	3
Kastenwagen	10
Kehrmaschinen, Bürgersteig-	9
Kehrmaschinen, Dreirad	9
Kehrmaschinen, Hand-	9
Kehrmaschinen, selbstaufnehmend	8
Kehrmaschinen, Straßenkehrmaschine	9
Kehrmaschinen, Vorbaukehrmaschine	9
Kehrichtkarren	4
Kernspintomographen	8
Kessel einschl. Druckkessel	15
Kesselhäuser, massiv	50
Kesselhäuser, teilmassiv	40
Kesselwagen	25
Kettensäge	5
Kettenschleifgerät	5
Kindergärten, massiv	50
Kindergärten, teilmassiv	40
Kipper	9
Kläranlage Kompostwerk	20
Kläranlagen mit Zu- und Ableitung	20
Kleinbagger	5
Kleinbus	8
Kleineinsatzfahrzeug	8
Kleinfertiger (Straßenfertiger)	6
Kleintraktoren, Multicar	8
Kleintransporter	8
Klimaanlagen	8
Klimageräte (mobil)	8

Kolonnenfahrzeug	6
Kommandowagen	12
Kommunikationsanlagen (Dolmetscher)	5
Kommunikationsendgeräte Allgemein	8
Kompostplätze Deponie	8
Kompostplätze Grünflächen	20
Kompressor	14
Kondensatoren	10
Kopierdrucker	3
Kopiergeräte	3
Kraffahrdreileiter	15
Kraft-Wärmekopplungsanlagen (Blockheizkraftwerke)	10
Krananlagen sonstige	14
Krananlagen, Kaikran	15
Krananlagen, ortsfest oder auf Schienen	21
Krankenbetten	15
Krankentragen mit Fahrgestell	10
Krankentransportwagen	6
Kranwagen	8
Kranztransportwagen	10
Kreiselegge	8
Kreiselstreuer	8
Kreissäge	5
Krematorien (ohne Einäscherungsöfen)	50
Kücheneinrichtung	10
Küchengeräte	10
Kühleinrichtungen	8
Kühlhallen	20
Kühlhäuser	25
Kühlschränke	10
Kühlvitrinen	8
Kühlzellen	15
Kupferkabelnetz	15
Kursanzeigetafel	5

Kuvertiermaschinen	8
Laboreinrichtungen	14
Laborgeräte (Präzisionswaagen u.ä.)	13
Labormühle	7
Laborwaagen (Analysewaagen)	13
Laborwaagen (Präzisionswaagen)	13
Laborzentrifugen	8
Lackiermaschinen	8
Ladeneinbauten, Gaststätteneinbauten, Schaufensteranlagen u. -einbauten	8
Laderampe, Beton/Mauerwerk	25
Ladestationen	10
Lagereinrichtungen	14
Lagerhäuser, Holzkonstruktion	20
Lagerhäuser, massiv	50
Lagerhäuser, teilmassiv	40
Landungsbrücken und -stege	20
Laptops	3
Laserentfernungsmessgerät	5
Lasergeräte	5
Lastkraftwagen	9
Laubblaseräte	5
Lautsprecher	7
Lautsprecheranlagen	8
Leichenhallen	50
Leichenwagen	10
Leinwände (immobil) (als Projektionswand)	5
Leinwände (mobil) (als Projektionswand)	5
Leitern, fahrbare	8
Leitfostenwaschgerät	8
Leseputz	10
Leucht- und Richtfeueranlage	39
Lichtmaschinenprüfstände	10
Lichtreklame	9
Lichtsignalanlagen	15

LKW-Waage	15
Loren	25
Löschwasserteiche	20
Lötgeräte	13
Luftschiffe	8
Magnetabscheider	6
Magnetfilter	5
Magnetmaschinen	10
Mähgeräte	6
Mannschaftstransportfahrzeuge	8
Markierungsmaschine	20
Markisen (außen)	8
Markthallen, Holzkonstruktion	14
Markthallen, massiv	50
Markthallen, teilmassiv	40
Marmorkiesreaktor (Chloranlage)	10
Martinshornanlage	8
Maschinelle Einrichtungen der komm. Entwässerung, sonstige Pumpen	8
Maschinenhäuser, massiv	50
Maschinenhäuser, teilmassiv	40
MaschinentechNIK Kompostwerk	10
Maskendichtprüfgerät	10
Materialprüfgeräte	10
Medientürme	8
medizinische Analysegeräte	5
Melkanlagen	12
Menüvorbestellautomat	8
Mess- und Regeleinrichtungen allgemein	18
Mess- und Steuerungseinrichtungen allgemein	15
Messeinrichtungen der Kernphysik	12
Messestände	6
Messgeräte (Abwasser)	10
Messgeräte, Emissions- (sonstige)	8
Metallkreissäge	8

Metallsuchgeräte	6
Mikrofilmlesegeräte	8
Mikroskope, elektronisch	10
Mikroskope, mechanisch	15
Mikroskope, Restauratoren-	13
Mikrowellengeräte	8
Mischer, Betonklein-	6
Mischpulte	5
Möbel (Einbaumöbel)	10
Möbel (Polstermöbel)	5
Mobilfunkendgeräte	4
Modem	3
Monitore	3
Montagewerkzeugschrank	8
Motoren, Dieselmotoren,	15
Motoren, Drehstrommotoren	15
Motoren, Elektromotoren	10
Motorpumpe	6
Motorräder, Motorroller, Fahrräder u.ä.	7
Motorsägen	3
Motorsense	6
Muffelöfen	10
Mulde (Großraummulde)	10
Muldenkipper	8
Müllentsorgungsfahrzeug	6
Mülltonnen	10
Mülltonneninstandhaltungsgerät	15
Mülltonnentransportkarren	10
Müllverdichter/Radlader	8
Museumsgebäude	50
Musikautomaten	8
Musikinstrumente (Blasinstrumente)	10
Musikinstrumente (Schlaginstrumente)	10
Musikinstrumente (Streichinstrumente)	8

Musikinstrumente (Tasteninstrumente)	15
Musikinstrumente allgemein	10
Nachtbriefkasten	12
Nähmaschinen	6
Narkose- und Beatmungsgeräte	5
Nassschneidetsäge	8
Navigationsgerät	4
Nebelprüferät	7
Nebstellenanlagen, Fernsprech-	10
Netzwerkverteiler (Netzwerkgeräte / Switch, Router, Hubs)	4
niederfrequente Anlagen und Geräte	5
Nietmaschinen	10
Nivelliergerät	7
Notarzteinsatzwagen	6
Notbeleuchtungsanlagen	8
Notebooks	3
Notfallkoffer	5
Notrufanlage Leitstelle	8
Notstromaggregat	19
Oberleitungen (Bahn)	20
Obstwaagen	11
Offene Gräben	20
Offsetmaschine	10
Omnibusse	9
OP Einrichtungen	10
Orientierungssysteme, Schilderbrücken	10
Oszilloskope	5
Overheadprojektoren	5
Ozonmessstation	10
Paginiermaschinen	8
Palettengabel	8
Panzerschranke, Tresore	23
Papierschnaidemaschinen	8
Parkbuchten / Parkstreifen mit schwerer Packlage	15

Parkbuchten / Parkstreifen ohne schwere Packlage	10
Parkhäuser	30
Parkleitsystem	10
Parkplätze und Hofbefestigungen in Kies, Schotter, Schlacken	9
Parkplätze und Hofbefestigungen mit Packlage	19
Parkscheinautomat	5
Parkuhren	15
Passbildautomaten	5
Pausensignalanlagen	10
Pavillonbauten, Leichtbauweise	16
Pavillons	20
PC - technische Hilfsmittel für Schwerbehinderte	3
Perforiermaschinen / Stanzen	8
Perimetriergerät	8
Permanentsauger (als Rettungsgerät bzw. Feuerwehrgerät)	8
Personenkraftwagen und Kombiwagen	5
Personenkraftwagen und Kombiwagen - zivile Polizei	5
Pfahlwerke, Hartholz	10
Pfahlwerke, Stahl	15
Pfahlwerke, Weichholz	10
Pferde (Dienstpferde)	12
Pflastersteinwege	12
Photometer (Spektral- u. sonstige Photometer)	5
Photovoltaikanlagen	20
Planierdraht	5
Plattenschneider	6
Plattenwege	10
Plotter	5
Poliermaschinen mobil	5
Poliermaschinen stationär	13
Polizeiwache	50
Poller (Straßenverkehr)	8
Ponton, Holz (Schlengel)	15
Ponton, Stahl	30

Ponton, Stahlbeton	30
Pontons, Aufbauten	30
Pontons, schwimmende Betriebsstätten und Sozialeinrichtungen	30
Portalwaschanlagen	6
Präzisionswaagen	13
Pressen und Stanzen	14
Preßluftatmer	6
Preßluftflasche	8
Preßluftschlämmer	7
Presslufttauchgerät	6
Pritschenwagen	9
Projektionswände (immobil), Leinwände	5
Projektionswände (mobil), Leinwände	5
Prüfgeräte, Geld-	7
Prüfstände für Fahrzeuge	8
Pulsometer	5
Pulversaugmaschine	8
Pumpen	6
Pumpen, Feuerwehr-	8
Pumpenhäuser, Trafostationshäuser und Schalthäuser	20
Pumpwerk für Sickerwasserbehandlungsanlage (Deponie)	15
Radaranlage	8
Radios	7
Radlader	8
Rampe, mobil	11
Rampe, stationär	15
Rasenkantenpflug	6
Rasenmäher	9
Rauchmeldeanlage	12
Räumgeräte	9
Raumheizgeräte (mobil)	9
Recorder	7
Regale, Rollregale	13
Regeleinrichtungen (allgemein)	18

Regieeinrichtung	5
Registrierkassen	6
Reinigungsanlagen, Wasser-	11
Reinigungsgeräte	5
Reißwolf	8
Reitsattel	10
Reproduktionskamera	6
Requisiten	8
Restauratormikroskope	13
Rettungstransportwagen	6
Rettungswachen	50
Rettungsweste	8
Rettungszylinder	8
Rohrpostanlagen	10
Rolltreppen	12
Röntgenbildbetrachter	10
Röntgengerät	8
Rotlichtüberwachungsanlage (= Blitzler im Straßenverkehr - wie Kamera)	7
Rotlichtüberwachungsanlage (mobil)	8
Rückgewinnungsanlagen	10
Rufanlagen	10
Rundfunkgeräte	7
Sägen aller Art stationär	14
Sägen, Feuerwehr-	8
Salzstreuer für den Winterdienst (als Schneeräumgerät)	6
Sandstrahlgebläse	9
Sandstreuer für den Winterdienst	10
Sargversenk- und Hebeanlagen, stationär	40
Sargversenk- und Hebeanlagen, transportabel	10
SAT-Anlage	5
Satellitenfunkeinrichtungen	8
Sattelschlepper	9
Sattlernähmaschine	13
Sauerstoff-Schutzgerät	10

Saugschläuche	8
Scanner	3
Scanner, Hochleistung	5
Schadstoffmobil (LKW)	4
Schallschluckkabinen	5
Schallschutzwände	25
Schaltanlagen für Licht und Kraft	15
Schaltanlagen, elektrisch	10
Schaukeltragen	8
Schaukästen, Vitrinen	9
Scheinwerfer	5
Scheunen, Holzkonstruktion	16
Scheunen, massiv	50
Scheunen, teilmassiv	40
Schiebeleiter	10
Schienenfahrzeuge	25
Schilder (Hinweisschilder außerhalb von Gebäuden und Gebäudekomplexen)	15
Schilder (Verkehrsschilder)	15
Schlaghammer	8
Schlammbehandlung, Eindicker, maschineller Teil	12
Schlammbehandlung, Faulräume, maschineller Teil	10
Schlammbehandlung, Gasspeicherung und -verwertung, Gasmaschinenanlagen	20
Schlammbehandlung, Maschinelle Schlammmentwässerung	10
Schlammbehandlung, Natürliche Schlammmentwässerung	30
Schlammsaugewagen	8
Schlauchhaspel	8
Schlegelmulcher	10
Schleifbock	8
Schleifmaschinen mobil	8
Schleifmaschinen stationär	15
Schlepper	12
Schleusen, Beton	50
Schleusen, Holz	20
Schleusen, Stahl	40

Schließanlage	15
Schmelzöfen	8
Schneepflüge	6
Schneidemaschine	8
Schneidemaschinen und Scheren mobil	8
Schneidemaschinen und Scheren stationär	13
Schneidgerät	8
Schöpfwerke, Wehre, Deichsiele und -gatts	50
Schornsteinanlage Krematorium	25
Schornsteine aus Mauerwerk	33
Schornsteine aus Metall	10
Schränke	13
Schrankenanlage, elektrisch betrieben	15
Schrankenanlage, handbetrieben	20
Schredder	6
Schreibmaschinen	9
Schuleinrichtungen / Einrichtungen von Kindertagesstätten	10
Schulgebäude, massiv	50
Schulgebäude, teilmassiv	40
Schuppen, Holzkonstruktion	16
Schuppen, massiv	16
Schuppen, teilmassiv	16
Schusswaffen	20
Schutzanzug (Chemie)	3
Schweißgeräte und Lötgeräte	13
Schwimmbecken mit Sprungturm (massiv)	20
Sehtestgerät (Nykometer)	8
Sehtestgerät (Schnelltester)	8
Server (als Datenverarbeitungsanlage)	5
Service	5
Sicherheitslaufoste	10
Sicherheitstechnik	11
Siebdruckanlage	8
Siebgeräte	8

Signalanlagen (nach gesetzlichen Vorschriften)	33
Signalanlagen (sonstige)	15
Silobauten aus Beton	33
Silobauten aus Kunststoff	17
Silobauten aus Stahl	25
Silostreugerät (als Winterdienstfahrzeug, Streufahrzeug)	8
Sinkkästereinigungswagen	7
Software (Anwendungen Spezial)	5
Software (Anwendungen Standard)	3
Software (Betriebssysteme und Netzwerk)	3
Solaranlagen	10
Sonderfahrzeuge Feuerwehr	10
sonstige Be- und Verarbeitungsmaschinen	13
sonstige chemische Analysegeräte	5
sonstige Schiffsfahrtszeichen	40
sonstige Unterhaltungsautomaten (z.B. Flipper)	5
sonstige Vervielfältigungsgeräte	7
Sortiergeräte, Geld-	7
Spannungswandler	5
Speedboardtafel	5
Speisewasseraufbereitungsanlagen	12
Spektralanalysegeräte	8
Spektrometer	5
Spektrumanalysator	5
Sperwerke	50
Spezialmikamera kl. Fernauge	7
Spezialwagen	25
Spielplätze / Spielgeräte	10
Sportgeräte (Fitnessgeräte usw.)	5
Sporthallen, Holzkonstruktion	14
Sporthallen, massiv	50
Sporthallen, teilmassiv	40
Sportplätze (Rasen- und Hartplätze)	20
Sportplatzpflegegeräte	4

Sprechanlagen	10
Sprechfunkanlagen	11
Sprinkleranlagen	20
Spritzen	6
Spritzenpumpen	5
Spritzgussmaschinen	13
Spritzmaschine für Haftkleber	5
Sprungeinrichtungen in Frei- und Hallenbädern	25
Spülschlauch	5
Stadiontribüne	20
Stadtmobiliar	10
Stahlschränke	14
Stahlspondwände	20
Stallungen, Holzbauten	17
Stallungen, massiv	25
Stallungen, teilmassiv	20
Stampf- und Rüttelgeräte	8
Stampfer und Rüttelplatten	11
Stände, Verkaufs-	8
Stapler	8
Staubsauger, Industrie-	7
Stauchmaschinen	10
Steckleiter	8
Stempelmaschinen	8
Stereoanlage (Eislaufhalle)	7
Sterilisatoren (Heißluft und Gas)	8
Strahlenmessausrüstung	10
Strahlenmessgeräte	12
Straßen aus Beton	33
Straßen aus Verbundsteinpflaster	10
Straßen, Verschleißschicht mit schwerer Packlage	19
Straßen, Verschleißschicht ohne schwerer Packlage	15
Straßenabläufe einschl. Anschlusskanäle	33
Straßenablaufreinigungswagen (als Kehrmaschine)	6

Straßenbeleuchtung	19
Straßenfertiger (Kleinfertiger)	6
Straßenfräse	5
Streamer (Peripheriegeräte DVA)	3
Streuautomaten für den Winterdienst (als Schneeräumgerät)	6
Streifahrzeuge	8
Streugutkästen	15
Stromerzeugung (Gleichrichter, Ladeaggregate, Notstromaggregate, Stromgeneratoren, Stromumfö	19
Stromgeneratoren	19
Stromumformer	19
Stromversorgungsleitungen	20
Stromverteiler (Märkte)	10
Studiokabelnetz	5
Tafeln	15
Tank- und Zapfanlagen für Treib- und Schmierstoffe	14
Tanklöschfahrzeug	10
Taucheranzug	8
Taucherschutzhelm	8
Tauchertelefon	5
Tauchgerät	8
Tauchpumpe	4
Taxenstand mit schwerer Packlage	15
Taxenstand ohne schwere Packlage	10
Teerkocher	8
Teerspritze	10
Teilchenbeschleuniger	12
Telekommunikationseinrichtungen, fest	8
Telekommunikationseinrichtungen, mobil	5
Teleskope	8
Tennishallen, Squashhallen u.ä.	20
Teppiche hochwertige (ab 500 EUR/m²)	15
Teppiche normale	8
Teppichreinigungsgeräte (transportabel)	7
Textendeinrichtungen (Faxgeräte u.ä.)	6

Theatergebäude	50
Theodolit	8
Tiefgaragen	30
Tiefgefrieranlagen	5
Tiegelöfen	5
Toilettenkabinen und Toilettenwagen	9
Tonmessgeräte	5
Trafostation für Sickerwasserbehandlungsanlage (Deponie)	15
Tragestühle	5
Tragkraftspritze	8
Tragflughallen	10
Traktoren	12
Traktoren, Klein-	8
Transformatoren	20
Transportbänder	14
Trauerhallen	50
Trennmaschinen mobil	7
Trennmaschinen stationär	10
Trennschleifer	4
Treppen außerhalb von Gebäuden, Holzkonstrukt	20
Treppen außerhalb von Gebäuden, massiv	50
Treppen außerhalb von Gebäuden, teilmassiv	40
Tresoranlagen	25
Trockenabscheider	8
Trockenschränke	10
Trockentanklöschfahrzeug	10
Trocknungsgeräte, Bau-	5
Tunnel und Tröge für Straßen- und Schienenanlagen	75
Turbinen	10
Turnhallen, massiv	50
Turnhallen, teilmassiv	40
Türschleier (Warmluft)	14
Überwachungsanlagen	11
Uferbefestigung, Kleideckwerke	20

Uferbefestigung, Leitdämme, Stacks, Lahnungen und sonstige Bauwerke	20
Uferbefestigung, Pflasterdeckwerke	20
Uferbefestigung, Schüttsteindeckwerke	20
Uhrenanlagen	8
UKG	8
Ultraschallgeräte	5
Ultraschallgeräte (nicht medizinisch)	10
Umkleidekabinen, Holzkonstruktion	5
Umkleidekabinen, massiv	20
Umkleidekabinen, teilmassiv	10
Umweltmessstation	10
Umzäunung aus Eisen	17
Umzäunung aus Mauerwerk und Beton	17
Umzäunungen aus Holz	5
Umzäunungen, aus Draht	10
Unimog	8
Unkrautbürste	3
Unkrautspritze	6
USV (unterbrechungsfreie Stromversorgung)	10
Vakuumanlagen	6
Vakuummatten	6
Ventilatoren	14
Verfüssiger	10
Verkaufsbuden	8
Verkaufsbuden, Verkaufsstände	8
Verkaufstheken	10
Verkehrsrechner (Verkehrslitsystem)	10
Verkehrsstatistikgerät	8
Vermessungsgeräte, elektronisch	8
Vermessungsgeräte, mechanisch	12
Verpackungsmaschinen, Folienschweißgeräte	13
Versorgungsleitungen Sickerwasserbehandlungsanlage	15
Verstärker	7
Vertikutierer	4

Verwaltungs- und Wohngebäude, massiv	50
Verwaltungs- und Wohngebäude, teilmassiv	40
veterinärmedizinische Geräte	5
Videoautomaten	6
Videokonferenzanlage	7
Vielkanalgerät	10
Visitenkartenautomaten	5
Vollschutzanzug	3
Vollschutzmasken	3
Vorhang	7
Waagen	10
Waagen (Obst-, Gemüse-, Fleisch- u.ä.)	11
Wagen, Hub-	8
Wagen, Kessel-	25
Wagen, Toiletten-	9
Waggons	25
Walzenanhänger	11
Warenautomaten	5
Wärmeaustauscher	15
Wärmebildkamera	7
Wärmetauscher	15
Wärmetherapiegeräte	8
Warmluftschleier	14
Warmwasserversorgungsleitungen	20
Waschanlagen, Portal-	10
Wäschetrockner	8
Waschmaschinen	10
Wasseraufbereitungsanlagen	12
Wasserenthärtungsanlagen	12
Wasserfahrzeuge, Barkassen, Schlepper	20
Wasserfahrzeuge, Kleinboote	10
Wasserfahrzeuge, Löschboote	20
Wasserfahrzeuge, Motorboote	20
Wasserfahrzeuge, Nassbagger	20

Wasserfahrzeuge, Rettungsboote	10
Wasserfahrzeuge, Ruderboote	10
Wasserfahrzeuge, Sauger	20
Wasserfahrzeuge, Schlauchboote	4
Wasserfahrzeuge, Schuten Gerätepontons	20
Wasserfahrzeuge, schwimmende Geräte (Rammen, Prähme)	20
Wasserfahrzeuge, Segelyachten	20
Wasserfässer	10
Wasserhochdruckreiniger	8
Wasserleitungen	30
Wasserpumpe	8
Wasserreinigungsanlagen	11
Wassersauger	12
Wasserschneideanlage	10
Wasserschöpfbecken/Wasserschöpfstellen	20
WC-Anlage, behindertengerecht	15
WC-Gebäude Betonfertigbau	40
WC-Gebäude massiv	50
WC-Gebäude teilmassiv	40
Wechselgeräte, Geld-	7
Wechselladerfahrzeuge (wenn als Feuerlöschfahrzeug gedacht)	10
Wege und Plätze (wassergebunden)	15
Wege und Plätze aus Beton	33
Wege und Plätze aus Verbundsteinpflaster	10
Wege und Plätze mit schwerer Packlage	19
Wege und Plätze ohne schwere Packlage	15
Weichen (nach gesetzlichen Vorschriften)	33
Weichen (sonstige)	15
Werkstatteinrichtung	14
Werkstattgebäude, massiv	50
Werkstattgebäude, teilmassiv	40
Werkstattmaschinen und -geräte	10
Werkzeuge	8
Winden: Handwinden	15

Winden: Motorwinden	10
Windkraftanlagen	16
Winterdienstgeräte allgemein	6
Wirtschaftsgüter der Ladeneinrichtungen	8
Wohnmobile, Wohnwagen	8
Workstations	3
Yachten, Segel-	20
Zählgeräte, Geld-	7
zahnmedizinische Geräte	10
Zapfanlagen, Treib- und Schmierstoff-	14
Zeichengeräte elektronisch	8
Zeichengeräte mechanisch	14
Zeiterfassungsgeräte	8
Zelte	8
Zentrifugen	10
Ziegelmauer	17
Zielrichterturm	50
Zigarettenautomaten	8
Zugangskontrollsystem (Sicherheitstechnik)	8
Züge, Hochgeschwindigkeits-	25
Zusammentragemaschine (Druckerei)	8



DATUM 18. Juli 2003

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

BETREFF **Abgrenzung von Anschaffungskosten, Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen bei der Instandsetzung und Modernisierung von Gebäuden;**

**BFH-Urteile vom 9. Mai 1995 - BStBl 1996 II S. 628, 630, 632, 637 -; vom 10. Mai 1995 - BStBl 1996 II S. 639 - und vom 16. Juli 1996 - BStBl II S. 649 - sowie vom 12. September 2001 - BStBl 2003 II S. (...\*...) - und vom 22. Januar 2003 - BStBl II S. (...\*...)**

GZ **IV C 3 - S 2211 - 94/03** (bei Antwort bitte angeben)

Mit o.a. Urteilen hat der Bundesfinanzhof zur Abgrenzung von Anschaffungskosten, Herstellungskosten und sofort abziehbaren Erhaltungsaufwendungen bei Instandsetzung und Modernisierung eines Gebäudes entschieden. Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder nehme ich zur Anwendung der Urteilsgrundsätze wie folgt Stellung:

#### **I. Anschaffungskosten zur Herstellung der Betriebsbereitschaft**

- 1** Anschaffungskosten eines Gebäudes sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um das Gebäude zu erwerben und es in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Gebäude einzeln zugeordnet werden können, ferner die Nebenkosten und die nachträglichen Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 HGB).
- 2** Ein Gebäude ist betriebsbereit, wenn es entsprechend seiner Zweckbestimmung genutzt werden kann. Die Betriebsbereitschaft ist bei einem Gebäude für jeden Teil des Gebäudes, der nach seiner Zweckbestimmung selbständig genutzt werden soll, gesondert zu prüfen. Dies gilt auch für Gebäudeteile (z.B. die einzelnen Wohnungen eines Mietwohngebäudes), die als Folge des einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhangs mit dem Gebäude keine selbständigen Wirtschaftsgüter sind (vgl. § 7 Abs. 5a EStG und R 13 Abs. 3 EStR 2001).
- 3** Nutzt der Erwerber das Gebäude ab dem Zeitpunkt der Anschaffung (d.h. ab Übergang von Besitz, Gefahr, Nutzungen und Lasten) zur Erzielung von Einkünften oder zu eigenen Wohnzwecken, ist es ab diesem Zeitpunkt grundsätzlich betriebsbereit. Instandsetzungs- und Modernisierungsaufwendungen können in diesem Fall keine Anschaffungskosten im Sinne des § 255 Abs. 1 Satz 1 HGB sein (vgl. jedoch Rz. 6). Dies gilt nicht, wenn der Erwerber ein vermietetes Gebäude erworben hat und umgehend die Mietverträge kündigt, weil das Gebäude aus der Sicht des Erwerbers nicht zur Erzielung der vor der Veräußerung erwirtschafteten Einkünfte aus

Vermietung und Verpachtung bestimmt war, auch wenn diese während einer kurzen Übergangszeit tatsächlich erzielt wurden.

- 4 Wird das Gebäude im Zeitpunkt der Anschaffung nicht genutzt, ist zunächst offen, ob es aus Sicht des Erwerbers betriebsbereit ist. Führt der Erwerber im Anschluss an den Erwerb und vor der erstmaligen Nutzung Baumaßnahmen durch, um das Gebäude entsprechend seiner Zweckbestimmung nutzen zu können, sind die Aufwendungen hierfür Anschaffungskosten. Zweckbestimmung bedeutet die konkrete Art und Weise, in der der Erwerber das Gebäude zur Erzielung von Einnahmen im Rahmen einer Einkunftsart nutzen will (z.B. ob er das Gebäude zu Wohnzwecken oder als Büroraum nutzen will).

#### 1. Herstellung der Funktionstüchtigkeit

- 5 Die Betriebsbereitschaft setzt die objektive und subjektive Funktionstüchtigkeit des Gebäudes voraus.

##### 1.1 Objektive Funktionsuntüchtigkeit

- 6 Ein Gebäude ist objektiv funktionsuntüchtig, wenn für den Gebrauch wesentliche Teile objektiv nicht nutzbar sind. Dies gilt unabhängig davon, ob das Gebäude im Zeitpunkt der Anschaffung bereits genutzt wird oder leer steht. Mängel, vor allem durch Verschleiß, die durch laufende Reparaturen beseitigt werden, schließen die Funktionstüchtigkeit hingegen nicht aus. Werden für den Gebrauch wesentliche Teile des Gebäudes funktionstüchtig gemacht, führen die Aufwendungen zu Anschaffungskosten.

##### 1.2 Subjektive Funktionsuntüchtigkeit

- 7 Ein Gebäude ist subjektiv funktionsuntüchtig, wenn es für die konkrete Zweckbestimmung des Erwerbers nicht nutzbar ist. Aufwendungen für Baumaßnahmen, welche zur Zweckerreichung erforderlich sind, führen zu Anschaffungskosten.

- 8 Beispiele:

- Die Elektroinstallation eines Gebäudes, die für Wohnzwecke, jedoch nicht für ein Büro brauchbar ist, wird für die Nutzung als Bürogebäude erneuert.
- Büroräume, die bisher als Anwaltskanzlei genutzt wurden, werden zu einer Zahnarztpraxis umgebaut.

#### 2. Hebung des Standards

- 9 Zur Zweckbestimmung gehört auch die Entscheidung, welchem Standard das Gebäude künftig entsprechen soll (sehr einfach, mittel oder sehr anspruchsvoll). Baumaßnahmen, die das Gebäude auf einen höheren Standard bringen, machen es betriebsbereit; ihre Kosten sind Anschaffungskosten.

- 10** Der Standard eines Wohngebäudes bezieht sich auf die Eigenschaften einer Wohnung. Wesentlich sind vor allem Umfang und Qualität der Heizungs-, Sanitär- und Elektroinstallationen sowie der Fenster (zentrale Ausstattungsmerkmale). Führt ein Bündel von Baumaßnahmen bei mindestens drei Bereichen der zentralen Ausstattungsmerkmale zu einer Erhöhung und Erweiterung des Gebrauchswertes, hebt sich der Standard eines Gebäudes.

#### **2.1 Sehr einfacher Standard**

- 11** Sehr einfacher Wohnungsstandard liegt vor, wenn die zentralen Ausstattungsmerkmale im Zeitpunkt der Anschaffung nur im nötigen Umfang oder in einem technisch überholten Zustand vorhanden sind.

##### **Beispiele:**

- Das Bad besitzt kein Handwaschbecken.
- Das Bad ist nicht beheizbar.
- Eine Entlüftung ist im Bad nicht vorhanden.
- Die Wände im Bad sind nicht überwiegend gefliest.
- Die Badewanne steht ohne Verblendung frei.
- Es ist lediglich ein Badeofen vorhanden.
- Die Fenster haben nur eine Einfachverglasung.
- Es ist eine technisch überholte Heizungsanlage vorhanden (z.B. Kohleöfen).
- Die Elektroversorgung ist unzureichend.

#### **2.2 Mittlerer Standard**

- 12** Mittlerer Standard liegt vor, wenn die zentralen Ausstattungsmerkmale durchschnittlichen und selbst höheren Ansprüchen genügen.

#### **2.3 Sehr anspruchsvoller Standard (Luxussanierung)**

- 13** Sehr anspruchsvoller Standard liegt vor, wenn bei dem Einbau der zentralen Ausstattungsmerkmale nicht nur das Zweckmäßige, sondern das Mögliche, vor allem durch den Einbau außergewöhnlich hochwertiger Materialien, verwendet wurde (Luxussanierung).

#### **2.4 Standardhebung und Erweiterung im Sinne des § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB**

- 14** Treffen Baumaßnahmen, die ihrer Art nach – z.B. als Erweiterung im Sinne von § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB (vgl. Rz. 19 bis 24) – stets zu Herstellungskosten führen und einen der den Nutzungswert eines Gebäudes bestimmenden Bereiche der zentralen Ausstattungsmerkmale betref

fen, mit der Verbesserung von mindestens zwei weiteren Bereichen der zentralen Ausstattungsmerkmale zusammen, ist ebenfalls eine Hebung des Standards anzunehmen.

**Beispiel:**

Im Anschluss an den Erwerb eines leerstehenden, bisher als Büro genutzten Einfamilienhauses, das für eine Vermietung zu fremden Wohnzwecken vorgesehen ist, wird im bisher nicht ausgebauten Dachgeschoss ein zusätzliches Badezimmer eingerichtet. Außerdem werden einfach verglaste Fenster durch isolierte Sprossenfenster ersetzt und die Leistungskapazität der Elektroinstallation durch den Einbau dreiphasiger an Stelle zweiphasiger Elektroleitungen maßgeblich aufgebessert sowie die Zahl der Anschlüsse deutlich gesteigert.

Neben die Erweiterung des Gebäudes als Herstellungskosten im Sinne des § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB durch den Einbau des Badezimmers tritt die Verbesserung von zwei weiteren Bereichen der zentralen Ausstattungsmerkmale ein. Die hierdurch verursachten Aufwendungen führen zu Anschaffungskosten des Gebäudes.

### 3. Unentgeltlicher oder teilentgeltlicher Erwerb

- 15 Aufwendungen für Baumaßnahmen, die das Gebäude in einen betriebsbereiten Zustand versetzen, führen bei einem unentgeltlichen Erwerb mangels Anschaffung im Sinne des § 255 Abs. 1 HGB nicht zu Anschaffungskosten; vielmehr handelt es sich um Erhaltungsaufwendungen oder, sofern die Voraussetzungen des § 255 Abs. 2 HGB erfüllt sind (vgl. Rz. 17 bis 32), um Herstellungskosten.
- 16 Bei einem teilentgeltlichen Erwerb können Anschaffungskosten zur Herstellung der Betriebsbereitschaft nur im Verhältnis zum entgeltlichen Teil des Erwerbvorganges gegeben sein. Im Übrigen liegen Erhaltungsaufwendungen oder, sofern die Voraussetzungen des § 255 Abs. 2 HGB erfüllt sind (vgl. Rz. 17 bis 32), Herstellungskosten vor.

## II. Herstellungskosten

- 17 Herstellungskosten eines Gebäudes sind nach § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB Aufwendungen für die Herstellung eines Gebäudes sowie Aufwendungen, die für die Erweiterung oder für die über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung eines Gebäudes entstehen.

### 1. Herstellung

- 18 Instandsetzungs- und Modernisierungsarbeiten können ausnahmsweise auch im Zusammenhang mit der (Neu-)Herstellung eines Gebäudes stehen. Dies ist der Fall, wenn das Gebäude so sehr abgenutzt ist, dass es unbrauchbar geworden ist (Vollverschleiß), und durch die Instandsetzungsarbeiten unter Verwendung der übrigen noch nutzbaren Teile ein neues Gebäude hergestellt wird. Ein **Vollver**

**schleiß liegt vor, wenn das Gebäude schwere Substanzschäden an den für die Nutzbarkeit als Bau und die Nutzungsdauer des Gebäudes bestimmenden Teilen hat.**

## 2. Erweiterung

- 19** Instandsetzungs- und Modernisierungsaufwendungen bilden unabhängig von ihrer Höhe Herstellungskosten, wenn sie für eine Erweiterung i.S. von § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB entstehen. R 157 Abs. 3 Satz 2 EStR 2001 bleibt unberührt.

Eine Erweiterung liegt in folgenden Fällen vor:

### 2.1 Aufstockung oder Anbau

- 20** Ein Gebäude wird aufgestockt oder ein Anbau daran errichtet.

### 2.2 Vergrößerung der nutzbaren Fläche

- 21** Die nutzbare Fläche des Gebäudes wird vergrößert. Hierfür reicht es aus, wenn die Baumaßnahmen zu einer- wenn auch nur geringfügigen - Vergrößerung der Nutzfläche führen. Die Nutzfläche ist in sinn-gemäßer Anwendung der §§ 42 und 44 der II. Berechnungsverordnung zu ermitteln. Von Herstel-lungskosten ist z.B. auszugehen, wenn die Nutzfläche durch eine zuvor nicht vorhandene Dachgaube, den Anbau eines Balkons oder einer Terrasse über die ganze Gebäudebreite vergrößert wird oder durch ein das Flachdach ersetzendes Satteldach erstmals ausbaufähiger Dachraum geschaffen wird (vgl. BFH-Urteil vom 19. Juni 1991 - BStBl 1992 II S. 73).

### 2.3 Vermehrung der Substanz

- 22** Ein Gebäude wird in seiner Substanz vermehrt, ohne dass zugleich seine nutzbare Fläche vergrößert wird, z.B. bei Einsetzen von zusätzlichen Trennwänden, bei Errichtung einer Außentreppe, bei Einbau einer Alarmanlage (vgl. BFH-Urteil vom 16. Februar 1993 - BStBl II S. 544), einer Sonnenmarkise (vgl. BFH-Urteil vom 29. August 1989 - BStBl 1990 II S. 430), einer Treppe zum Spitzboden, eines Kachelofens oder eines Kamins.

- 23** Keine zu Herstellungsaufwendungen führende Substanzmehrung liegt dagegen vor, wenn der neue Gebäudebestandteil oder die neue Anlage die Funktion des bisherigen Gebäudebestandteils für das Gebäude in vergleichbarer Weise erfüllen. Erhaltungsaufwendungen können daher auch angenommen werden, wenn der neue Gebäudebestandteil für sich betrachtet nicht die gleiche Beschaffenheit aufweist wie der bisherige Gebäudebestandteil oder die Anlage technisch nicht in der gleichen Weise wirkt, sondern lediglich entsprechend dem technischen Fortschritt modernisiert worden ist. Von einer Substanzmehrung ist danach regelmäßig z.B. nicht auszugehen bei

- Anbringen einer zusätzlichen Fassadenverkleidung (z.B. Eternitverkleidung oder Verkleidung mit Hartschaumplatten und Sichtklinker) zu Wärme- oder Schallschutzzwecken (vgl. BFH-Urteil vom 13. März 1979 - BStBl II S. 435),

- Umstellung einer Heizungsanlage von Einzelöfen auf eine Zentralheizung (vgl. BFH-Urteil vom 24. Juli 1979 - BStBl 1980 II S. 7),
- Ersatz eines Flachdaches durch ein Satteldach, wenn dadurch lediglich eine größere Raumhöhe geschaffen wird, ohne die nutzbare Fläche und damit die Nutzungsmöglichkeit zu erweitern,
- Vergrößern eines bereits vorhandenen Fensters oder
- Versetzen von Wänden.

24 Ein neuer Gebäudebestandteil erfüllt auch dann regelmäßig die Funktion des bisherigen Gebäudebestandteils in vergleichbarer Weise, wenn er dem Gebäude lediglich deshalb hinzugefügt wird, um bereits eingetretene Schäden zu beseitigen oder einen konkret drohenden Schaden abzuwenden. Das ist z.B. der Fall bei Anbringung einer Betonvorsatzschale zur Trockenlegung der durchfeuchteten Fundamente (insoweit entgegen BFH-Urteil vom 10. Mai 1995 - BStBl 1996 II S. 639), bei Überdachung von Wohnungszugängen oder einer Dachterrasse mit einem Glasdach zum Schutz vor weiteren Wasserschäden (vgl. BFH-Urteil vom 24. Februar 1981 - BStBl II S. 468).

3. Über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung

25 Instandsetzungs- oder Modernisierungsaufwendungen sind, soweit sie nicht als Folge der Herstellung der Betriebsbereitschaft bereits zu den Anschaffungskosten gehören, nach § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB als Herstellungskosten zu behandeln, wenn sie zu einer über den ursprünglichen Zustand hinausgehenden wesentlichen Verbesserung führen. Dies gilt auch, wenn oder soweit das Gebäude unentgeltlich erworben wurde.

3.1 Ursprünglicher Zustand

26 Ursprünglicher Zustand i.S. von § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB ist grundsätzlich der Zustand des Gebäudes im Zeitpunkt der Herstellung oder Anschaffung durch den Steuerpflichtigen oder seinen Rechtsvorgänger im Fall des unentgeltlichen Erwerbs. Erforderlich ist danach ein Vergleich des Zustands des Gebäudes, in dem es sich bei Herstellung oder Anschaffung befunden hat, mit dem Zustand, in den es durch die vorgenommenen Instandsetzungs- oder Modernisierungsarbeiten versetzt worden ist. Hier von abweichend ist in Fällen, in denen die ursprünglichen Herstellungs- oder Anschaffungskosten zwischenzeitlich z.B. durch anderweitige Herstellungs- oder Anschaffungskosten, durch Absetzungen für außergewöhnliche Abnutzung nach § 7 Abs. 4 Satz 3 i.V.m. Abs. 1 Satz 5 EStG oder durch Teilwertabschreibung verändert worden sind, für den Vergleich auf den für die geänderte AfA-Bemessungsgrundlage maßgebenden Zustand abzustellen. Wird ein Gebäude dem Betriebsvermögen entnommen oder in das Betriebsvermögen eingelegt, kommt es für die Bestimmung des ursprünglichen Zustandes auf den Zeitpunkt der Entnahme oder der Einlage an.

### 3.2 Wesentliche Verbesserung

- 27 Eine wesentliche Verbesserung i.S. von § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB liegt nicht bereits dann vor, wenn ein Gebäude generalüberholt wird, d.h. Aufwendungen, die für sich genommen als Erhaltungsaufwendungen zu beurteilen sind, in ungewöhnlicher Höhe zusammengeballt in einem Veranlagungszeitraum oder Wirtschaftsjahr anfallen.
- 28 Eine wesentliche Verbesserung i.S. von § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB und damit Herstellungskosten sind vielmehr erst dann gegeben, wenn die Maßnahmen zur Instandsetzung und Modernisierung eines Gebäudes in ihrer Gesamtheit über eine zeitgemäße substanzerhaltende (Bestandteil-)Erneuerung hinausgehen, den Gebrauchswert des Gebäudes insgesamt deutlich erhöhen und damit für die Zukunft eine erweiterte Nutzungsmöglichkeit geschaffen wird. **Von einer deutlichen Erhöhung des Gebrauchswerts ist z.B. auszugehen, wenn der Gebrauchswert des Gebäudes (Nutzungspotential) von einem sehr einfachen auf einen mittleren oder von einem mittleren auf einen sehr anspruchsvollen Standard gehoben wird. Zum Standard des Wohngebäudes vgl. Rz. 9 bis 14.**
- 29 Instandsetzungs- oder Modernisierungsmaßnahmen, die über eine substanzerhaltende Erneuerung nicht hinausgehen, sind bei dieser Prüfung grundsätzlich außer Betracht zu lassen.
- 30 Eine substanzerhaltende (Bestandteil-)Erneuerung liegt vor, wenn ein Gebäude durch die Ersetzung einzelner Bestandteile oder Instandsetzungs- oder Modernisierungsmaßnahmen an dem Gebäude als Ganzem lediglich in ordnungsgemäßem Zustand entsprechend seinem ursprünglichen Zustand erhalten oder dieser in zeitgemäßer Form wiederhergestellt wird. Dem Gebäude wird in diesem Fall nur der zeitgemäße Wohnkomfort wiedergegeben, den es ursprünglich besessen, aber durch den technischen Fortschritt und die Veränderung der Lebensgewohnheiten verloren hat.

Beispiel:

**Der Eigentümer eines bewohnten verfallenen Wohnhauses lässt die alten Kohleöfen durch eine moderne Heizungsanlage ersetzen. Er baut an Stelle der einfach verglasten Fenster Isolierglasfenster ein. Er modernisiert das Bad, wobei er neben der Badewanne separat eine Dusche einbaut. Außerdem lässt er es durchgängig fliesen. Im Übrigen lässt er Schönheitsreparaturen durchführen.**

**Hinsichtlich der Aufwendungen für die zentralen Ausstattungsmerkmale liegen Herstellungskosten als wesentliche Verbesserung i.S. von § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB vor. Bei den Schönheitsreparaturen handelt es sich um sofort abziehbare Erhaltungsaufwendungen (vgl. aber Rz. 33 bis 35).**

### 3.3 Sanierung in Raten

- 31 **Aufwendungen für Baumaßnahmen innerhalb eines Veranlagungszeitraumes oder Wirtschaftsjahres sind Herstellungskosten i.S. von § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB, wenn die Baumaßnahmen zwar für sich gesehen noch nicht zu einer wesentlichen Verbesserung führen, wenn sie aber Teil einer**

**Gesamtmaßnahme sind, die sich planmäßig in zeitlichem Zusammenhang über mehrere Veranlagungszeiträume erstreckt und die insgesamt zu einer Hebung des Standards führt (Sanierung in Raten). Von einer Sanierung in Raten ist grundsätzlich auszugehen, wenn die Maßnahmen innerhalb eines Fünfjahreszeitraumes durchgeführt worden sind.**

### 3.4 Baumaßnahmen, die nur einen Teil des Gebäudes betreffen

- 32 Wird ein Gebäude in der Weise saniert, dass von einer Vielzahl von Wohnungen nur der Gebrauchswert einer oder mehrerer Wohnungen erhöht wird, sind die dafür entstandenen Aufwendungen Herstellungskosten i.S. von § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB.

### III. Zusammentreffen von Anschaffungs- oder Herstellungskosten mit Erhaltungsaufwendungen

- 33 Sind im Rahmen einer umfassenden Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahme sowohl Arbeiten zur Schaffung eines betriebsbereiten Zustandes, zur Erweiterung des Gebäudes oder Maßnahmen, die über eine zeitgemäße substanzerhaltende Erneuerung hinausgehen, als auch Erhaltungsaufwendungen durchgeführt worden, sind die hierauf jeweils entfallenden Aufwendungen grundsätzlich - ggf. im Wege der Schätzung - in Anschaffungs- oder Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen aufzuteilen, die mit den jeweiligen Aufwendungsarten im Zusammenhang stehen.

Beispiel:

Ein für die Gesamtmaßnahme geleistetes Architektenhonorar oder Aufwendungen für Reinigungsarbeiten sind entsprechend dem Verhältnis von Anschaffungs- oder Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen aufzuteilen.

- 34 Aufwendungen für ein Bündel von Einzelmaßnahmen, die für sich genommen teils Anschaffungskosten oder Herstellungskosten, teils Erhaltungsaufwendungen darstellen, sind insgesamt als Anschaffungskosten oder Herstellungskosten zu beurteilen, wenn die Arbeiten im sachlichen Zusammenhang stehen.
- 35 Ein sachlicher Zusammenhang in diesem Sinne liegt vor, wenn die einzelnen Baumaßnahmen - die sich auch über mehrere Jahre erstrecken können - bautechnisch ineinander greifen. Ein bautechnisches Ineinandergreifen ist gegeben, wenn die Erhaltungsarbeiten
- Vorbedingung für Schaffung des betriebsbereiten Zustandes oder für die Herstellungsarbeiten
  - oder
  - durch Maßnahmen, welche den betriebsbereiten Zustand schaffen, oder durch Herstellungsarbeiten veranlasst (verursacht) worden

sind.

#### Beispiel 1:

Um eine Überbauung zwischen zwei vorhandenen Gebäuden durchführen zu können, sind zunächst Ausbesserungsarbeiten an den Fundamenten des einen Gebäudes notwendig (vgl. BFH-Urteil vom 9. März 1962 - BStBl III S. 195).

Ein solcher Zusammenhang wird nicht dadurch gelöst, dass die Arbeiten in verschiedenen Stockwerken des Gebäudes ausgeführt werden.

#### Beispiel 2:

Im Dachgeschoss eines mehrgeschossigen Gebäudes werden erstmals Bäder eingebaut. Diese Herstellungsarbeiten machen das Verlegen von größeren Fallrohren bis zum Anschluss an das öffentliche Abwassernetz erforderlich. Die hierdurch entstandenen Aufwendungen sind ebenso wie die Kosten für die Beseitigung der Schäden, die durch das Verlegen der größeren Fallrohre in den Badezimmern der darunter liegenden Stockwerke entstanden sind, den Herstellungskosten zuzurechnen.

Von einem bautechnischen Ineinandergreifen ist nicht allein deswegen auszugehen, weil der Steuerpflichtige solche Herstellungsarbeiten zum Anlass nimmt, auch sonstige anstehende Renovierungsarbeiten vorzunehmen. Allein die gleichzeitige Durchführung der Arbeiten, z.B. um die mit den Arbeiten verbundenen Unannehmlichkeiten abzukürzen, reicht für einen solchen sachlichen Zusammenhang nicht aus. Ebenso wird ein sachlicher Zusammenhang nicht dadurch hergestellt, dass die Arbeiten unter dem Gesichtspunkt der rationellen Abwicklung eine bestimmte zeitliche Abfolge der einzelnen Maßnahmen erforderlich machen - die Arbeiten aber ebenso unabhängig voneinander hätten durchgeführt werden können.

#### Beispiel 3:

Wie Beispiel 2, jedoch werden die Arbeiten in den Bädern der übrigen Stockwerke zum Anlass genommen, diese Bäder vollständig neu zu verfliesen und neue Sanitäreinrichtungen einzubauen. Diese Modernisierungsarbeiten greifen mit den Herstellungsarbeiten (Verlegung neuer Fallrohre) nicht bautechnisch ineinander. Die Aufwendungen führen daher zu Erhaltungsaufwendungen. Die einheitlich in Rechnung gestellten Aufwendungen für die Beseitigung der durch das Verlegen der größeren Fallrohre entstandenen Schäden und für die vollständige Neuverfliesung sind dementsprechend in Herstellungs- und Erhaltungsaufwendungen aufzuteilen.

#### Beispiel 4:

Durch das Aufsetzen einer Dachgaube wird die nutzbare Fläche des Gebäudes geringfügig vergrößert. Diese Maßnahme wird zum Anlass genommen, gleichzeitig das alte, schadhafte Dach neu einzudecken. Die Erneuerung der gesamten Dachziegel steht insoweit nicht in einem bautechnischen Zusammenhang mit der Erweiterungsmaßnahme. Die Aufwendungen für

Dachziegel, die zur Deckung der neuen Gauben verwendet werden, sind Herstellungskosten, die Aufwendungen für die übrigen Dachziegel sind Erhaltungsaufwendungen.

Beispiel 5:

Im Zusammenhang mit einer Erweiterungsmaßnahme erhält ein Gebäude ein zusätzliches Fenster. Zudem wird die Einfachverglasung der schon vorhandenen Fenster durch Isolierverglasung ersetzt. Die Erneuerung der bestehenden Fenster ist nicht durch die Erweiterungsmaßnahme und das Einsetzen des zusätzlichen Fensters veranlasst, greift daher nicht bautechnisch mit diesen Maßnahmen ineinander (insoweit entgegen BFH-Urteil vom 9. Mai 1995 - IX R 2/94 -, BStBl 1996 II S. 637). Die auf die Fenstererneuerung entfallenden Aufwendungen können demnach als Erhaltungsaufwendungen abgezogen werden.

#### IV. Feststellungslast

- 36 Die Feststellungslast für die Tatsachen, die eine Behandlung als Anschaffungs- oder Herstellungskosten begründen (wie z.B. die Herstellung der Betriebsbereitschaft oder eine wesentliche Verbesserung über den ursprünglichen Zustand hinaus), trägt das Finanzamt. Soweit das Finanzamt nicht in der Lage ist, den Zustand des Gebäudes im Zeitpunkt der Anschaffung (vgl. Rz. 5 bis 16) oder den ursprünglichen Zustand im Sinne des § 255 Abs. 2 HGB (vgl. Rz. 25 bis 32) festzustellen, trifft den Steuerpflichtigen hierbei eine erhöhte Mitwirkungspflicht (§ 90 Abs. 1 Satz 3 AO). Kann der maßgebliche Zustand des Wohngebäudes nicht sicher festgestellt werden, kann das Finanzamt aus Indizien auf die Hebung des Standards eines Gebäudes und somit auf Anschaffungs- oder Herstellungskosten schließen.
- 37 Indizien für die Hebung des Standards liegen vor, wenn
- ein Gebäude in zeitlicher Nähe zum Erwerb im Ganzen und von Grund auf modernisiert wird,
  - hohe Aufwendungen für die Sanierung der zentralen Ausstattungsmerkmale getätigt werden,
  - auf Grund dieser Baumaßnahmen der Mietzins erheblich erhöht wird.
- 38 Ob eine Hebung des Standards vorliegt, ist für die ersten drei Jahre nach Anschaffung des Gebäudes nicht zu prüfen, wenn die Aufwendungen für die Instandsetzung und Modernisierung des Gebäudes insgesamt 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes nicht übersteigen. Dies gilt nicht, wenn sich bei Erwerb des Gebäudes mit mehreren Wohnungen der Standard für einzelne Wohnungen hebt oder die Instandsetzungsmaßnahme der Beginn einer Sanierung in Raten sein kann. Veranlagungen sind vorläufig durchzuführen, solange in diesem Zeitraum die Instandsetzungsarbeiten 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes nicht übersteigen oder wenn eine Sanierung in Raten zu vermuten ist.

#### V. Anwendungsregelung

- 39 Dieses Schreiben ersetzt das BMF-Schreiben vom 16. Dezember 1996 (BStBl I S. 1442), welches hiermit aufgehoben wird.

**Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen noch offenen Fällen anzuwenden.**

**Auf Antrag ist dieses Schreiben nicht anzuwenden, wenn mit Baumaßnahmen vor dem Tag der Veröffentlichung des Schreibens im Bundessteuerblatt begonnen wurde.**

**Dieses Schreiben wird gleichzeitig mit den BFH-Urteilen vom 12. September 2001 und vom 22. Januar 2003 im Bundessteuerblatt veröffentlicht.**

Im Auftrag  
gez. Sarrazin