



DOPPIK

Hamburg zieht Bilanz



Vorläufige Inventurrichtlinie

Finanzbehörde der Freien und Hansestadt Hamburg

20. Oktober 2004



PwC Deutsche Revision
PRICEWATERHOUSECOOPERS

IDS SCHEER

Projekt Doppik Hamburg

Dokumentinformationen

Projekt Doppik Hamburg

Inventurrichtlinie

Finanzbehörde der Freien und Hansestadt Hamburg

Version: 1.3

Datum:

20. Oktober 2004

Kommentar:

Ansprechpartner: Monika Heitmann

Telefon: 428.23.2432

Fax:

E-Mail: monika.heitmann@fb.hamburg.de

Standort:

Finanzbehörde Hamburg

Gänsemarkt 24

D-20354 Hamburg

Projekt Doppik Hamburg

Inventurrichtlinie

Inhaltsverzeichnis

0	Dokumentenverwaltung	5
0.1	Zweck / Inhalt des Dokuments	5
0.2	Änderungsübersicht	5
	Vorbemerkungen	6
1	Grundlagen	6
1.1	Zweck und Handhabung der Richtlinie	6
1.2	Geltungsbereich	7
1.3	Überblick	7
1.4	Grundsätze ordnungsmäßiger Inventur	9
1.4.1	Vollständigkeit und Richtigkeit der Bestandsaufnahme	9
1.4.2	Einzel erfassung der Bestände	9
1.4.3	Nachprüfbarkeit der Bestandsaufnahme	10
1.4.4	Grundsatz der Wirtschaftlichkeit	11
1.5	Zuständigkeiten	12
1.5.1	Zuständigkeit bei der Nutzung durch mehrere Behörden	13
1.5.2	Beschaffungen aus Rahmen- und Zweckzuweisungen	13
1.5.3	Festlegung der Zuständigkeit bei Meinungsverschiedenheiten	13
1.5.4	Inventurleitung	14
2	Inventurplanung	14
2.1	Gliederung in Aufnahmebereiche	15
2.2	Planung des personellen Einsatzes	16
2.3	Festlegung des Inventurzeitraumes	16
3	Durchführung der Inventur	17
3.1	Art der Bestandsaufnahme	19
3.1.1	Körperliche Inventur	19
3.1.2	Buch- oder Beleginventur	19
3.2	Umfang der Bestandsaufnahme	20
3.2.1	Aktivierung unabhängig vom Wert	20
3.2.2	Aktivierungsgrenzen in den Bereichen des immateriellen und beweglichen Anlagevermögens	21
3.3	Sonderfälle	22
3.3.1	Leasing	22

Projekt Doppik Hamburg

Inventurrichtlinie

3.3.2	Verbrauchsgegenstände	22
3.3.3	Vorrats- und Verbrauchsläger gem. VV-Läger	23
3.3.4	Anlagen im Bau	23
3.3.5	Betriebe gewerblicher Art (BgA) und kostenrechnende Einheiten	23
4	Bewertung	24
4.1	Zeitwerte in der Eröffnungsbilanz	24
4.2	Zeitwertansätze bei der Freien und Hansestadt Hamburg	25
4.3	Nutzungsdauern	27
5	Kennzeichnung	27
6	Aufbewahrung der Unterlagen	28
7	Dokumentation der Anlagenzu- und -abgänge nach der Erfassung	28
8	Prüfung der Inventur	28
9	Schlussbestimmungen	28

0 Dokumentenverwaltung

0.1 Zweck / Inhalt des Dokuments

Die Inventurrichtlinie ist die Grundlage für die Durchführung der Ersterfassung und Bewertung der Vermögensgegenstände für die Eröffnungsbilanz sowie für die zukünftig durchzuführenden Inventuren und für die Aufstellung der Inventare in der Freien und Hansestadt Hamburg. Diese Richtlinie soll sicherstellen, dass die Erfassung und Bewertung des Vermögens der FHH einheitlich, vollständig und nach gleichen Kriterien erfolgt. Sie richtet sich an die mit der Organisation und Durchführung der Inventur in den Behörden betrauten Personen.

0.2 Änderungsübersicht

Version	Datum	Veränderungen / Bemerkungen	Autor(en)
1.0	18.08.2004	Erstfassung	Monika Heitmann
1.1	30.08.2004	Überarbeitung nach Statusrunde	Monika Heitmann
1.2	13.09.2004	Redaktionelle Überarbeitung	Volker Wiedemann
1.3	20.10.2004	Anpassung an Festlegungen des betriebswirtschaftlichen Fachkonzeptes	Monika Heitmann

Tabelle 1: Änderungsübersicht

Vorbemerkungen

Mit der Entscheidung für die Einführung der doppelten Buchführung als Form eines neuen Rechnungswesens für die Hamburger Verwaltung unter Nutzung von SAP R/3 ist es erforderlich, Festlegungen für eine ordnungsgemäße Buchführung und Bilanzerstellung zu treffen. Eine der Zielsetzungen der Einführung der Doppik¹ ist es, einen vollständigen Überblick über das Vermögen und die Schulden der Freien und Hansestadt Hamburg zu geben. Um eine solche Übersicht zu erstellen, ist eine vorherige Erfassung und Bewertung des Vermögens und der Schulden (Inventur) zwingend erforderlich.

Gemäß Artikel 70 Hamburgische Verfassung in Verbindung mit den §§ 73 und 86 LHO sowie der VV-Geräte (für das bewegliche Vermögen), ist die Freie und Hansestadt Hamburg bereits heute zu einer vollständigen Inventarisierung verpflichtet. Zur Aufstellung eines Inventars im Sinne der Doppik reicht dieser Vermögensnachweis jedoch nicht aus. Die bisherigen Bestandsverzeichnisse enthalten i.d.R. nur Angaben hinsichtlich Art, Menge und Standort des **beweglichen Vermögens**. Eine vollständige und systematische Erfassung aller, d.h. auch der immateriellen und immobilien Vermögensgegenstände und eine an einheitlichen Kriterien ausgerichtete **Bewertung**, die durch das zukünftig aufzustellende Inventar erfüllt werden muss, ist noch nicht erfolgt, aber zwingende Notwendigkeit.

1 Grundlagen

1.1 Zweck und Handhabung der Richtlinie

Die Inventurrichtlinie ist die Grundlage für die Durchführung der Ersterfassung und Bewertung der Vermögensgegenstände für die Eröffnungsbilanz sowie für die zukünftig durchzuführenden Inventuren und für die Aufstellung der Inventare. Diese Richtlinie soll sicherstellen, dass die Erfassung und Bewertung des Vermögens der Freien und Hansestadt Hamburg einheitlich, vollständig und nach gleichen Kriterien erfolgt. Sie richtet sich an die mit der Organisation und Durchführung der Inventur in den Behörden betrauten Personen.

¹ Bezeichnung für die in kaufmännischen Betrieben übliche Technik der doppelten Buchführung, deren Merkmal die Abbildung von Buchungssätzen durch zwei wertgleiche Buchungen (Soll und Haben) ist.

1.2 Geltungsbereich

Diese Richtlinie findet auf die im Rahmen der Bilanzerstellung durchzuführende Erfassung und die Aufstellung von Inventaren des Anlage- und Vorratsvermögens der Freien und Hansestadt Hamburg Anwendung. Sie gilt für alle hamburgischen Verwaltungsbehörden, die Teil des Einzelabschlusses der Freien und Hansestadt Hamburg sind, einschließlich der Sondervermögen und Selbstbewirtschaftungsfonds.

Sie gilt nicht für Tochterorganisationen, die aufgrund ihrer wirtschaftlichen Selbstständigkeit über ein eigenes Rechnungswesen verfügen. Hierzu gehören die

- Einrichtungen nach § 15 und § 26 LHO,
- Anstalten, Körperschaften, Stiftungen und
- öffentliche Unternehmen in privatrechtlicher Form.

Die Richtlinie kann durch Sonderrichtlinien ergänzt werden, wenn dies für spezielle Inventurverfahren und –systeme sowie für bestimmte Vermögensgegenstände erforderlich ist. Diese Sonderrichtlinien stellen eine Ergänzung zu dieser allgemeinen Inventurrichtlinie dar.

Die bestehenden Regelungen, insbesondere die VV-Geräte behalten ihre Gültigkeit.

1.3 Überblick

Die **Inventur** ist die Tätigkeit zur Bestandsaufnahme aller Vermögensgegenstände und Schulden nach Art, Menge und Wert zu einem Stichtag. Die Ergebnisse der Bestandsaufnahme werden während der Erfassung in Erfassungslisten festgehalten. Die Summen aller Listen, ergänzt um Bewertungsangaben, bilden das **Inventar**, das als ein ausführliches Bestandsverzeichnis alle Vermögensteile und Schulden einer Organisation zu einem bestimmten Zeitpunkt nach Art, Menge und Wert nachweist. Das Inventar wiederum ist Grundlage für die Vermögensaufstellung (Bilanz). Die **Bilanz** ist eine Kurzfassung des Inventars in Kontenform, d.h. eine kurz gefasste Gegenüberstellung

von Vermögensverwendung (Aktiva) und Kapitalherkunft (Passiva). Die Gliederung der Bilanz orientiert sich an den Grundsätzen des Handelsgesetzbuches (HGB).

Nach der Art der Inventur wird zwischen **körperlicher Inventur** und **Buchinventur**, d.h. wertmäßiger Bestandsaufnahme aufgrund von Aufzeichnungen, unterschieden.

Grundsätzlich ist zu Beginn des ersten und zum Schluss eines jeden Geschäftsjahres eine Inventur durchzuführen. Zum Zeitpunkt der **Eröffnungsbilanz** ist eine körperliche Bestandsaufnahme erforderlich. Danach kann eine jährliche körperliche Kontrollaufnahme dann unterbleiben und nur eine Buchinventur erfolgen, wenn

- sich aus dem Betriebsablauf zwangsläufig eine ständige Kontrolle der wesentlichen Teile des Anlagevermögens ergibt
- und das Verfahren der Abgangsmeldungen ordnungsgemäß geregelt ist.

In der Freien und Hansestadt Hamburg wird erstmalig zum Stichtag 01.01.2006 eine körperliche Inventur durchgeführt. Danach kann anlassbezogen oder in turnusmäßigen Stichproben eine erneute körperliche Bestandsaufnahme erfolgen.

Die Freie und Hansestadt Hamburg kann das in § 241 (2) HGB geregelte Inventurvereinfachungsverfahren anwenden, da

- der Bestand der Vermögensgegenstände nach Art, Menge und Wert aus den Daten der Anlagenbuchhaltung in SAP festgestellt werden kann,
- das Verfahren der Abgangsmeldungen im Rahmen der Festlegungen der Geschäftsprozesse der Anlagenbuchhaltung geregelt wird und
- aufgrund von Vereinfachungsverfahren (Aktivierungsgrenze sowie Pauschal- und Festwerte im Bereich des beweglichen Anlagevermögens) die Zahl der körperlich aufzunehmenden Vermögensgegenstände beschränkt ist.

1.4 Grundsätze ordnungsmäßiger Inventur

Die Inventurunterlagen (insbesondere die Erfassungs- und Bewertungslisten) und das Inventarverzeichnis sind Bestandteile der Rechnungslegung. Die Inventur hat die gleichen formalen Grundsätze zu erfüllen wie das übrige Rechnungswesen. Für die Planung, Durchführung, Überwachung und Auswertung der Inventur sind die folgenden Grundsätze ordnungsmäßiger Inventur zu beachten:

- Vollständigkeit und Richtigkeit der Bestandsaufnahme,
- Einzelerfassung der Bestände,
- Nachprüfbarkeit der Bestandsaufnahme
- Grundsatz der Wirtschaftlichkeit.

1.4.1 Vollständigkeit und Richtigkeit der Bestandsaufnahme

Das Ergebnis der Inventur muss ein vollständiges Verzeichnis sämtlicher Vermögensgegenstände und Schulden der Freien und Hansestadt Hamburg sein. Dabei sind Art, Menge und Wert der einzelnen Vermögensgegenstände und Schulden zweifelsfrei festzustellen. Voraussetzung für die Bestimmung der Art ist eine ausreichende Sachkunde des Aufnahmepersonals. Die Erfassung der Mengen ist i.d.R. durch Zählen, Wiegen oder Messen vorzunehmen. Der Wert bestimmt sich durch den vorsichtig geschätzten Zeitwert, durch Qualität, Zustand, Beschädigungen und Mängel. Bewertungsrelevante Feststellungen bei der Inventur sind in den Erfassungslisten schriftlich festzuhalten.

Wirtschaftsgüter mit Ausnahmen von Gebäuden und Ingenieurbauten, die zwar vollständig abgeschrieben sind, aber noch genutzt werden, sind im Inventar ohne Wert nachzuweisen.

1.4.2 Einzelerfassung der Bestände

Grundsätzlich sind alle Vermögensgegenstände einzeln nach Art, Menge und Wert zu erfassen. Vermögensgegenstände sind Gegenstände, die einen wirtschaftlichen Wert besitzen, von der Freien und Hansestadt Hamburg langfris-

tig (d.h. länger als ein Jahr) genutzt werden, selbständig bewertbar und prinzipiell einzeln veräußerbar sind.

In der Freien und Hansestadt Hamburg gelten folgende **Ausnahmen** vom Grundsatz der Einzelerfassung:

- Für die Bereiche IuK-Ausstattung (Hardware \leq 5.000 Euro), Schulausstattung sowie Innere Sicherheit (Polizei- und Feuerwehrgeräte) werden pro Buchungskreis Pauschalwerte gebildet. Weitere behördenspezifische Pauschalwerte können in Absprache mit der Zentralen Inventurleitung gebildet werden. Die jeweiligen Pauschalwerte werden über eine durchschnittliche Nutzungsdauer abgeschrieben.
- Für Vermögensgegenstände mit Anschaffungs-/Herstellungskosten unterhalb von 5.000 EUR (brutto) können Festwerte gebildet werden, sofern ihr Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt (§ 240, Abs. 3 HGB). Aus den Bereichen Standard-Büroausstattung, Bibliotheken, Sammlungen, Lehrmittel und Werkstätten werden Festwerte je Buchungskreis gebildet. Darüber hinaus können, in Absprache mit der Zentralen Inventurleitung, weitere behördenspezifische Festwerte gebildet werden. Diese Festwerte sind alle drei Jahre zu überprüfen. Wird dabei eine Abweichung von mehr als 10 % nach oben oder nach unten festgestellt, so ist der Festwert neu zu berechnen.
- Vermögensgegenstände des immateriellen und des beweglichen Anlagevermögens, deren Anschaffungs-/Herstellungskosten weniger als 5.000 EUR (brutto) betragen, werden – in Analogie zum kameralen Investitionsbegriff und zur Reduzierung des Pflegeaufwandes – nicht einzeln erfasst.

Für die im Rahmen der Fest- und Pauschalwerte aktivierten Vermögensgegenstände erfolgt keine Einzelerfassung im Rahmen der körperlichen Inventur.

1.4.3 Nachprüfbarkeit der Bestandsaufnahme

Vermögensgegenstände sind unter Angabe aller für den Nachweis und die Bewertung erforderlichen Angaben so zu verzeichnen, dass ein sachverständiger Dritter anhand der aufzubewahrenden Unterlagen die Wertermittlung und das Inventar sowie das Vorgehen bei der Inventuraufnahme in angemessener Art und Weise überprüfen kann.

1.4.4 Grundsatz der Wirtschaftlichkeit

Der Aufwand, der im Rahmen der Inventur erforderlich ist, muss in angemessener Relation zu den zu erwartenden Ergebnissen stehen. Zulässige Abweichungen vom Grundsatz der Einzelbewertung (z.B. Festwerte) und Einschränkungen bei der Vollständigkeit sind bereits bei der Inventurplanung zu prüfen und zu berücksichtigen, Prüfkriterium ist die **Wesentlichkeit** der betroffenen Bestände und den im Vergleich zur genauen Erfassung entstehenden Abweichungen.

1.5 Zuständigkeiten

Im Rahmen der Durchführung der (Erst)Inventur gelten für die auf Basis der zentralen Vorgaben vorzunehmende Erfassung und Bewertung des Anlagevermögens folgende Verantwortlichkeiten:

	Eröffnungsbilanz		Folgebilanzen	
	Erfassung	Bewertung	Erfassung	Bewertung
Immaterielles Vermögen: Investive Zuwendungen und Zuschüsse	Finanzbehörde	Finanzbehörde	Behörden	Behörden
Sonstiges Immaterielles Vermögen	Behörden	Behörden	Behörden	Behörden
Immobilienvermögen (Grundstücke und Gebäude)	Behörden	Finanzbehörde	Behörden	Behörden
Infrastrukturvermögen	Behörden	Behörden	Behörden	Behörden
Bewegliches Sachanlagevermögen (Anlagen zur Verkehrslenkung, Ver- und Entsorgung; Andere Anlagen, Betriebs- u. Geschäftsausstattung)	Behörden	Behörden	Behörden	Behörden
Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	Behörden	Behörden	Behörden	Behörden
Kulturgüter, Denkmäler, Sammlungen	Behörden	Behörden	Behörden	Behörden
Behördenspezifische Fest- und Pauschalwerte	Behörden	Behörden	Behörden	Behörden
Vorräte	Behörden	Behörden	Behörden	Behörden

Des Weiteren werden folgende Zuständigkeitsregelungen getroffen:

1.5.1 Zuständigkeit bei der Nutzung durch mehrere Behörden

Bei der Nutzung von Räumen oder Ausstattungsgegenständen durch mehrere Behörden, fällt im Zweifelsfall die Zuständigkeit für die Inventarisierung in den Bereich der das Gebäude verwaltenden Behörde.

1.5.2 Beschaffungen aus Rahmen- und Zweckzuweisungen

Bei der Inventarisierung von Beschaffungen aus investiven Rahmen- und Zweckzuweisungen ist das wirtschaftliche Eigentum² Kriterium für die Zuständigkeit.

Zuwendungen aus Investitionen, die aus diesen Zuweisungen an Stellen außerhalb der Hamburger Verwaltung fließen, werden durch die Finanzbehörde erfasst. Die daraus beschafften Vermögensgegenstände sind nicht durch die Behörden im Rahmen der Erstinventur für die Eröffnungsbilanz aufzunehmen.

1.5.3 Festlegung der Zuständigkeit bei Meinungsverschiedenheiten

Bei Meinungsverschiedenheiten entscheidet die Zentrale Inventurleitung und bestimmt im Einzelfall die inventarverantwortliche Stelle.

² Wirtschaftlicher Eigentümer ist, wer die tatsächliche Herrschaft über ein Wirtschaftsgut in der Weise ausübt, dass er den zivilrechtlichen Eigentümer auf Dauer von der Einwirkung auf das Wirtschaftsgut rechtlich und wirtschaftlich ausschließt.

1.5.4 Inventurleitung

Hinsichtlich der **Inventurleitung** gelten folgende Zuständigkeiten:

1.5.4.1 Zentrale Inventurleitung (Finanzbehörde)

Gesamtstädtische Koordinierung aller mit der Inventur zusammenhängenden Arbeiten; Ansprechpartner bei Detailfragen, Zuständig für die Erstellung der Regelwerke, Veranlassung der Übernahme der Daten der Erstinventur in SAP.

1.5.4.2 Dezentrale Inventurleitung

Die Behörden benennen eine Inventurbeauftragte / einen Inventurbeauftragten. Sie/er wird von der Beauftragten für den Haushalt bzw. von dem Beauftragten für den Haushalt bestellt.

Ihr/ihm obliegt

- die Organisation und Durchführung der Inventur in Zusammenarbeit mit der Zentralen Inventurleitung;
- die Lösung und Klärung von Problemen und Zweifelsfällen;
- die Veranlassung und Durchführung von Kontrollzählungen;
- die Verantwortung für die Richtigkeit der gemeldeten Daten und die termingerechte Übergabe des vollständig ausgefüllten Inventurformulars in Dateiform an die Zentrale Inventurleitung.

2 Inventurplanung

Die Inventurplanung befasst sich nicht nur mit der reinen Aufnahme­­tätigkeit, sondern mit der kompletten Organisation aller damit verbundenen Vorgänge. Je genauer diese ist, desto reibungsloser funktioniert der Erfassungsvorgang.

Im Rahmen einer Inventurplanung sind der zeitliche und personelle Bedarf für die Durchführung der Inventur festzulegen, sowie Doppelerfassungen und Erfassungslücken auszuschließen. Um die termingerechte und vollständige Erfassung des Anlagevermögens zu gewährleisten, ist möglichst frühzeitig mit den Vorarbeiten zu beginnen.

Im Zuge der Inventurvorbereitung ist durch die Behörden und Ämter folgendes festzulegen:

- Aufnahmebereiche
- Zeitplan
- Personalplan.

2.1 Gliederung in Aufnahmebereiche

Die Gliederung in Aufnahmebereiche stellt die Voraussetzung für einen zweckmäßigen Personaleinsatz, eine genaue Zeitplanung und eine Sicherung dafür dar, dass bei der Inventur alle Inventurobjekte lückenlos erfasst werden. Grundsätzlich bildet jede Behörde einen Inventurbereich (s. Anlage 3 Inventurbereichsübersicht).

Die Entscheidung über eine weitergehende Unterteilung in Aufnahmebereiche unterhalb der Behördenebene obliegt den Behörden.

Die Abgrenzung kann nach örtlichen und sachlichen Kriterien erfolgen. Örtliche Kriterien sind beispielsweise Stadtteile, Straßen, Gebäude, Stockwerke, Räume und Raumteile. Zur Abgrenzung können Grundrisse, Raum- und Lagerverzeichnisse, Stadtpläne, Straßenverzeichnisse, Geo-Info-Online etc. herangezogen werden.

Sachliche Kriterien können die verschiedenen Aufgabenfelder einer Behörde (z.B. Grünflächen, Kindergärten, Schulen, Sportanlagen) sein.

Die Aufnahmebereiche sind so festzulegen, dass eine exakte Abgrenzung gewährleistet ist. Zur Planung der Aufnahmebereiche gehört auch die Beachtung des günstigsten Weges für die Aufnahmeteams.

2.2 Planung des personellen Einsatzes

Der Personalaufwand für die Durchführung der Inventur ist abhängig vom Umfang der aufzunehmenden Vermögensgegenstände und von der Art, wie die Datenerhebung durchgeführt werden soll. Bei der körperlichen Aufnahme des beweglichen Anlagevermögens sind ein oder mehrere gut eingewiesene Teams einzusetzen, die aus mindestens 2 Personen bestehen sollten. Die Teams müssen über die zur Erfassung erforderlichen Orts- und Sachkenntnisse verfügen. Sie sind mit allen für die Aufnahme erforderlichen Materialien, wie z.B. Begehungsplänen, Erfassungslisten, auszustatten und durch die Dezentrale Inventurleitung in die Handhabung einzuweisen.

2.3 Festlegung des Inventurzeitraumes

Nach dem Zeitpunkt der Bestandsaufnahme unterscheidet man zwischen

- der **Stichtagsinventur**, die zeitnah zum Bilanzstichtag, d.h. maximal 10 Arbeitstage davor oder danach, durchgeführt wird,
- der **verlegten Inventur**, die innerhalb der letzten drei Monate vor oder bis spätestens zwei Monate nach dem Bilanzstichtag vorgenommen wird und
- der **permanenten Inventur**, die während des ganzen Jahres die Bestände fortschreibt.

Zur Ersterfassung und Erstbewertung der Vermögensgegenstände in der Freien und Hansestadt Hamburg wird eine permanente Einführungsinventur durchgeführt. Die Vermögensgegenstände der einzelnen Behörden und Ämter werden Schritt für Schritt erfasst, bewertet und in das Inventar vorgetragen. Die Inventurstichtage werden bis zur Aufstellung einer flächendeckenden Eröffnungsbilanz in Absprache mit der Zentralen Inventurleitung für die einzelnen Behörden und Ämter individuell festgelegt.

Der festzulegende Zeitplan regelt den zeitlichen Ablauf der Vorbereitung, Durchführung und Aufbereitung der Inventurdaten. Die Eckdaten für den Zeit-

plan werden von der Zentralen Inventurleitung (Finanzbehörde) vorgegeben. Für jeden Inventurbereich muss ein Zeitplan erstellt werden, ggf. sind für die einzelnen Aufnahmebereiche weitere Zeitpläne zu erstellen. Dabei ist sicherzustellen, dass, sollten während der Durchführung der Inventur Bestandsveränderungen eintreten, diese nachträglich in den Inventurunterlagen nachvollzogen und dokumentiert werden (vgl. 7 Dokumentation der Anlagenzu- und -abgänge nach der Erfassung).

Bei der Erstellung des Zeitplans sind ausreichend Zeiten für die Kontrolle und ggf. die Übernahme der Daten in Dateiform inklusive Plausibilitätsprüfung durch die Dezentrale Inventurleitung vorzusehen.

Bereits vor Beginn der Erhebung sind alle benötigten Unterlagen (Inventarlisten, Hinweise für die Erfassungskräfte, Erfassungsvordrucke, Gebäude-/Raumpläne, Kaufbelege etc.) zu beschaffen.

3 Durchführung der Inventur

Die Durchführung der Bestandsaufnahme unterscheidet sich nach den verschiedenen Typen des Anlagevermögens. Es wird in vier Bereiche unterteilt:

- Immaterielle Vermögensgegenstände
- Sachanlagen
- Finanzanlagen
- Vorratsvermögen.

I. Immaterielles Vermögen

Darunter sind ausschließlich unkörperliche Gegenstände zu verstehen:

- Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen, z.B. erworbene Software,
- geleistete Investitionszuschüsse,

- Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände.

Immaterielle Vermögensgegenstände dürfen nur aktiviert werden, wenn sie entgeltlich erworben wurden.

Die für die Erstinventur benötigten Daten für die an Dritte geleisteten Investitionszuschüsse werden zentral erhoben und bewertet.

II. Sachanlagevermögen

Innerhalb der Sachanlagen unterscheidet man zwischen unbeweglichem und beweglichem Anlagevermögen. Zusätzlich zu erheben sind Anlagen im Bau und geleistete Anzahlungen.

Unbewegliches Anlagevermögen

- Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte,
- Gebäude, Infrastruktur und andere Bauten,
- Grundstücks- und Gebäudeeinrichtungen,
- Technische Anlagen und Maschinen, die fest mit dem Gebäude oder Grundstück verbunden sind³.

Die für die Erfassung notwendigen Daten wurden den Behörden bereits zur Verfügung gestellt. Die abschließende Bewertung erfolgt zentral.

Bewegliches Anlagevermögen

- Anlagen zur Verkehrslenkung, Ver- und Entsorgung,
- Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung.

Das bewegliche Anlagevermögen ist unter Berücksichtigung der Regelungen dieser Richtlinie von den Behörden zu erfassen.

³ Die sog. Gebäudebestandteile dienen der eigentlichen Nutzung des Gebäudes: z.B. Fahrstuhl-, Heizungs-, Be- und Entlüftungsanlagen. Im Gegensatz dazu stehen die sog. Betriebsvorrichtungen, die der Nutzung des Betriebes dienen. Somit sind bspw. Schauvitriolen, Tresoranlagen eigenständig zu erfassen.

III. Finanzanlagen

Dieser Bereich umfasst z. B. Beteiligungen und Wertpapiere. Die Finanzanlagen werden zentral erfasst und bewertet.

IV. Vorratsvermögen

Als Vorratsvermögen werden die Roh- Hilfs- und Betriebsstoffe sowie die Waren, Fertigerzeugnisse und Unfertigen Leistungen bezeichnet, die im Rahmen der Dienstleistungserstellung der FHH eingesetzt werden.

3.1 Art der Bestandsaufnahme

Welches Inventurverfahren Anwendung findet hängt im Wesentlichen davon ab, ob es sich um physisch erfassbare Vermögensgegenstände (körperliche Inventur) oder um nicht physisch erfassbare Vermögensgegenstände (Buch- oder Beleginventur) handelt.

3.1.1 Körperliche Inventur

Die materiell vorhandenen Vermögensgegenstände sind in Augenschein zu nehmen und in die Listen zur Erfassung der Inventurobjekte, die von der Zentralen Inventurleitung zur Verfügung gestellt werden, aufzunehmen.

Während der Inventur ist zu prüfen, ob sich die Vermögensgegenstände in einem einwandfreien Zustand befinden. Für die Bewertung relevante Feststellungen wie Ablauf der Nutzungsdauer, Beschädigungen und Mängel sind in den Erfassungslisten festzuhalten. Ebenfalls zu vermerken sind Angaben über Leasing, Spenden und unklare Eigentumsverhältnisse.

3.1.2 Buch- oder Beleginventur

Bei der Buch- oder Beleginventur werden Art, Menge und Wert der Vermögensgegenstände und Schulden anhand der Buchführung ermittelt. Für physisch nicht erfassbare Vermögensgegenstände ist die Beleginventur die einzige Aufnahmemöglichkeit.

In den Bereichen des immateriellen Vermögens und der Finanzanlagen erfolgt die Bestandsaufnahme im Wege einer Buchinventur.

3.2 Umfang der Bestandsaufnahme

Ziel der Erfassung und Bewertung ist eine den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Darstellung der Vermögenslage zu liefern. Die Ermittlung der Werte des Anlagevermögens erfolgt in den zwei Schritten „Erfassung“ und „Bewertung“.

Die Erfassung dient der vollständigen Auflistung aller zu aktivierenden Vermögensgegenstände, wobei alle für die Bewertung erheblichen Informationen zu erfassen sind. Sie erfolgt mittels der zur Verfügung gestellten Erfassungslisten, die von der jeweiligen Dezentralen Inventurleitung an die Aufnahmeteams ausgehändigt werden. Diese füllen die Erfassungslisten während des Zählvorgangs dokumentenecht aus. Die Eintragungen in den Erfassungslisten sind sorgfältig, vollständig und leserlich vorzunehmen. Sie dürfen nicht nachträglich entfernt werden. Sind falsche Eintragungen gemacht worden, so sind diese durchzustreichen und die Korrektur ist in einer neuen Zeile einzutragen. Dabei ist zu beachten, dass der ursprüngliche Eintrag lesbar bleiben muss. Die Erfassungslisten dürfen keine freien Zeilen enthalten. Die verwendeten Erfassungslisten muss das Aufnahmeteam nummeriert und unterschrieben an die Dezentrale Inventurleitung zurückgeben. Bei Vorhandensein mehrerer Aufnahmebereiche, ist je Aufnahmebereich eine gesonderte Erfassungsliste zu führen.

Für die Frage, ob ein Vermögensgegenstand im Rahmen der Inventur zu erfassen ist, sind folgende Festlegungen hinsichtlich der Aktivierung in der Bilanz der Freien und Hansestadt Hamburg ausschlaggebend:

3.2.1 Aktivierung unabhängig vom Wert

Immobilien Vermögensgegenstände des Anlagevermögens werden ohne eine bestimmte Wertgrenze aktiviert.

Hierunter fallen Grundstücke, Gebäude und Anlagen im Bau. Weiterhin fallen hierunter die Finanzanlagen, bei denen keine Aktivierungsgrenze gilt, da hier

eine im Vergleich zu den beweglichen Vermögensgegenständen geringere Bestandspflege notwendig ist.

3.2.2 Aktivierungsgrenzen in den Bereichen des immateriellen und beweglichen Anlagevermögens

Für das immaterielle und das bewegliche Anlagevermögen der Freien und Hansestadt Hamburg gilt, dass Vermögensgegenstände erst ab Anschaffungs- oder Herstellungskosten von 5.000 EUR (brutto) einzeln aufzunehmen sind.

Hierbei ist die handelsrechtliche Definition des § 255 HGB zugrunde zu legen, wonach Anschaffungskosten die Aufwendungen sind, „die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können.“ Gem. § 255 (2) HGB sind Herstellungskosten die Aufwendungen, „die durch den Verbrauch von Gütern und Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstandes...entstehen.“

Hieraus lassen sich folgende Berechnungsschemata ableiten:

Anschaffungskosten

- = Anschaffungspreis (*für die FHH i.d.R. brutto⁴*)
- + Anschaffungsnebenkosten (*z.B. Frachten, Grunderwerbsteuer, Vermessungs-, Notariats- und Gerichtskosten*)
- Anschaffungspreisminderungen (*z.B. Skonti, Boni, Rabatte*)
- + Nachträgliche Anschaffungskosten (*z.B. Erschließungsbeiträge, Montagekosten*)

Herstellungskosten

- = Materialeinzelkosten
- + Materialgemeinkosten
- + Fertigungseinzelkosten
- + Fertigungsgemeinkosten

⁴ Die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer gehört dann zum Anschaffungspreis, wenn der Erwerber eines Vermögensgegenstandes nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist (vgl. Beck'scher Bilanz-Kommentar 3. Aufl. § 255 Tz. 51), sodass für die FHH mit Ausnahme deren Betriebe gewerblicher Art der jeweilige Brutto-Anschaffungspreis zu aktivieren ist.

+ Sonderkosten der Fertigung

In der Anlage 1 finden sich Beispiele für den Anschaffungs- und Herstellungskosten zuzurechnende Kosten.

Sollten bei einigen Gegenständen die Eigentumsverhältnisse oder die Aktivierungspflicht (hinsichtlich der Wertgrenze von 5.000 EUR (brutto)) nicht eindeutig sein, ist der Gegenstand zunächst aufzunehmen und in den Erfassungslisten mit einem entsprechenden Vermerk zu versehen.

Durch die unter **1.4.2 Einzelerfassung der Bestände** vorgesehenen Ausnahmeregelungen der **Pauschal- und Festwertbildung**, können auch Vermögensgegenstände des mobilen Sachanlagevermögens mit Anschaffungs-/Herstellungskosten unterhalb 5.000 EUR (brutto) aktiviert werden.

Die Ausnahmeregelung der Pauschal- und Festwerte resultiert aus der hohen Bedeutung bestimmter Vermögensgegenstände, die zwar im Einzelnen unterhalb von 5.000 EUR (brutto) liegen, in ihrer Gesamtheit jedoch eine Größenordnung erreichen können, bei der ein Bilanzausweis geboten erscheint.

Die Aktivierungsregeln für das Anlagevermögen sind in der Anlage 2 graphisch dargestellt.

Für die im Wege der Fest- und Pauschalwerte aktivierten Vermögensgegenstände erfolgt keine Einzelerfassung im Rahmen der körperlichen Inventur.

3.3 Sonderfälle

3.3.1 Leasing

Geleaste Vermögensgegenstände sind grundsätzlich nicht im Rahmen der Inventur zu erfassen.

Eine Inventarisierung von Leasinggegenständen aufgrund der besonderen Ausgestaltung der Leasingverträge, insbesondere großer Einzelobjekte, bedarf der vorherigen Absprache mit der Zentralen Inventurleitung.

3.3.2 Verbrauchsgegenstände

Verbrauchsgegenstände wie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, Lebensmittel, Medikamente, Büromaterial, Reinigungsmaterial und sonstige für den alsbal-

digen Verbrauch bestimmten Sachen (außerhalb der Läger gem. VV-Läger) sind nicht zu inventarisieren.

3.3.3 Vorrats- und Verbrauchsläger gem. VV-Läger

Für die Inventarisierung der Bestände der Vorrats- und Verbrauchsläger gelten die Bestimmungen der VV-Läger weiter. Eine gesonderte Inventur ist entbehrlich, wenn aus den nach VV-Läger zu führenden Nachweisen die notwendigen Informationen hinsichtlich Menge und Wert zum jeweiligen Bilanzstichtag abgeleitet werden können. Lassen sich die Informationen nicht ableiten, sind Festwerte für die Bestände zu bilden.

3.3.4 Anlagen im Bau⁵

Soweit Bauten oder Anlagen zum Bilanzstichtag noch nicht fertig gestellt sind, sind sie als Anlagen im Bau mit den bis zum Bilanzstichtag angefallenen Aufwendungen auszuweisen. Im Rahmen der Ersterfassung für die Eröffnungsbilanz der FHH bleiben dabei die eigenen Ingenieur- und Architektenleistungen („aktivierte Eigenleistungen“) unberücksichtigt.

3.3.5 Betriebe gewerblicher Art (BgA) und kostenrechnende Einheiten

Für die Eröffnungsbilanz gilt für alle Behörden – also auch für die Bereiche mit einer Kostenrechnung und die Betriebe gewerblicher Art– die einheitliche Wertgrenze von 5.000 EUR (brutto) für bewegliche Sachanlagen. Allerdings können die Behörden mit einer Kostenrechnung bzw. die Betriebe gewerblicher Art, in Abstimmung mit der Zentralen Inventurleitung, innerhalb der Kostenrechnung auch ihre Anlagen unterhalb dieser Grenze abbilden. Entscheidend ist der jeweilige Steuerungsbedarf vor Ort. Im handelsrechtlichen Bereich sind sie dabei gebunden an die AfA-Tabellen der Freien und Hansestadt Hamburg und die Vorgabe der linearen Abschreibung. Im kalkulatorischen Bereich sind sie frei. Sollten sie auch für den Bereich der Festwerte eine Einzelerfassung anstreben, so sind diese Vermögensgegenstände im handels-

⁵ Anlagen im Bau (AiB) entsprechen getätigten Investitionen für Gegenstände des Sachanlagevermögens (z.B. Bauten), die am Bilanzstichtag noch nicht endgültig fertig gestellt sind.

rechtlichen Bereich im ersten Jahr abzuschreiben (Nutzungsdauer = 0). Im kalkulatorischen Bereich sind sie wiederum frei. Bei Aktivierungswunsch auch für die restlichen beweglichen Vermögensgegenstände gilt die Regelung für die Festwerte entsprechend.

4 Bewertung

4.1 Zeitwerte in der Eröffnungsbilanz

Die erstmalige Bewertung der Vermögensgegenstände der Freien und Hansestadt Hamburg erfolgt in der Eröffnungsbilanz auf der Grundlage von vorsichtig geschätzten Zeitwerten.

Für die Eröffnungsbilanz der Freien und Hansestadt Hamburg wird der Ansatz von vorsichtig geschätzten Zeitwerten gewählt, da die nachträgliche und exakte Ermittlung von historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten für die Vermögensgegenstände der Freien und Hansestadt Hamburg zum Großteil aufgrund fehlender Dokumentation nicht mehr bzw. nur mit unverhältnismäßig hohem Aufwand möglich wäre. Ein Ansatz von historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten würde zudem in der Eröffnungsbilanz keine realistische und transparente Abbildung der Vermögensverhältnisse für die überwiegend älteren Vermögensgegenstände - insbesondere beim immobilien Sachanlagevermögen - gewährleisten. So würde beispielsweise der Ansatz von historischen Anschaffungskosten bei Grundstücken der Freien und Hansestadt Hamburg zu sehr niedrigen und unrealistischen Werten in der Eröffnungsbilanz führen.

Für die Aufstellung von Eröffnungsbilanzen, insbesondere bei öffentlichen Gebietskörperschaften, ist der Ansatz von Zeitwerten allgemein anerkannt. So hat beispielsweise das im Rahmen der deutschen Einheit geschaffene DM-Bilanzgesetz in § 7 den Ansatz von Zeitwerten in Eröffnungsbilanzen vorgesehen. Nach den IPSAS ist ebenfalls ein Zeitwertansatz möglich⁶; das IDW hat sich gleichlautend hierzu geäußert⁷.

⁶ vgl. IPSAS 17 no. 81

⁷ vgl. IDW ERS ÖFA 1, Ziffer 19

Der vorsichtig geschätzte **Zeitwert** ist als Substanz- bzw. Rekonstruktionszeitwert zu interpretieren. Dieser wird ausgehend von den Wiederbeschaffungs- oder Wiederherstellungskosten zum Eröffnungsbilanzstichtag durch Berücksichtigung der Alterswertminderung und ggf. sonstiger Wertabschläge der Bilanzansatz abgeleitet.

Stammt die Wertbasis für die Wiederbeschaffungs- oder Wiederherstellungskosten aus der Vergangenheit, so ist diese mittels **Indizierung** auf den Eröffnungsbilanzstichtag anzupassen.

4.2 Zeitwertansätze bei der Freien und Hansestadt Hamburg

Verwendung von Boden- bzw. Normrichtwerten der Freien und Hansestadt Hamburg für den Zeitwertansatz von Grundstücken.

Für die bebauten und unbebauten Grundstücke wird der Zeitwertansatz aus den vom Gutachterausschuss der Freien und Hansestadt Hamburg festgelegten Boden- bzw. Normrichtwerten hergeleitet.

Als Zeitwert von Gebäuden werden die aktuellen Feuerkassenwerte festgelegt.

Bei den Feuerkassenwerten handelt es sich um eine aus den tatsächlichen Baukosten der jeweiligen Bauausführung abgeleitete Sachbewertung auf Grundlage der Normalherstellungskosten von 1913/1914, die auf das jeweilige Herstellungsjahr bzw. das Bewertungsjahr hochindiziert werden.

Sofern für Gebäude aktuelle Wertgutachten vorliegen, so sind diese dem Feuerkassenwert vorzuziehen.

Aktuelle Gutachten basieren i.d.R. auf den aktuellen Normalherstellungskosten und berücksichtigen sowohl die derzeitige Bauausführung als auch die bestehenden Baumängel bzw. unterlassenen Instandhaltungsmaßnahmen. Deshalb sind die zutreffenderen Werte aus Gutachten für die Eröffnungsbilanz zu wählen.

Für das bewegliche Anlagevermögen ist zunächst zu prüfen, ob die Nutzungsdauer gemäß Abschreibungstabelle der Freien und Hansestadt

Hamburg abgelaufen wäre. Nur wenn eine Restnutzungsdauer gegeben ist, erfolgt die Ermittlung eines Zeitwertes.

Das bewegliche Anlagevermögen ist im Gegensatz zum immobilien Anlagevermögen dadurch geprägt, dass die Gesamtnutzungsdauern vergleichsweise kurz bemessen sind. Aus diesem Grund wird unterstellt, dass der Wiederbeschaffungszeitwert mit den fortgeführten historischen Anschaffungs- und Herstellungskosten im Regelfall gleichgesetzt werden kann.

Zur Anschaffung oder Herstellung von beweglichen Anlagegütern liegen üblicherweise für die Bewertung einsetzbare Nachweise in Form von Rechnungen innerhalb der Aufbewahrungsfrist von 10 Jahren vor. Deshalb sind für Anlagegüter, die seit dem 1. Januar 1995 angeschafft oder hergestellt wurden, die Anschaffungs- oder Herstellungskosten anhand von Rechnungen zu ermitteln. Diese sind mit dem festgelegten Preisindex zu multiplizieren und bis zum Stichtag der Eröffnungsbilanz abzuschreiben:

Grundsätzlich erfolgt eine Einzelbewertung der Vermögensgegenstände. In Ausnahmefällen werden Pauschal- bzw. Festbewertungen vorgenommen.

Bewertung einer in 2000 angeschafften Schrankwand

Anschaffungskosten 2000	5.000 Euro
(mit Gesamtnutzungsdauer 10 Jahre)	
x Preisindex (Multiplikator)	1,052 ⁸
Indizierte Anschaffungskosten	5.260 Euro
- Alterswertminderung	5/10
Ansatz in der Eröffnungsbilanz	2.630 Euro
(mit Restnutzungsdauer 5 Jahre)	

Sofern die Rechnungen nicht oder nicht mit vertretbarem Aufwand heranzuziehen sind, erfolgt ersatzweise eine Zeitwertermittlung für das bewegliche Anlagevermögen anhand von Vergleichswerten (z.B. Schwackelisten) oder Neuwerten (z.B. Katalogpreis). Bei der Verwendung von Vergleichswerten ist lediglich der so ermittelte Wert zu berücksichtigen. Aus den Neuwerten ist die Alterswertminderung vom Anschaffungszeitpunkt an herauszurechnen, wodurch sich der Wiederbeschaffungszeitwert ergibt:

⁸ Beispielswert, nicht als genereller Index anzuwenden.

Bewertung eines in 1995 angeschafften Spezialfahrzeuges

Neuwert lt. aktueller Herstellerpreisliste im Jahr 2005 60.000 Euro
(mit Gesamtnutzungsdauer von 12 Jahren)
- Alterswertminderung 10/12

Ansatz in der **Eröffnungsbilanz 10.000 Euro**
(mit Restnutzungsdauer 2 Jahre)

Bewertung eines Behördenfahrzeuges, Baujahr 1999, mittels eines Vergleichswertes

Wert lt. Gebrauchtwagenpreisliste im Jahr 2005 2.000 Euro
(mit Gesamtnutzungsdauer von 8 Jahren)

Ansatz in der **Eröffnungsbilanz 2.000 Euro**
(mit Restnutzungsdauer 1 Jahr)

4.3 Nutzungsdauern

Die Vermögensgegenstände mit Ausnahme von Grund und Boden unterliegen der planmäßigen und linearen Abschreibung.

Die Behörden erhalten eine für die Freie und Hansestadt Hamburg gültige Abschreibungstabelle, aus der sie die bei den einzelnen Vermögensgegenständen angegebenen Nutzungsdauern übernehmen.

5 Kennzeichnung

Eine gesonderte Kennzeichnung der im Rahmen der Inventur erfassten Sachanlagen ist nicht vorgesehen, da davon ausgegangen wird, dass bei der für die Inventarisierung gewählten Wertgrenze von 5.000 EUR (brutto), alle Anlagegegenstände eindeutig über Seriennummern, Kennzeichen u. ä. identifizierbar sind.

6 Aufbewahrung der Unterlagen

Die Aufbewahrungsfrist der Inventurunterlagen ist entsprechend den VV zu § 71 LHO für Belege (z.B. Erfassungslisten, Datenträger, Vordrucke) 6 Jahre und für Bücher und Rechnungslegungsunterlagen (Inventar) 10 Jahre.

7 Dokumentation der Anlagenu- und -abgänge nach der Erfassung

Nachdem die körperliche Bestandsaufnahme abgeschlossen, jedoch eine Übernahme der Daten in das SAP R/3 noch nicht erfolgt ist, sind sämtliche Anlagenu- und -abgänge festzuhalten. Dazu ist eine geordnete Ablage der Belege über die Zugänge (Kopien von Eingangsrechnungen und Lieferscheinen) und Abgänge (Lagerschein, Empfangsbestätigung des Dritten etc.) und eine Einpflegung der Daten in die aus den Erfassungslisten erstellten Inventarverzeichnisse notwendig.

8 Prüfung der Inventur

Die Prüfung der Inventur erfolgt durch die Inventurleitung.

1. Die Dezentrale Inventurleitung hat in geeigneter Weise dafür Sorge zu tragen, dass die Inventurdaten auf ihre Richtigkeit und Vollständigkeit überprüft werden.
2. Durch die Zentrale Inventurleitung erfolgt eine stichprobenartige Prüfung.

9 Schlussbestimmungen

Bis zum Inkrafttreten der endgültigen Inventurrichtlinie sind diese vorläufige Inventurrichtlinie und ihre Anlagen in der Freien und Hansestadt Hamburg anzuwenden.

Anlagen

Folgende Unterlagen sind der Inventurrichtlinie beigelegt:

- Anlage 1 Übersicht Bestandteile der Anschaffungskosten
- Anlage 2 Aktivierungsverfahren in den Bilanzen
- Anlage 3 Inventurbereichsübersicht
- Anlage 4 Vordruck zur Nacherfassung von Vermögensgegenständen
- Anlage 5 Vordruck Abgangsprotokoll
- Inventurhilfen
- Vordrucke (Erfassungslisten, Bewertungsbogen)
- Festwertberechnungsmuster Standardbüroausstattung Mobiliar
- Pauschalwertberechnungsmuster IuK-Hardware
- Abschreibungstabellen der FHH