

**Thema:**

Ermittlung von Sonderposten beim Kreisstraßenbau

**Fragestellung:**

Die Herstellung der Kreisstraßen wird unterschiedlich gefördert. Zum einen werden die Landeszuwendungen direkt an die Landkreise gezahlt, zum anderen übernimmt der Landesbetrieb Mobilität (LBM) grundsätzlich die Planung des Kreisstraßenbaus. Der LBM wird wiederum durch entsprechende Landeszuwendungen für die Übernahme dieser Aufgaben entlohnt. Wie sind diese Zuwendungen bei der Bewertung der Sonderposten zu berücksichtigen?

**Lösungsansatz:**

Die erste doppische Eröffnungsbilanz wird vom Landesbetrieb Straßen und Verkehr für die Landkreise auf der Grundlage einer Vereinbarung entgeltlich durchgeführt. Nachfolgend der wesentliche Inhalt dieser Vereinbarung:

1. Straßen, die nach dem 31. Dezember 1999 fertig gestellt wurden, werden mit den tatsächlichen Herstellungskosten bewertet.
2. Der Wert der Straßen, die vor dem 01. Januar 2000 fertig gestellt wurden, wird nach einem Sachwertverfahren ermittelt. Dabei werden ausgehend von dem auf der Kostenbasis des Jahres 2005 ermittelten Wiederbeschaffungswert anhand des messtechnisch erfassten Straßenzustandes eine voraussichtliche Restnutzungsdauer der Straße und daraus abgeleitet ein Restwert ermittelt. Dieser Restwert wird mittels Baupreisindex auf das sich aus der Restnutzungsdauer implizit ergebende fiktive Herstellungsjahr abgezinst.

**Sonderposten für Zuweisungen**

Die Ermittlung der Sonderposten aus erhaltenen Zuweisungen ist nicht Gegenstand der Vereinbarung und erfolgt durch die Landkreise selbst. Die Ermittlung dieser Sonderposten ist wie folgt vorzunehmen:

1. Bei Straßen, die nach dem 31. Dezember 1999 fertig gestellt wurden, werden die tatsächlich erhaltenen Zuweisungen in den Sonderposten eingestellt.
2. Bei Straßen, die vor dem 01. Januar 2000 fertig gestellt wurden, ergeben sich grundsätzlich vier Varianten zur Ermittlung der Höhe des Sonderpostens:
  - a) Der Sonderposten wird in Höhe der für die jeweilige Straße tatsächlich gezahlten Landeszuweisung gebildet, soweit die Höhe der Zuweisung feststellbar ist.

- b) Der Sonderposten wird gebildet, indem der für die jeweilige Straße tatsächlich gewährte prozentuale Zuweisungssatz auf den nach den o.g. Vorschriften ermittelten Wertansatz der Straße angewendet wird. Dies ist nur dann zulässig, wenn die Variante a) ausscheidet, weil die erforderlichen Daten nicht mehr zur Verfügung stehen oder nicht mehr mit einem wirtschaftlich vertretbaren Zeitaufwand ermittelt werden können.
- c) Der Sonderposten wird ermittelt, indem der in dem fiktiven Herstellungsjahr jeweils dem Landkreis bei der Bewilligung von Straßenbauprojekten allgemein eingeräumte, gewichtete, prozentuale Zuweisungssatz auf den nach den o.g. Vorschriften ermittelten Wertansatz der Straße angewendet wird. Dies ist nur dann zulässig, wenn die Varianten a) und b) ausscheiden, weil die erforderlichen Daten nicht mehr zur Verfügung stehen oder nicht mehr mit einem wirtschaftlich vertretbaren Zeitaufwand ermittelt werden können.
- d) Der Sonderposten wird ermittelt, indem ein auf der Grundlage der letzten, vor dem 01. Januar 2000 beginnenden Anzahl von Jahren (z.B. 20; der Zeitraum ist von der Verwaltung in der Inventurrichtlinie vorzugeben) ermittelter, durchschnittlicher, gewichteter, prozentualer Zuweisungssatz auf den nach den o.g. Vorschriften ermittelten Wertansatz angewendet wird. Dies ist nur dann zulässig, wenn die Varianten a), b) und c) ausscheiden, weil die erforderlichen Daten nicht mehr zur Verfügung stehen oder nicht mehr mit einem wirtschaftlich vertretbaren Zeitaufwand ermittelt werden können.

## **Sonderposten**

### **- Planungsanteil**

In den durch den Landesbetrieb Mobilität (LBM) ermittelten Herstellungskosten ist ein Zuschlag von 16 % für Planungskosten enthalten. Für diese Planungskosten ist grundsätzlich ein Sonderposten in Höhe von 100 % zu bilden, wenn die Planung vom LBM durchgeführt wurde. Die Leistungen des LBM für die Landkreise werden durch das Land und nicht von den Landkreisen getragen.

### **- Landeszuweisungen**

Darüber hinaus erhält jeder Landkreis individuelle Landeszuweisungen. Diese Zuweisungen beziehen sich auf die Baumaßnahmen ohne Planungsanteil. Unter Hinzuziehung der kameralen Jahresrechnungen (Einnahmen für Landeszuwendungen und Ausgaben für die Baumaßnahmen der Kreisstraßen) wird ein Zuweisungssatz ermittelt. Dieser Zuweisungssatz kommt bei allen Bewertungen zum Einsatz, wenn die tatsächlichen Zuwendungen nicht oder nicht mehr mit einem vertretbaren Zeitaufwand ermittelt werden können (vgl. Nr. 2 a) bis d)).

### - durchschnittlicher Zuweisungssatz

Beide Zuwendungen können in einem einheitlichen Sonderposten, Zuwendungen vom Land, ausgewiesen werden. Wenn die tatsächlichen Zuwendungen nicht oder nicht mehr mit einem vertretbaren Zeitaufwand ermittelt werden können, kann folgende Formel für die Berechnung des Sonderpostens herangezogen werden:

$$\text{Sonderposten} = (\text{Zuweisungssatz} + 16 \%) \times 86,21 \%^1 \times \text{AHK Vermögensgegenstand}^2$$

Beispiel:

Ein Straßenabschnitt wurde durch den LBM mit Herstellungskosten in Höhe von 522.000 € bewertet. Dieser Betrag setzt sich aus 450.000 € für Baukosten und 72.000 € für die Planungskosten (16 % x 450.000 €) zusammen. Der Landkreis hat auf die Baukosten eine Zuweisung des Landes in Höhe von 65 % (Zuweisungssatz) erhalten. Die Planungskosten wurden vollständig durch das Land getragen.

Der Sonderposten lässt sich in diesem Fall wie folgt berechnen:

$$(65 \% + 16 \%) \times 86,21 \% \times 522.000 \text{ €} = \underline{364.500}^3$$

Diese Formel findet auch Anwendung auf die Ermittlung des Sonderpostens für den nicht abnutzbaren Teil (Damm bzw. Geländeeinschnitt).

### Auflösung Sonderposten

Die ermittelten Sonderposten sind entsprechend der bis zum Zeitpunkt der Erstellung der Eröffnungsbilanz auf die mit den Zuweisungen geförderten Straßen vorzunehmenden Abschreibungen aufzulösen. Der dann in der Eröffnungsbilanz auszuweisende Restbuchwert ist über die Restnutzungsdauer der Straße erfolgswirksam aufzulösen. Sofern die Zuweisungen auf nicht abzuschreibende Teile der Straße entfallen (ggf. Damm und Geländeeinschnitt) erfolgt insoweit keine Auflösung des Sonderpostens.

In der Übersicht über die Entwicklung der Sonderposten sind sowohl die nach den Buchstaben a) bis d) ermittelten Zuführungsbeträge, als auch die bis zum Zeitpunkt der Erstellung der Eröffnungsbilanz vorzunehmenden Auflösungen und der Restbuchwert auszuweisen. Die Übersicht entspricht im horizontalen Aufbau dem des Anlagennachweises.

.....

<sup>1</sup> Die Bemessungsgrundlage ist auf 86,21% zu vermindern, da nur die Baukosten für den 16%igen Planungsanteil und die Höhe der Landeszuweisungen maßgeblich sind.

<sup>2</sup> Anschaffungs- oder Herstellungskosten des geförderten Vermögensgegenstands einschließlich Planungskosten.

<sup>3</sup> Dies entspricht  $450.000 \times 16 \% + 450.000 \times 65 \% = 364.500 \text{ €}$