

LEITFADEN STÄDTEBAULICHE SANIERUNGS- UND ENTWICKLUNGSMASSNAHMEN

**nach den Grundlagen des
Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen
(NKHR) in Baden-Württemberg**

1. Auflage

Geprüft und verabschiedet von der Lenkungsgruppe NKHR



**Die Wiedergabe dieses Leitfadens, auch auszugsweise,
ist nur mit vollständiger Angabe der Quelle gestattet.**

Stand: Juni 2017

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	4
1 Einführung	5
1.1 Allgemeines	5
1.2 Rechtsgrundlagen	5
1.3 Begriffsdefinition für dieses Arbeitspapier	5
2 Grundsätze der Städtebauförderung	6
2.1 Gründe und Ziele	6
2.2 Arten von städtebaulichen Sanierungsmaßnahmen	6
2.3 Ablauf einer städtebaulichen Sanierungsmaßnahme	7
2.4 Förderung städtebaulicher Sanierungsmaßnahmen	8
2.4.1 <i>Finanzierungsstruktur der städtebaulichen Sanierung</i>	8
2.4.2 <i>Zuwendungsempfänger (Nr. 4 StBauFR)</i>	9
2.4.3 <i>Zuwendungsvoraussetzungen (Nr. 5 StBauFR)</i>	9
2.4.4 <i>Maßnahmendefinition</i>	9
2.4.5 <i>Zuwendungsfähige / nicht zuwendungsfähige Kosten</i>	9
2.4.6 <i>Art, Form und Höhe der Zuwendung</i>	9
3 Abbildung der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme in der Kommunalen Doppik	10
3.1 Vorbemerkungen	10
3.2 Anwendung der haushaltsrechtlichen Bewertungsvorschriften	10
3.3 Abgrenzung investiver von konsumtiven Vorgängen	11
3.3.1 <i>Grundsatz</i>	11
3.3.2 <i>Geleistete Zuwendungen an Dritte</i>	11
3.3.3 <i>Veräußerung von Grundstücken</i>	13
3.3.4 <i>Überblick investive / konsumtive Vorgänge</i>	14
3.4 Buchhalterische und bilanzielle Abbildung der Städtebaufördermittel	15
3.4.1 <i>Haushaltsrechtlicher Charakter der Städtebaufördermittel</i>	15
3.4.2 <i>Unterjährige Buchung der Fördermittel bei Zahlungseingang</i>	15
3.4.3 <i>Sachgerechte Zuordnung der Fördermittel</i>	16
3.4.4 <i>Zuwendungen anderer Finanzierungsträger für einzelne Maßnahmen</i>	19
3.5 Abschluss einer städtebaulichen Sanierungsmaßnahme	20
3.5.1 <i>Zeitpunkt</i>	20
3.5.2 <i>Abrechnung der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme</i>	20
3.6 Ausgleichsbeträge für Sanierungsvorteil	28
3.6.1 <i>Grundsätze</i>	28
3.6.2 <i>Buchhalterische Behandlung von Ausgleichsbeträgen</i>	28
3.6.3 <i>Ablösung von Ausgleichsbeträgen</i>	31
3.7 Wertsteigerung von gemeindeeigenen Grundstücken	31
3.8 Zusammenfassung Einzahlungsbuchungen	32

4	Eröffnungsbilanz	33
4.1	Vorbemerkungen	33
4.2	Beginn im Sechsjahreszeitraum	34
4.2.1	<i>Abgrenzung</i>	34
4.2.2	<i>Bewertungsverfahren</i>	34
4.3	Beginn vor dem Sechsjahreszeitraum und Abrechnung innerhalb des Sechsjahreszeitraums oder nach dem Stichtag der Eröffnungsbilanz.....	34
4.3.1	<i>Abgrenzung</i>	34
4.3.2	<i>Bewertungsverfahren</i>	34
4.3.3	<i>Behandlung der Auszahlungen</i>	35
4.3.4	<i>Passivierung zweckgebundener Einzahlungen</i>	35
4.4	Abrechnung der Sanierungsmaßnahme mehr als sechs Jahre vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz.....	37
4.4.1	<i>Bewertungsverfahren</i>	37
4.4.2	<i>Behandlung der Auszahlungen</i>	37
4.4.3	<i>Passivierung der zweckgebundenen Einzahlungen</i>	38
5	Sanierungsträgerschaft (§§ 157-161 BauGB)	39
5.1	Rechtsgrundlage	39
5.2	Arten der Sanierungsträgerschaft.....	39
5.2.1	<i>Überblick</i>	39
5.2.2	<i>Sanierungstreuhand</i>	40
5.2.3	<i>Sanierungsunternehmer</i>	44
5.3	Weitergeführte Sonderrechnung nach § 59 Abs. 1 GemHVO	45
5.3.1	<i>Vorbemerkung</i>	45
5.3.2	<i>Werte für die Eröffnungsbilanz</i>	45
5.3.3	<i>Buchungen im Jahresverlauf</i>	45
5.3.4	<i>Buchungen zum Jahresabschluss</i>	46
5.3.5	<i>Auflösung der Sonderrechnung</i>	46
5.4	Sonderrechnung nach § 59 Abs. 2 GemHVO.....	48
5.4.1	<i>Vorbemerkung</i>	48
5.4.2	<i>Werte für die Eröffnungsbilanz</i>	48
5.4.3	<i>Buchungen zu Beginn der Maßnahme</i>	49
5.4.4	<i>Buchungen im Jahresverlauf</i>	49
5.4.5	<i>Buchungen zum Jahresabschluss</i>	49
5.4.6	<i>Auflösung der Sonderrechnung</i>	55
5.4.7	<i>Anlage: § 59 Abs. 2 GemHVO aus VO zur Änderung GemHVO vom 29.04.2016</i> ..	60
5.5	Andere Lösungen für die Umsetzung einer Sanierungsträgerschaft	63

Abkürzungsverzeichnis

a.a.O.	am angegebenen Ort
Abs.	Absatz
abzgl.	abzüglich
AHK	Anschaffungs- und Herstellungskosten
AiB	Anlage im Bau
ARAP	Aktiver Rechnungsabgrenzungsposten
BauGB	Baugesetzbuch
bspw.	beispielsweise
d.h.	das heißt
EB	Eröffnungsbilanz
ER	Ergebnisrechnung
etc.	et cetera
f.	folgend
ff.	fortfolgende
Finanz.-tätig.	Finanzierungstätigkeit
FR	Finanzrechnung
GemHVO	Gemeindehaushaltsverordnung
GemO	Gemeindeordnung
ggfs.	Gegebenenfalls
i.d.R.	in der Regel
inkl.	inklusive
i.V.m.	in Verbindung mit
KuF	Kosten- und Finanzierungsübersicht
lfd.	laufend
LHO	Landeshaushaltsordnung
NBest	Nebenbestimmungen
NKHR	Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen
o. g.	oben genannt
ÖPP	Öffentlich-Private Partnerschaft
SoPo	Sonderposten
StBauFR	Städtebauförderungsrichtlinie Baden-Württemberg
SV	Sachverhalt
u.a.	unter anderem
VG	Vermögensgegenstand
vgl.	vergleiche
VKW	Verkehrswert
VO	Verordnung
VOB	Vergabe- und Vertragsordnung für Bauleistungen
VwV	Verwaltungsvorschrift
VwVfG	Verwaltungsverfahrensgesetz
z. B.	zum Beispiel

1 Einführung

1.1 Allgemeines

Die Gemeinden und Städte in Baden-Württemberg (im Folgenden: „Gemeinden“, womit auch Zweckverbände und Planungsverbände umfasst sind) führen städtebauliche Sanierungs- (§§ 136 ff. BauGB) oder Entwicklungsmaßnahmen (§§ 165 ff. BauGB), gefördert durch das Land (ggfs. auch mit Kofinanzierung durch den Bund) in eigener Verantwortung durch.

Im Folgenden wird kurz auf die Struktur und die Abläufe eingegangen, wobei nur einige wesentlichen Eckpunkte angesprochen werden, die für das spätere Verständnis der Bilanzierung und der Buchungen in der Kommunalen Doppik von Interesse sind.

1.2 Rechtsgrundlagen

Die Grundlagen bzw. Regelungen für die Durchführung städtebaulicher Sanierungsmaßnahmen enthält das Zweite Kapitel des Baugesetzbuchs „Besonderes Städtebaurecht“ (§§ 136 ff. BauGB). Näheres zur Städtebauförderung (Finanzierung der Sanierungsverfahren; einfaches und umfassendes Verfahren) enthalten die §§ 164a und 164b BauGB sowie die Städtebauförderungsrichtlinien des Landes Baden-Württemberg (StBauFR).

Das Wirtschaftsministerium Baden-Württemberg hat die Städtebauförderungsrichtlinien (StBauFR) mit Datum vom 23. November 2006, zuletzt geändert am 23. September 2013, erlassen und darin weitreichende Regelungen, vor allem zur Förderung der städtebaulichen Sanierung, getroffen. Daneben sind auch kommunal- oder haushaltsrechtliche Vorschriften, wie z.B. die Landeshaushaltsordnung (§§ 23 und 44 LHO) sowie die Verwaltungsvorschriften hierzu, die VOB, das Gemeindefinanzrecht sowie der Zuwendungsbescheid einschl. dessen Nebenbestimmungen (NBest-Städtebau) zu berücksichtigen.

1.3 Begriffsdefinition für dieses Arbeitspapier

Zur besseren Lesbarkeit und aufgrund der uneinheitlichen Verwendung der Begriffe „Zuwendungen“, „Zuschüsse“ und „Zuweisungen“ im Besonderen Städtebaurecht sowie in der Kommunalen Doppik wird im Arbeitspapier keine sprachliche Unterscheidung vorgenommen.

Es wird, von Kontobezeichnungen abgesehen, immer der Begriff „Zuwendung“ verwendet. Ebenso wird keine sprachliche Unterscheidung zwischen den städtebaulichen Sanierungs-, Erneuerungs-, und Entwicklungsmaßnahmen vorgenommen, sondern im Folgenden immer von „städtebaulichen Sanierungsmaßnahmen“ gesprochen.

2 Grundsätze der Städtebauförderung

2.1 Gründe und Ziele

Städtebauliche Sanierungsmaßnahmen dienen dazu, städtebauliche Missstände oder funktionale Schwächen zu beheben, ein Gebiet wesentlich zu verbessern oder umzugestalten. Der Wirtschafts- und Wohnstandort soll hierbei primär gestärkt werden. Die Städtebauförderung trägt damit zur Stärkung der örtlichen, kommunalen Identität und Attraktivität bei.

2.2 Arten von städtebaulichen Sanierungsmaßnahmen

Städtebauliche Sanierungsmaßnahmen nach den §§ 136 ff. BauGB können in zwei verschiedenen ausgeprägten Verfahren ablaufen, im vereinfachten oder umfassenden Sanierungsverfahren entsprechend der Festlegung in der Sanierungssatzung. Das vereinfachte Verfahren dient i.d.R. dazu, den Bestand im Sanierungsgebiet zu erhalten und zu verbessern (z.B. Erhaltung, Instandsetzung und Modernisierung von Gebäuden).

Das umfassende Sanierungsverfahren wird i.d.R. gewählt, wenn eine erhebliche Gebietsumgestaltung angestrebt wird. Das umfassende Sanierungsverfahren ermöglicht außerdem die Anwendung von besonderen sanierungsrechtlichen Vorschriften (§§ 152 ff. BauGB) wenn ansonsten die Durchführung der Sanierung erschwert wäre (§ 142 Abs. 4 BauGB).

Beide Verfahren ähneln sich in ihrem Aufbau und Ablauf. Allerdings ist die Gemeinde im umfassenden Verfahren zur Abschöpfung der aus der Sanierung resultierenden Bodenwerterhöhung durch einen Ausgleichsbetrag verpflichtet (§ 154 Abs. 1 BauGB). Im vereinfachten Verfahren ist die Erhebung eines Ausgleichsbetrags ausgeschlossen, jedoch bleibt die Erhebung von Erschließungsbeiträgen und Kosten für naturschutzrechtliche Ausgleichsmaßnahmen unberührt (Umkehrschluss aus § 154 Abs. 1 Satz 2 und 3 BauGB). Unberührt bleiben auch Anschlussbeiträge nach den örtlichen Satzungen.

Daneben können komplexe städtebauliche Entwicklungsmaßnahmen nach den Regelungen der §§ 165 ff. BauGB durchgeführt werden. Voraussetzung für die Festlegung eines städtebaulichen Entwicklungsbereichs ist u.a., dass das Wohl der Allgemeinheit den Einsatz dieses besonderen rechtlichen Instrumentariums erfordert. Ein förmlich festgelegtes Entwicklungsgebiet zeichnet sich vor allem dadurch aus, dass die Gemeinde auch ohne Bebauungsplan ihrer Grunderwerbspflicht durch Enteignung nachkommen kann. Die städtebauliche Entwicklungsmaßnahme ähnelt einem städtebaulichen Sanierungsverfahren und wird im Großen und Ganzen nach den gleichen Regelungen durchgeführt (§ 169 BauGB). In der Kommunalen Doppik sind diese Verfahren ähnlich zu sehen und zu behandeln.

Im weiteren Verlauf werden die Regelungen für städtebauliche Sanierungsmaßnahmen dargestellt, welche im Wesentlichen auch für städtebauliche Entwicklungsmaßnahmen (und Erneuerungsmaßnahmen nach den StBauFR) anzuwenden sind.

2.3 Ablauf einer städtebaulichen Sanierungsmaßnahme

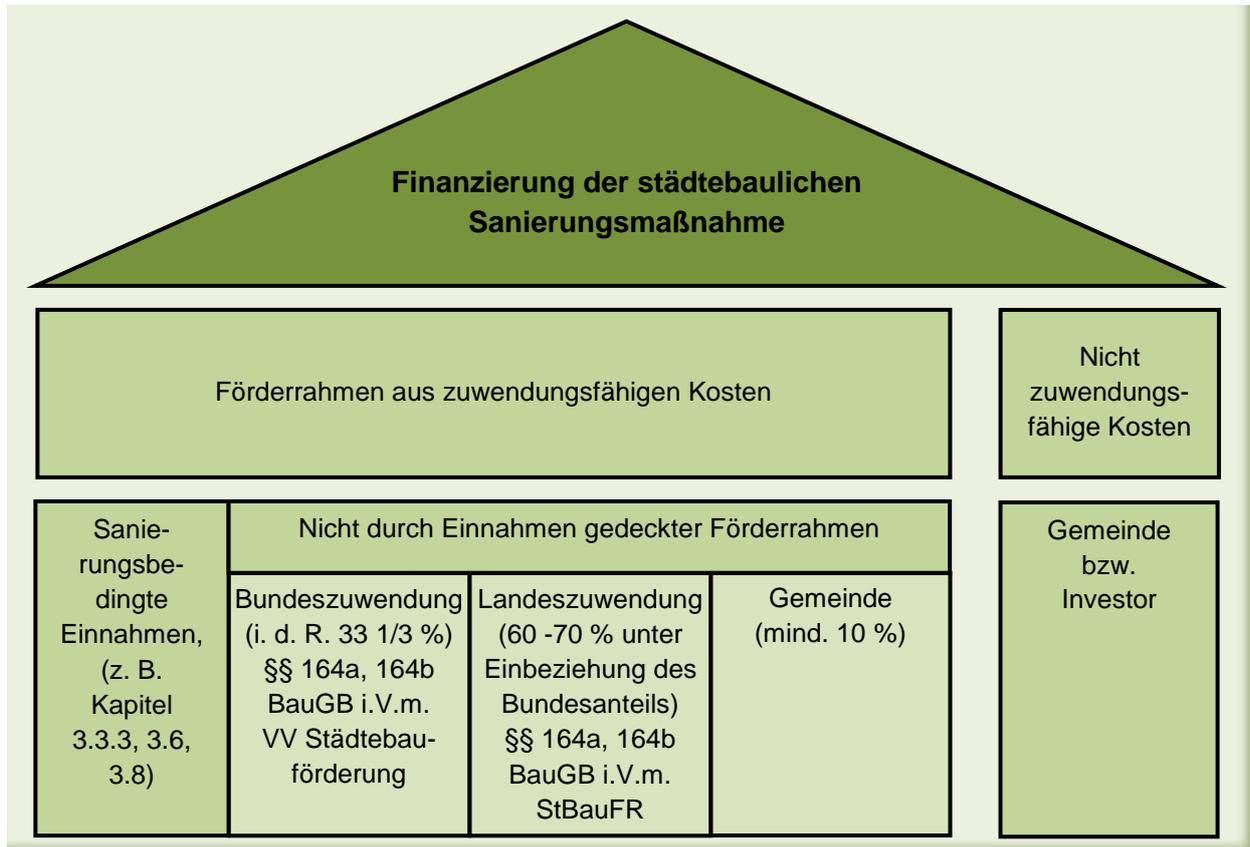
Ablauf	
1. Phase: Vorbereitung (§ 140 BauGB)	
<ul style="list-style-type: none"> • Vorbereitende Untersuchungen (§ 141 BauGB) <ul style="list-style-type: none"> ○ Entwicklung von Beurteilungskriterien zu <ul style="list-style-type: none"> ▪ Vor- und Nachteilen ▪ Durchführbarkeit ○ Beschluss ○ Öffentliche Bekanntmachung 	
<ul style="list-style-type: none"> • Bestimmung der Ziele und Zwecke der Sanierung (§ 142 BauGB) 	
<ul style="list-style-type: none"> • Städtebauliche Planung (§§ 3, 8, 10 BauGB) 	
<ul style="list-style-type: none"> • Erörterung der beabsichtigten Sanierung (§§ 137 - 139 BauGB) • Ggfs. Erstellung eines Sozialplans (§ 180 BauGB) 	
2. Phase: Durchführung (§ 146 BauGB)	
<ul style="list-style-type: none"> • Erlass Sanierungssatzung (§ 142 BauGB) <ul style="list-style-type: none"> ○ Sanierungsgebiet (Abs. 1 und 2) ○ Zeitablauf für die Sanierung (Abs. 3) 	
<ul style="list-style-type: none"> • Kosten- und Finanzierungsübersicht (§ 149 BauGB) 	
<ul style="list-style-type: none"> • Ordnungsmaßnahmen (§ 147 BauGB) 	
<ul style="list-style-type: none"> • Baumaßnahmen (§ 148 BauGB) 	
3. Phase: Abschluss und Abrechnung	
<ul style="list-style-type: none"> • Aufhebung der Sanierungssatzung (§ 162 BauGB) 	
<ul style="list-style-type: none"> • Förderungs- und beitragsrechtliche Abrechnung 	
<ul style="list-style-type: none"> • Erhebung von Ausgleichsbeträgen (§§ 153 - 155 BauGB) und Überschussberechnung nach § 156a BauGB (nur im umfassenden Verfahren) 	

Schema 1: Ablauf einer städtebaulichen Sanierungsmaßnahme nach dem Besonderen Städtebaurecht

2.4 Förderung städtebaulicher Sanierungsmaßnahmen

2.4.1 Finanzierungsstruktur der städtebaulichen Sanierung

Die Finanzierungsstruktur ist in den Städtebauförderungsrichtlinien festgehalten und stellt sich in der Regel wie folgt dar:



Schema 2: Finanzierungsstruktur der städtebaulichen Sanierung nach dem Besonderen Städtebaurecht

Die Fördermittel werden der Gemeinde als Vorauszahlung, entsprechend den vorgelegten Zwischenverwendungsnachweisen, unter Vorbehalt späterer Bestimmung bewilligt, ob sie als Zuwendung oder Darlehen gewährt werden, durch andere Finanzierungsmittel zu ersetzen oder zurückzuzahlen sind (Nr. 6.4 StBauFR). Die Vorauszahlungen sind in der Vorauszahlungszeit zins- und tilgungsfrei.

2.4.2 Zuwendungsempfänger (Nr. 4 StBauFR)

Zuwendungsempfänger sind ggfs. Gemeinden, Zweckverbände und Planungsverbände.

Der Zuwendungsempfänger kann die Städtebaufördermittel zusammen mit seinem Eigenanteil auch für Kosten einzelner zuwendungsfähiger Maßnahmen verwenden, die ein Dritter durchführt (4.2 StBauFR).

Es muss sichergestellt werden, dass die für den Zuwendungsempfänger maßgebenden Bestimmungen auch dem geförderten Dritten auferlegt werden. Zuwendungsfähig sind auch Einzelmaßnahmen, die im Rahmen einer ÖPP-Maßnahme durchgeführt werden.

2.4.3 Zuwendungsvoraussetzungen (Nr. 5 StBauFR)

Die allgemeinen Voraussetzungen für die Förderung von städtebaulichen Sanierungsprojekten sind in Nr. 5 StBauFR zusammengefasst.

- Gefördert werden können nur Zuwendungsempfänger, die in ein Förderprogramm der städtebaulichen Sanierung aufgenommen sind. Für das Antragsgebiet Baden Württemberg können derzeit sieben Förderprogramme als Anspruchsgrundlage dienen:
 - Landessanierungsprogramm (LSP),
 - Allgemeines Bund-Länder-Programm (SEP)
 - Aktive Stadt- und Ortsteilzentren (ASP),
 - Stadtumbau (SUW),
 - Soziale Stadt (SSP),
 - Städtebaulicher Denkmalschutz (DSP) sowie
 - Bund-Länder-Programm für kleinere Städte und Gemeinden (LRP).

Im Übrigen müssen:

- Grundstücke oder / einzelne Maßnahme in einem förmlich festgelegten Sanierungsgebiet liegen,
- eine Kosten- und Finanzierungsübersicht vorliegen und
- ein städtebauliches Entwicklungskonzept nach § 171b Abs. 2 BauGB aufgestellt sein.

2.4.4 Maßnahmendefinition

Bei der Aufnahme einer Maßnahme in die Städtebauförderung wird ein Förderrahmen festgelegt. Darin werden alle einzelnen konsumtiven und investiven Maßnahmen in einem Sanierungsgebiet zusammengefasst, welche eine Gesamtmaßnahme bilden (Förderung nach dem Grundsatz der Förderung einer gebietsbezogenen Gesamtmaßnahme als Einheit; s.a. § 149 Abs. 2 BauGB, Nr. 3 StBauFR).

2.4.5 Zuwendungsfähige / nicht zuwendungsfähige Kosten

Regelungen zu den zuwendungs- bzw. nicht zuwendungsfähigen Kosten enthalten primär die allgemeinen Zuwendungsbestimmungen in den Nrn. 5.3 und 5.4 StBauFR sowie die besonderen Zuwendungsbestimmungen in den Nrn. 8 ff. StBauFR. Regelungen zu den städtebaulich erneuerungsbedingten Einnahmen enthält insbesondere Nr. 5.5 StBauFR.

2.4.6 Art, Form und Höhe der Zuwendung

Die Zuwendungen werden im Wege einer Anteilsfinanzierung aus Landes- und Bundesmitteln gewährt. Regelungen dazu enthält Nr. 6 StBauFR.

3 Abbildung der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme in der Kommunalen Doppik

3.1 Vorbemerkungen

Je nach Ausgestaltung der Städtebauförderung und der damit verbundenen einzelnen investiven und konsumtiven Maßnahmen, ergeben sich ggfs. ganz unterschiedliche Auswirkungen auf die Abbildung in der Kommunalen Doppik. Maßgebend ist insbesondere, ob die Fördermittel zur Finanzierung von aktivierungsfähigen Investitionsmaßnahmen eingesetzt werden oder ob stattdessen durchgeführte einzelne Maßnahmen direkt ergebniswirksam („konsumtiv“) im Aufwand zu berücksichtigen sind. Außerdem ist zu berücksichtigen, ob die Städtebauförderung eigene Vorhaben der Gemeinde betrifft oder ob einzelne Maßnahmen privater Dritter gefördert werden.

3.2 Anwendung der haushaltsrechtlichen Bewertungsvorschriften

Während bei der Städtebauförderung der Fokus auf der Gesamtmaßnahme liegt (Nr. 3 StBauFR), ist in der Kommunalen Doppik der Grundsatz der Einzelbewertung (§ 43 Abs. 1 Nr. 2 GemHVO) zu beachten. Die Bewertung des einzelnen Vermögensgegenstands erfolgt zudem (grundsätzlich) mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten abzüglich der Abschreibungen (§ 91 Abs. 4 GemO).

Im Hinblick auf die haushaltsrechtlichen Vorgaben scheidet insoweit eine gemeinsame Aktivierung aller investiver Kosten der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme als ein Vermögensgegenstand aus.

3.3 Abgrenzung investiver von konsumtiven Vorgängen

3.3.1 Grundsatz

In Nr. 4.2.3 der VwV Produkt- und Kontenrahmen wird klargestellt, dass bei einer Zuschussung von Maßnahmen aus Förderprogrammen sowie bei der Bewertung von Investitionsmaßnahmen und deren Abgrenzung von Unterhaltungsmaßnahmen die haushaltsrechtlichen Abgrenzungsvorschriften (Nrn. 4.2.1 und 4.2.2 a.a.O.) anzuwenden sind. Der Leitfaden zur Bilanzierung beschreibt, welche Kriterien zur Beurteilung der Abgrenzung einer Investitions- von einer Unterhaltungsmaßnahme herangezogen werden können.

Danach können im Rahmen von Bau- und Ordnungsmaßnahmen Investitionen vorliegen bei:

- Erstmaliger Herstellung eines Vermögensgegenstands,
- der Wiederherstellung eines Vermögensgegenstands oder
- der Herstellung eines anderen als des bisherigen Vermögensgegenstands (Umbauten).

Nachträgliche Herstellungskosten können vorliegen, wenn der Vermögensgegenstand

- erweitert oder
- wesentlich verbessert wird.

Die buchhalterische Abbildung im Haushalts- und Rechnungswesen stellt sich wie folgt dar und kann im Leitfaden zur Buchführung noch detaillierter nachgelesen werden.

Buchungssatz: Investition als Anlage im Bau	
096* Anlagen im Bau	an 171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
FR: Auszahlung investive Bauauszahlung bei Konto 78*	

Buchungssatz: Aktivierung	
0* Bilanzkonto des VG	an 096* Anlagen im Bau
FR: wird nicht angesprochen	

Mit der Aktivierung werden auch die entsprechenden Fördermittel zugeordnet und als Sonderposten für Investitionszuwendungen passiviert. Näheres zur bilanziellen Behandlung und Vorgehensweise bei Investitionszuwendungen vgl. Kapitel 3.4.

3.3.2 Geleistete Zuwendungen an Dritte

Nach § 40 Abs. 4 Satz 1 GemHVO sollen an Dritte geleistete Investitionszuwendungen als Sonderposten (auf der Aktivseite) bilanziert werden. Dies setzt voraus, dass nachgewiesen werden kann, dass es sich bei der einzelnen Maßnahme des Dritten um eine Investition handelt. Dabei gelten die gleichen Abgrenzungsmerkmale (Kriterien) wie bei einer gemeindeeigenen Unterhaltungs- oder Investitionsmaßnahme.

Da der Nachweis dieser Kriterien in der Regel mit Schwierigkeiten verbunden ist und die überwiegende Anzahl der privaten Maßnahmen in aller Regel konsumtiven Charakter haben, sind auch die Zuwendungen an Dritte in der Regel konsumtiv zu buchen sein. Vor allem bei

der Förderung von Sanierungsmaßnahmen in / an privaten Bestandsobjekten fehlt oftmals die genaue Kenntnis über den Zustand des Gebäudes vor und nach der Sanierung. Zudem werden in den Anträgen der privaten Eigentümer die geplanten einzelnen Maßnahmen oftmals nur grob erläutert und es kann daher nur sehr schwer eingeschätzt werden, inwieweit die Gewerke in einem Umfang durchgeführt werden, dass von einer wesentlichen Verbesserung gesprochen werden kann (vgl. Kapitel 3.3.1).

In den Fällen, in denen auf Basis der vorliegenden Informationen der investive Gehalt der privaten Maßnahme unterstellt werden kann, ist eine Aktivierung möglich. In diesen Fällen sind die Zuwendungen an Dritte als Sonderposten für geleistete Investitionszuwendungen (§ 52 Abs. 3 Nr. 2.2 GemHVO), d.h. investiv, zu behandeln.

Hierbei ist zu beachten, dass Sonderposten aus erhaltenen Zuwendungen aus der Städtebauförderung wiederum von der Gemeinde nur für eigene (im Sachvermögen aktivierte) Vermögensgegenstände (§ 61 Nr. 21 GemHVO) passiviert werden dürfen. Eine Passivierung von Sonderposten aus erhaltenen Zuwendungen zur Finanzierung von aktivierten geleisteten Zuwendungen bzw. Investitionsfördermaßnahmen an Dritte (§ 40 Abs. 4 Satz 2 GemHVO) scheidet aus.

Die für die Investitionsmaßnahme eines Dritten anteilig erhaltene städtebauliche Förderung ist von den aktivierten geleisteten Investitionszuwendungen abzusetzen.

Konsumtive Abbildung von geleisteten Zuwendungen an Dritte	
Buchungssatz: Leistung der Zuwendung	
431* Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke	an 171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
FR: Auszahlung über FR-Konto 731*	
Buchungssatz: Buchung der hierfür erhaltenen Städtebaufördermittel	
171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	an 314* Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke
FR: Buchung der Einzahlung auf FR-Konto 614*	

Investive Abbildung von geleisteten Zuwendungen an Dritte	
Buchungssatz: Aktivierung von geleisteten Investitionszuwendungen	
1803 SoPo für geleistete Investitionszuwendungen	an 171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
FR: Auszahlung über Konto 781*	
Buchungssatz: Minderung durch Erhalt von Fördermitteln aus dem Städtebauförderprogramm	
171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	an 1803 SoPo für geleistete Investitionszuwendungen
FR: Auszahlung über Konto 681*	

3.3.3 Veräußerung von Grundstücken

Im Rahmen der Durchführung von städtebaulichen Sanierungsmaßnahmen können auch Vermögensgegenstände, vor allem Grundstücke oder Gebäude, veräußert werden. Hierbei ist zu unterscheiden, inwieweit der Erwerb der zu veräußernden Vermögensgegenstände im Rahmen der Gesamtmaßnahme bereits gefördert wurde oder der Wert von dieser profitiert hat, z. B. durch die Förderung von Freilegungskosten. Die entsprechenden Anteile sind unter Umständen als sanierungsbedingte Einnahmen zu betrachten. Diese werden dann im Rahmen des Schlussverwendungsnachweises als Finanzierungsmittel der Gemeinde zugerechnet und führen somit zu einer Reduzierung der bewilligungsfähigen Städtebaufördermittel.

Die Zuordnung und Abgrenzung der Erträge und Einzahlungen aus einer Grundstücksveräußerung zeigt nachfolgende Aufstellung:

	Sanierungsbedingte Einnahme	Vorgangsart	Konto		
			ER	FR	Bilanz
Buchwert					
• Nicht geförderte Erwerbskosten	nein	investiv	--	682*	0*
• Geförderter Erwerb im Rahmen Städtebauförderung	ja	investiv	--	682*	0*
• Grundstück aus dem Vermögen der Gemeinde					
○ Buchwert bis zur Höhe des Verkehrswertes bei Aufnahme ins Sanierungsgebiet	nein	investiv	--	682*	0*
○ Buchwertanteil über dem festgestellten Verkehrswert bei Aufnahme ins San.-Gebiet	ja	investiv	--	682*	0*
Ertrag über Buchwert					
• In Höhe <u>nicht geförderter</u> Freilegungskosten bzw. Aufwendungen für Baureifmachung	nein	konsumtiv	5311	682*	--
• Sonstige Ertragsanteile über Buchwert	ja	konsumtiv	5311	682*	--

3.3.4 Überblick investive / konsumtive Vorgänge

Status	Vorgang	Vorgangsart	Konto		
			ER	FR	Bilanz
Vor- berei- tung	Vorbereitende Untersuchungen	konsumtiv	(¹)	(¹)	--
	Erstellung Entwicklungskonzept	konsumtiv	(¹)	(¹)	--
	Grunderwerb	investiv	--	78*	0*
Ordnungsmaßnahmen	Grunderwerb	investiv	--	78*	0*
	Bodenordnung (analog Umlegung)	konsumtiv	4491	7491	--
	Umzug von Betroffenen	konsumtiv	(¹)	(¹)	--
	Abbruchkosten / Freilegung ohne Bau	konsumtiv	4211	7211	--
	Abbruchkosten / Freilegung mit Bau	investiv	--	78*	0*
	Unterhaltung von Erschließungsanlagen	konsumtiv	4212	7212	--
	Herstellung von Erschließungsanlagen	investiv	--	78*	03*
	Herstellung von Parkplätzen	investiv	--	78*	035*
	Ausgleichsmaßnahmen	investiv	--	78*	01*
	Entschädigungen an Versorgungsunternehmen	konsumtiv	4457*	7457	--
	Entschädigungen wegen Wertverlust im Rahmen Freilegung, Sozialplan, Härtefallausgleich, Mietverhältnis	konsumtiv	4458*	7458*	--
	Sonstige Ordnungsmaßnahmen	konsumtiv	(¹)	(¹)	--
Baumaßnahmen	Erneuerung von Gebäuden / Einrichtungen				
	• im Eigentum der Gemeinde				
	→ Unterhaltung (vgl. 3.3.1)	konsumtiv	4211	7211	--
	→ Investition (vgl. 3.3.1)	investiv	--	78*	0*
	• im Privateigentum				
	→ Zuwendungen für Unterhaltungen	konsumtiv	431*	731*	--
	→ Zuwendungen für Investitionen	investiv	--	781*	1803
	Neubau von Gebäuden / Einrichtungen				
	• im Eigentum der Gemeinde	investiv	--	78*	0*
	• im Privateigentum	investiv	--	781*	1803
Erstattungsbeträge im Rahmen eines auferlegten Instandhaltungsgebotes nach § 177 Abs. 4 BauGB	konsumtiv	445*	745*	--	
Ausgleichsmaßnahmen (im Regelfall)	investiv	--	78*	0*	
sonstige Maßnahmen, Vergütungen	Darlehen an Dritte				
	• für sonstige Maßnahmen (keine Ausleihung)	Finanz.-tätig.		799*	1691*
	• für investive Maßnahmen (Ausleihung)	investiv	--	788*	131*
	Vergütungen für Beauftragte, Kosten beim Abschluss der städtebaulichen Sanierung	konsumtiv	4429*	7429*	--
	Städtebauliches und integriertes Entwicklungskonzept	konsumtiv	4429*	7429*	--

(¹) Individuelle Kontierung gemäß VwV Produkt- und Kontenrahmen

3.4 Buchhalterische und bilanzielle Abbildung der Städtebaufördermittel

3.4.1 Haushaltsrechtlicher Charakter der Städtebaufördermittel

Die Fördermittel werden der Gemeinde als Vorauszahlung unter dem Vorbehalt späterer Bestimmung bewilligt, ob sie als Zuwendung oder Darlehen gewährt werden, durch andere Finanzierungsmittel zu ersetzen oder zurückzuzahlen sind (Nr. 6.4 StBauFR).

Aus Sicht der Darstellung des Ressourcenverbrauchs und der nach § 95 Abs. 1 GemO gebotenen Darstellung der tatsächlichen Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage im Jahresabschluss erscheint es nicht angebracht, die Zuwendungen in voller Höhe über die gesamte Laufzeit der Städtebauförderungsmaßnahme als Anzahlungen zu vereinnahmen, aufzusummieren und erst am Ende der Gesamtmaßnahme nach endgültiger Bewilligung der Fördermittel eine sachgerechte Verteilung vorzunehmen.

Zu berücksichtigen ist vielmehr, dass nach Nr. 22 StBauFR das Regierungspräsidium die ausbezahlten Fördermittel in der Höhe zur Zuwendung zu erklären hat, die notwendig ist, um die geltend gemachten zuwendungsfähigen Kosten unter Berücksichtigung der sanierungsbedingten Einnahmen und der anzurechnenden Wertansätze entsprechend den Programmbedingungen und dem vereinbarten Förderrahmen, zu fördern. Eine Rückforderung kann bei einer Überdeckung nur für den bisher zu viel ausbezahlten Anteil erfolgen.

Aus haushaltsrechtlicher Sicht sind die erhaltenen Fördermittel bereits vor der Abrechnung der Gesamtmaßnahme und somit vor der endgültigen Förderentscheidung als konsumtive oder investive Zuwendung anzusehen und entsprechend buchhalterisch und bilanziell zu behandeln.

3.4.2 Unterjährige Buchung der Fördermittel bei Zahlungseingang

Da unterstellt werden kann, dass der überwiegende Teil der Fördermittel für (eigene) Investitionen empfangen wird, können diese unterjährig investiv als Anzahlungen auf Sonderposten behandelt werden.

Buchungssatz: Unterjährige Buchung der Städtebaufördermittel	
171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	an 219* Sonstige Sonderposten Unterkonto „SoPo im Bau“
FR: Einzahlung über Konto 681*	

Grundsätzlich sind bei der Aufstellung des Jahresabschlusses die unterjährig bei den „Sonstigen Sonderposten“, Unterkonto „SoPo im Bau“ vereinnahmten konsumtiven Zuwendungsanteile herauszurechnen (ggfs. durch Schätzung) und in die Ergebnisrechnung bei zeitgleicher Korrektur der Finanzrechnung umzubuchen. Die auf dem Konto „Sonstige Sonderposten“, Unterkonto „SoPo im Bau“ verbleibenden Beträge werden erst bei Aktivierung der hiermit finanzierten Vermögensgegenstände diesen als Sonderposten zugeordnet.

Sind die konsumtiven Anteile von untergeordneter Bedeutung, können diese auch erst bei Abschluss der Gesamtmaßnahme herausgerechnet werden.

Die Vorgehensweise wird im folgenden Kapitel 3.4.3 dargestellt.

3.4.3 Sachgerechte Zuordnung der Fördermittel

3.4.3.1 Ermittlung der sachgerechten Fördermittel je Maßnahme

Spätestens beim Abschluss der Gesamtmaßnahme sind die „Sonstigen Sonderposten“, Unterkonto „SoPo im Bau“ um die noch nicht herausgerechneten konsumtiven Anteile zu bereinigen (vgl. Kapitel 3.5.3.2) und die noch verbleibenden (investiven) Sonderposten den jeweiligen Vermögensgegenständen anteilig zuzuordnen oder bei den aktivierten geleisteten Investitionszuwendungen abzusetzen.

Bei Aktivierung von einzelnen Investitionsmaßnahmen (Vermögensgegenständen) vor Abschluss der Gesamtmaßnahme ist eine anteilige Zuordnung der bei den „Sonstigen Sonderposten“, Unterkonto „SoPo im Bau“ gebuchten Fördermittel als passivierte Sonderposten, notwendig.

Der Fördersatz von Programmen der Städtebauförderung nach dem Besonderen Städtebaurecht (§§ 136 bis 191 BauGB) liegt in der Regel bei 60 %, in Ausnahmefällen auch bei bis zu 70%. Mit diesem Fördersatz werden die nach Abzug evtl. maßnahmenbedingter Einnahmen verbleibenden Kosten gefördert (vgl. Kapitel 2.4.1).

Vor allem bei der Gebäudesanierung liegt die tatsächliche anteilige Förderung (nachfolgend „individueller“ Fördersatz) rechnerisch deutlich unter dem prozentualen Fördersatz (Programmfördersatz).

Grund ist, dass evtl. maßnahmenbedingte Einnahmen als vorrangige Finanzierungsmittel einzusetzen sind und lediglich die nicht durch sanierungsbedingte Einnahmen gedeckten zuwendungsfähigen Kosten bis zur Höhe des bewilligten Förderrahmens gefördert werden. Unterschiede ergeben sich auch dadurch, dass nicht alle entstandenen Kosten als förderfähig anerkannt werden.

Die Berechnung des einem Vermögensgegenstand zuzuordnenden Sonderpostens oder des anteiligen konsumtiven Zuwendungsbetrags, welcher als „Gegenfinanzierung“ der angefallenen sanierungsbedingten Aufwendungen in die Ergebnisrechnung als Ertrag umgebucht werden muss, kann daher nicht auf Basis des (bewilligten) Programmfördersatzes vorgenommen werden. Vielmehr kann auf der Grundlage der tatsächlichen Gesamtkosten der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme von grundsätzlich förderfähigen Maßnahmen ein (abweichender) „individueller“ Fördersatz ermittelt werden:

$$\text{„individueller“ Fördersatz} = \frac{\text{(bewilligte) Fördermittel}}{\text{tatsächliche Gesamtkosten (einschl. nicht zuwendungsfähige Kosten)}}$$

Die zur Ermittlung notwendigen Informationen können der Kosten- und Finanzierungsübersicht (KuF) und dem Rechnungswesen entnommen werden. Eine Anpassung des individuellen Fördersatzes erfolgt in der Regel mit der jährlichen Fortschreibung der KuF, wobei der jeweils dann fortgeschriebene individuelle Fördersatz anzuwenden ist. Bereits erfolgte Berechnungen und Zuordnungen auf Basis vorheriger KuF'en werden nicht mehr verändert.

Ermittlung des „individuellen“ Fördersatzes einer Maßnahme (Beispiel):

	Beispielwerte	% der Gesamtkosten
Alle Gesamtkosten (inkl. der grundsätzlich nicht förderbaren Maßnahmenbestandteile)	13.500.000 €	108 %
Abzgl. grundsätzlich nicht förderbare Maßnahmen (z.B. Kunst)	- 1.000.000 €	8 %
Gesamtkosten der städtebaulichen Gesamtmaßnahme	12.500.000 €	100 %
davon zuwendungsfähig:	10.000.000 €	80 %
sanierungsbedingte Einnahmen	- 1.250.000 €	10 %
Förderrahmen	8.750.000 €	70 %
60 % Programmfördersatz (60 % aus 8.750.000 €)	5.250.000 €	42 %
„individueller“ Fördersatz der städtebaulichen Gesamtmaßnahme	42,0 %	

Zur Ermittlung des je Maßnahme anteilig zu zurechnenden Fördermittelanteils werden anschließend die Anschaffungs- und Herstellungskosten oder Aufwendungen mit dem „individuellen“ Fördersatz multipliziert. Einbezogen werden in diese Berechnung dürfen nur die Gesamtkosten für von grundsätzlich zumindest teilweise förderfähigen Vermögensgegenständen.

Zu passivierender Sonderposten je Vermögensgegenstand= AHK x „individueller“ Fördersatz

Die Umbuchung der anteiligen konsumtiven Fördermittel erfolgt ebenfalls unter Anwendung des „individuellen“ Fördersatzes.

Erträge	=	Summe der zuwendungsfähigen Aufwendungen	x	„individueller“ Fördersatz
---------	---	--	---	----------------------------

3.4.3.2 Buchhalterische Abbildung

3.4.3.2.1 Einzelne abgeschlossene, investive Maßnahmen

Mit Aktivierung des einzelnen Vermögensgegenstands erfolgt eine Passivierung des Sonderpostens aus empfangenen Investitionszuwendungen, der mit Abschreibungsbeginn entsprechend der Nutzungsdauer des Vermögensgegenstands aufgelöst wird.

Buchungssatz:	
219* Sonstige Sonderposten Unterkonto „SoPo im Bau“	an 211* SoPo aus Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände
FR: Eine Umbuchung ist nicht notwendig.	

3.4.3.2.2 Geleistete Investitionszuwendungen an Dritte

Für im Jahresverlauf geleistete Investitionszuwendungen an Dritte sind die anteilmäßigen erhaltenen Investitionszuwendungen von den geleisteten Investitionszuwendungen abzusetzen unabhängig ob diese bereits abgeschrieben werden. Die Hintergründe dieses Verfahrens sind vorstehend in Kapitel 3.3.2 erläutert.

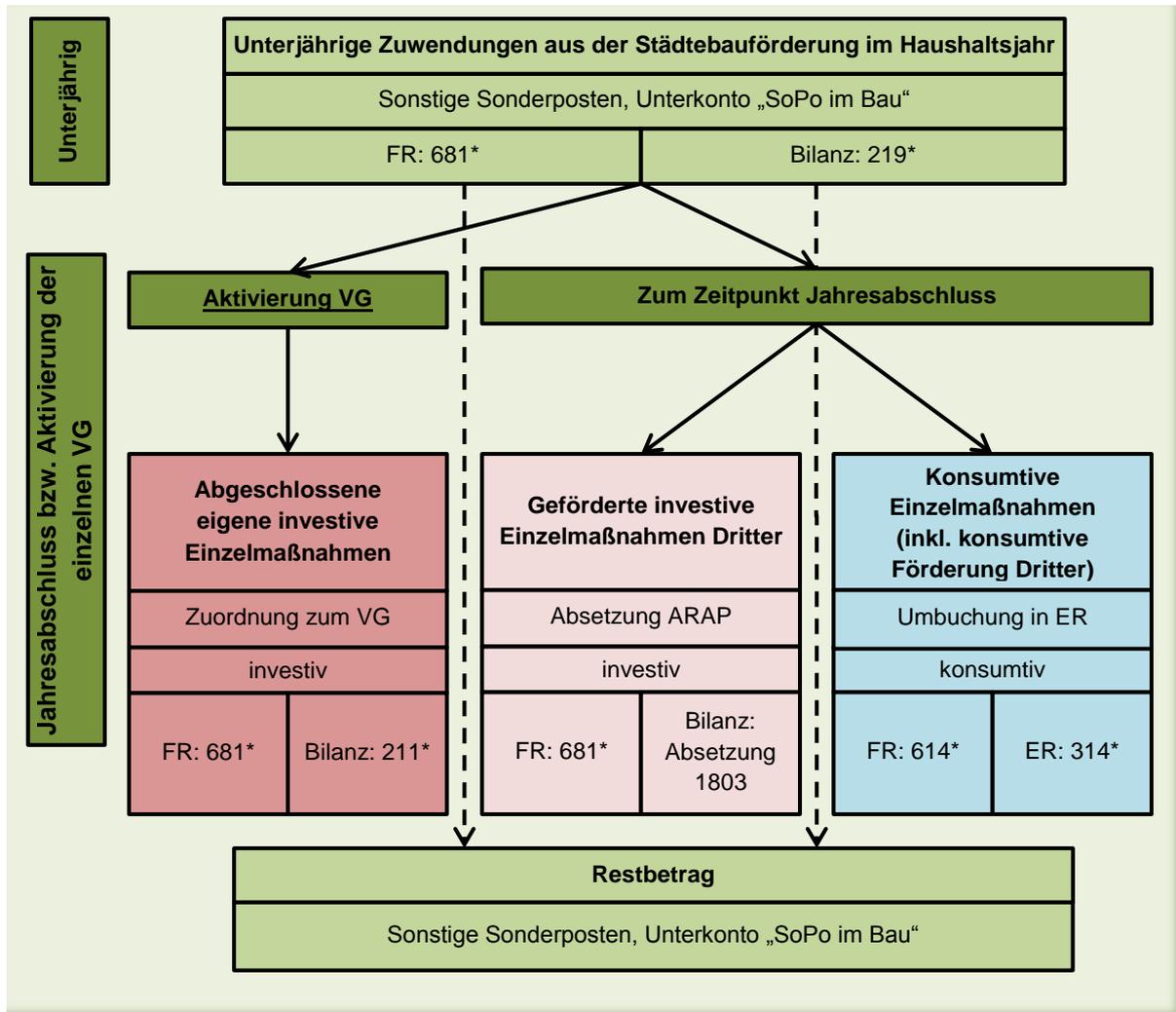
Buchungssatz:	
219* Sonstige Sonderposten Unterkonto „SoPo im Bau“	an 1803 SoPo für geleistete Investitionszuwendungen
FR: Die FR wird nicht angesprochen.	

3.4.3.2.3 Aufwendungen

Im Rahmen der Städtebauförderung können Aufwendungen der Ergebnisrechnung ebenfalls gefördert werden. Die anteiligen Zuwendungen sind im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten umzubuchen.

Buchungssatz:	
219* Sonstige Sonderposten Unterkonto „SoPo im Bau“	an 314* Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke
FR: Umbuchung von 681* (-) auf das Konto 614* (+).	

3.4.3.2.4 Zusammenfassung der buchhalterischen Abbildung



Schema 4: Zuordnung der Fördermittel

3.4.4 Zuwendungen anderer Finanzierungsträger für einzelne Maßnahmen

Nach Nr. 11.1 StBauFR können unter bestimmten Voraussetzungen auch einzelne Maßnahmen gefördert werden, für welche auch Förderprogramme anderer Finanzierungsträger in Anspruch genommen werden können bzw. müssen.

Soweit die Förderung aus Städtebaufördermitteln lediglich als Zwischenfinanzierung der einzelnen Maßnahme erfolgt, kann auf eine anteilige Zuordnung der Sanierungsmittel als Sonderposten für erhaltene Investitionszuwendungen verzichtet werden. Die Zuordnung der zu passivierenden Sonderposten erfolgt dann erst mit der Förderung aus dem „Fachförderprogramm“. Diese Förderungen werden zudem als sanierungsbedingte Einnahme angerechnet und verändern insoweit den individuellen Fördersatz.

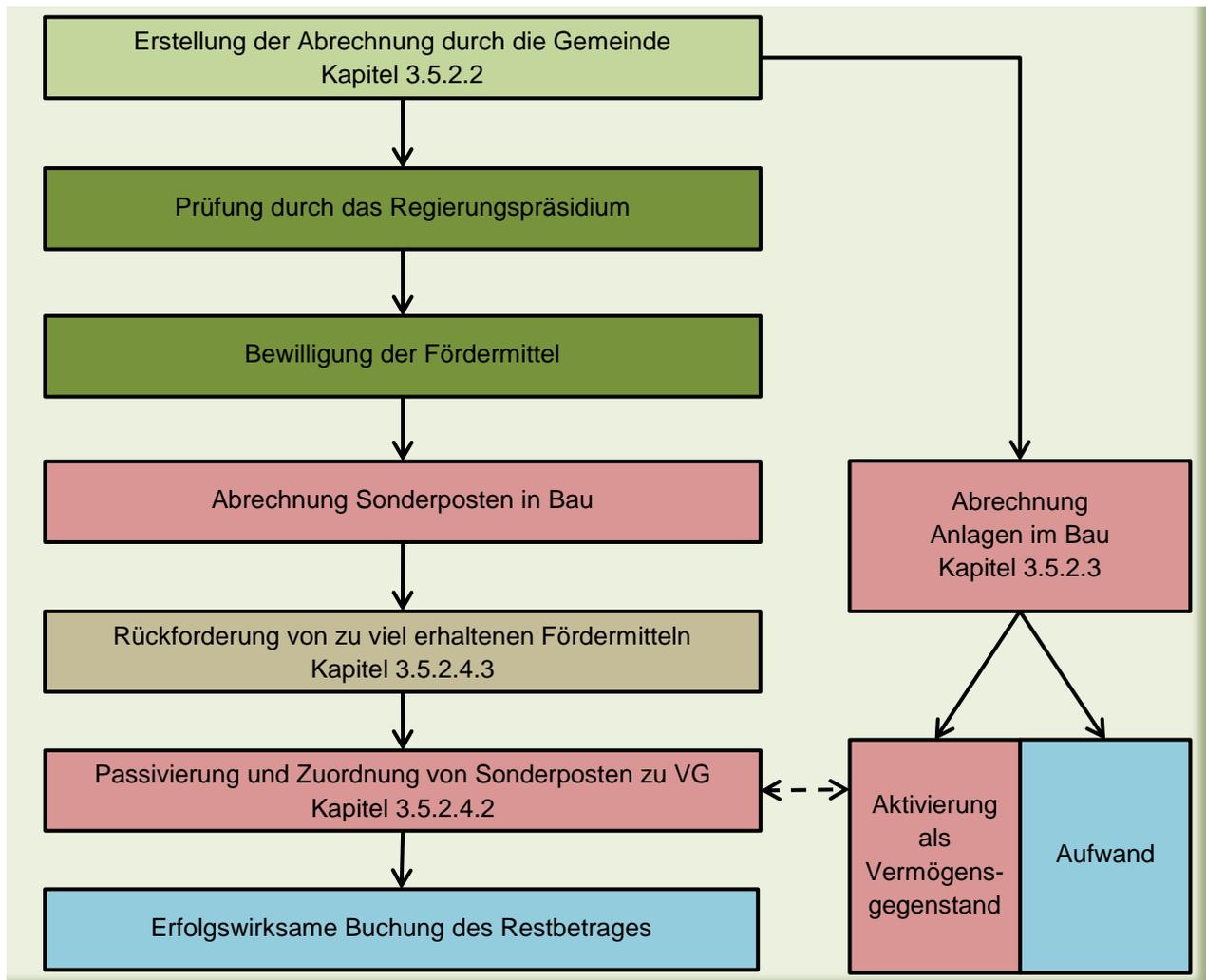
3.5 Abschluss einer städtebaulichen Sanierungsmaßnahme

3.5.1 Zeitpunkt

Der Abschluss der Gesamtmaßnahme erfolgt durch die Aufhebung der Sanierungssatzung (§ 162 BauGB).

3.5.2 Abrechnung der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme

3.5.2.1 Grundsätzlicher Ablauf



Schema 5: Abrechnung der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme im Überblick

3.5.2.2 Abrechnung von Sanierungsmaßnahmen (Nrn. 18, 19 StBauFR)

Innerhalb von sechs Monaten nach Abschluss einer Sanierungsmaßnahme (Gesamtmaßnahme) hat die Gemeinde dem Regierungspräsidium eine Abrechnung vorzulegen.

Die Abrechnung enthält zusammengefasst

- die zuwendungsfähigen Gesamtkosten,
- die sanierungsbedingten Einnahmen,
- die der Gemeinde zu zurechnenden Wertsteigerungen / Wertansätze,
- die (vermutlichen) Ausgleichsbeträge.

Zusätzlich ist ein Schlussbericht beizufügen.

3.5.2.3 Abrechnung der Anlagen im Bau

Im Zeitpunkt der endgültigen Abrechnung der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme kann i.d.R. davon ausgegangen werden, dass die einzelnen investiven Maßnahmen abgeschlossen und betriebsbereit fertiggestellt sind sowie bestimmungsgemäß genutzt werden können. Dies kann so auch bei einer teilweisen Aufhebung der Sanierungssatzung erwartet werden. Die entsprechenden Vermögensgegenstände sind spätestens zu diesem Zeitpunkt zu aktivieren.

Die auf Bilanzkonto 096* „Anlagen im Bau“ ausgewiesenen Beträge sind daher in voller Höhe zu aktivieren oder aufwandswirksam auszubuchen.

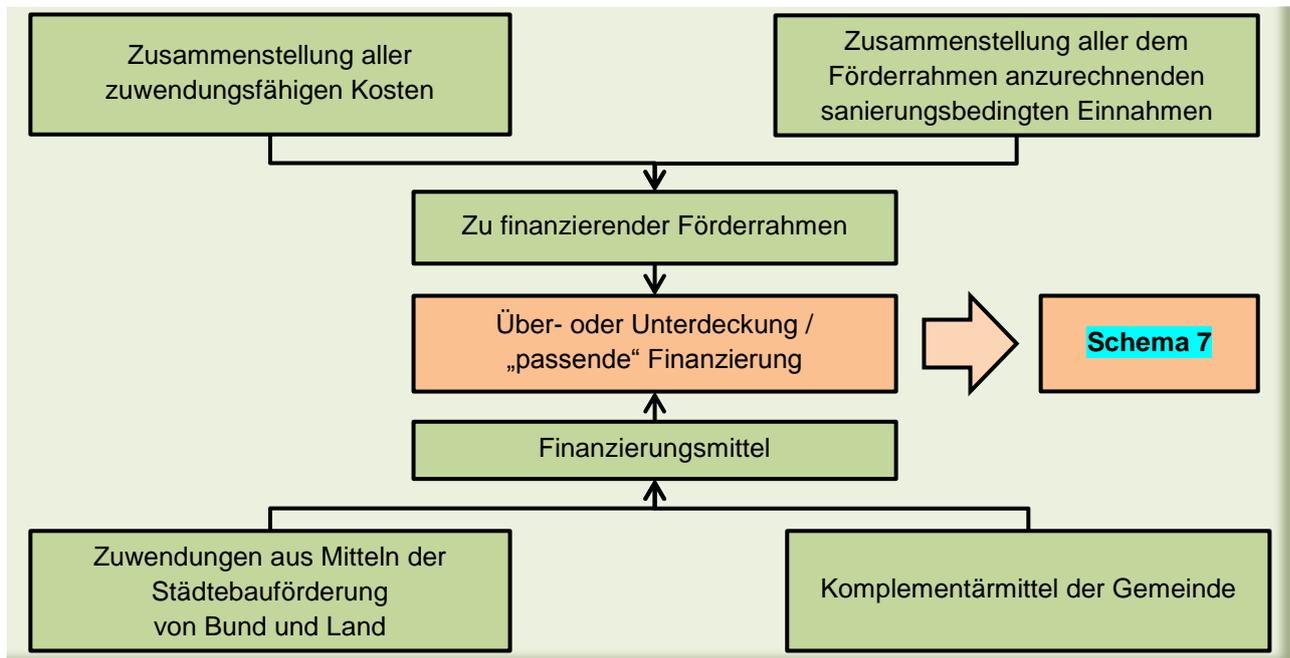
Zur korrekten Abgrenzung der investiven von konsumtiven Vorgängen und zur Aktivierung von Vermögensgegenständen wird auf Kapitel 3.3 verwiesen.

Buchungssatz: Aktivierung	
0* Bilanzkonto des VG	an 096* Anlagen im Bau
FR: wird nicht angesprochen	

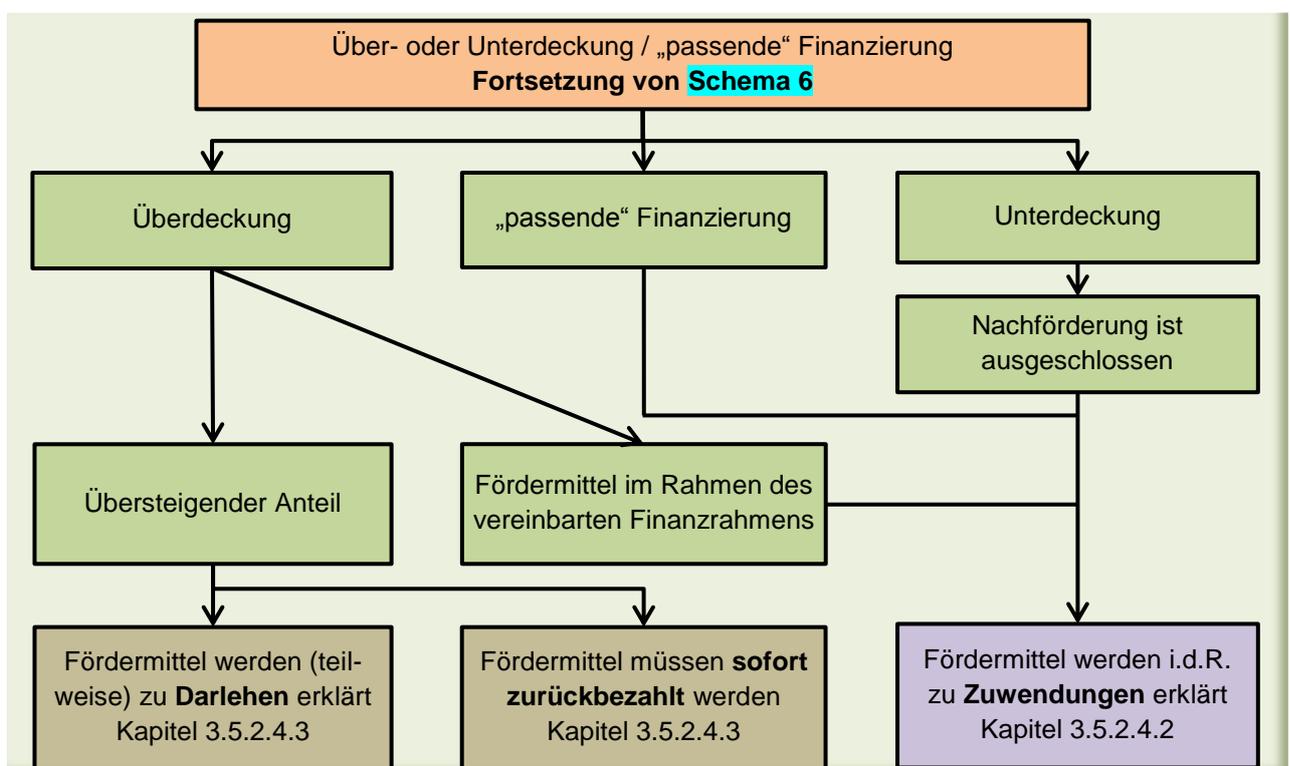
Buchungssatz: Konsumtive Ausbuchung	
Abschreibungen auf immaterielle 4711 Vermögensgegenstände und Sachvermögen	an 096* Anlagen im Bau
FR: wird nicht angesprochen	

3.5.2.4 Abrechnung der Fördermittel

3.5.2.4.1 Überblick



Schema 6: Abrechnung der Gesamtmaßnahme – Überblick I



Schema 7: Abrechnung der Gesamtmaßnahme – Überblick II

3.5.2.4.2 Festsetzung der Fördermittel als Zuwendung

Die abschließende buchhalterische Darstellung setzt endgültige Entscheidungen der Bewilligungsstelle über etwaige Rückforderungen von erhaltenen Fördermitteln voraus. Ausführungen zur Abwicklung einer Rückforderung enthält Kapitel 3.5.2.4.3.

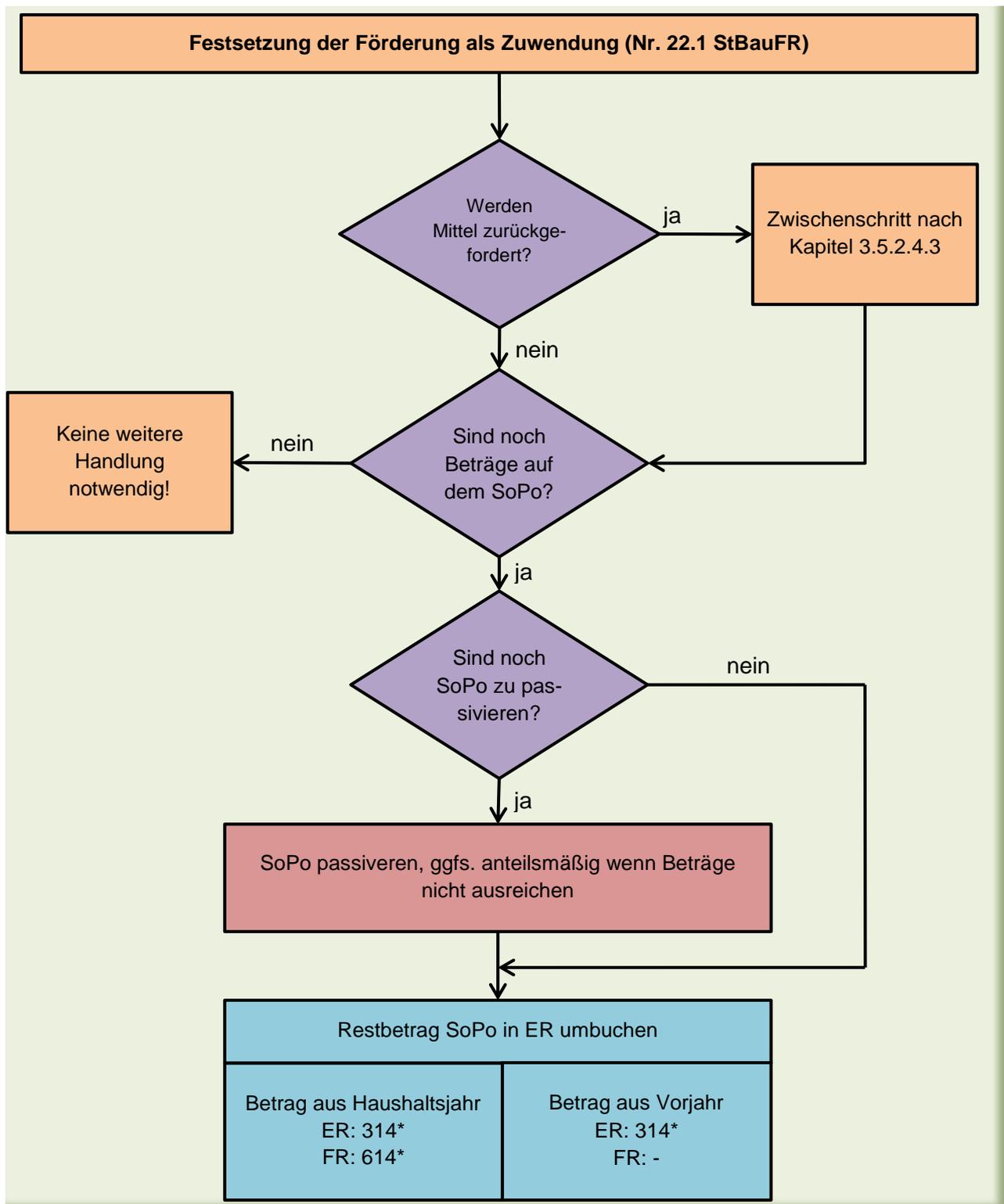
Sofern nach Rückzahlung ggfs. zurückgeforderter Fördermittel und nach der im Rahmen der Abrechnung erfolgten Zuordnung zu passivierender Sonderposten zu den aktivierten Vermögensgegenständen noch Beträge auf dem Konto „Sonstige Sonderposten“, Unterkonto „SoPo“ im Bau“ ausgewiesen bleiben, sind diese Beträge ertragswirksam in die Ergebnisrechnung umzubuchen.

Bei der ertragswirksamen Umbuchung ist zu unterscheiden, ob im Jahr der Abrechnung Fördermittel zugeflossen sind oder ob dieser Zufluss bereits in vorangegangenen Haushaltsjahren erfolgt ist. Sofern der Zufluss im laufenden Haushaltsjahr erfolgt ist, ist auch eine Korrektur des Einzahlungskontos in der Finanzrechnung vorzunehmen.

Sollten zur Passivierung der Sonderposten die Beträge auf dem Bilanzkonto nicht ausreichen, sind die noch zu passivierenden Sonderposten entsprechend in niedrigerer Höhe gleichmäßig über die Vermögensgegenstände, welche nach den Ausführung in Kapitel 3.5.2.3 im Rahmen der Schlussabrechnung der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme aktiviert wurden, zu bilden.

Die Buchungssätze entsprechen denen in Kapitel 3.4.3.2.

Nachfolgend wird die Vorgehensweise bei der endgültigen Festsetzung nochmals zusammenhängend dargestellt:



Schema 8: Festsetzung der Fördermittel als Zuwendung

3.5.2.4.3 Rückforderung bzw. Umwandlung von Fördermitteln in Darlehen

Ergibt sich bei der Abrechnung eine Überdeckung, so fordert das Regierungspräsidium die zu viel geleisteten Fördermittel zurück bzw. wandelt einen Anteil der Zuwendung in ein Darlehen um. Meist ergibt sich ein Einnahmeüberschuss aufgrund der Bodenwertsteigerungen bei den Gemeindegrundstücken, die in die Abrechnung einzubeziehen sind.

Sofern noch ausreichend Restmittel auf dem Konto „Sonstige Sonderposten“, Unterkonto „SoPo im Bau“ verfügbar sind, kann die Rückzahlung bzw. Umwandlung von Fördermitteln in ein Darlehen unproblematisch vorgenommen werden. Hierbei ist zu unterscheiden, ob die anteiligen überschüssigen Fördermittel erst im laufenden Haushaltsjahr oder ob sie in vorhergehenden Haushaltsjahren zugeflossen sind.

Sofern Zufluss und Rückzahlung der Fördermittel im gleichen laufenden Haushaltsjahr stattfinden, kann nach § 16 Abs. 1 GemHVO die Rückzahlung als Absetzung vom Einzahlungskonto in der Finanzrechnung erfolgen. In anderen Fällen ist die Rückzahlung von Fördermitteln über ein Auszahlungskonto abzuwickeln.

Buchungssatz: Rückzahlung von Fördermitteln im gleichen Haushaltsjahr			
219*	Sonstige Sonderposten Unterkonto „SoPo im Bau“	an	171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
FR: Absetzung bei Einzahlungskonto 681*			
Buchungssatz: Rückzahlung von Fördermitteln aus Haushaltsvorjahren			
219*	Sonstige Sonderposten Unterkonto „SoPo im Bau“	an	171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
FR: Auszahlung über Konto 781*			

Sofern das Konto „Sonstige Sonderposten“, Unterkonto „SoPo im Bau“ keine ausreichenden Beträge mehr ausweist, sind die entsprechenden Beträge konsumtiv über die Ergebnisrechnung zu leisten. Eine Korrektur der bereits passivierten und zugeordneten Sonderposten aus Investitionszuwendungen ist aus Vereinfachungsgründen nicht erforderlich.

Buchungssatz: Konsumtive Rückzahlung von Fördermitteln			
431*	Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke	an	171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
FR: Auszahlung über Konto 731*			

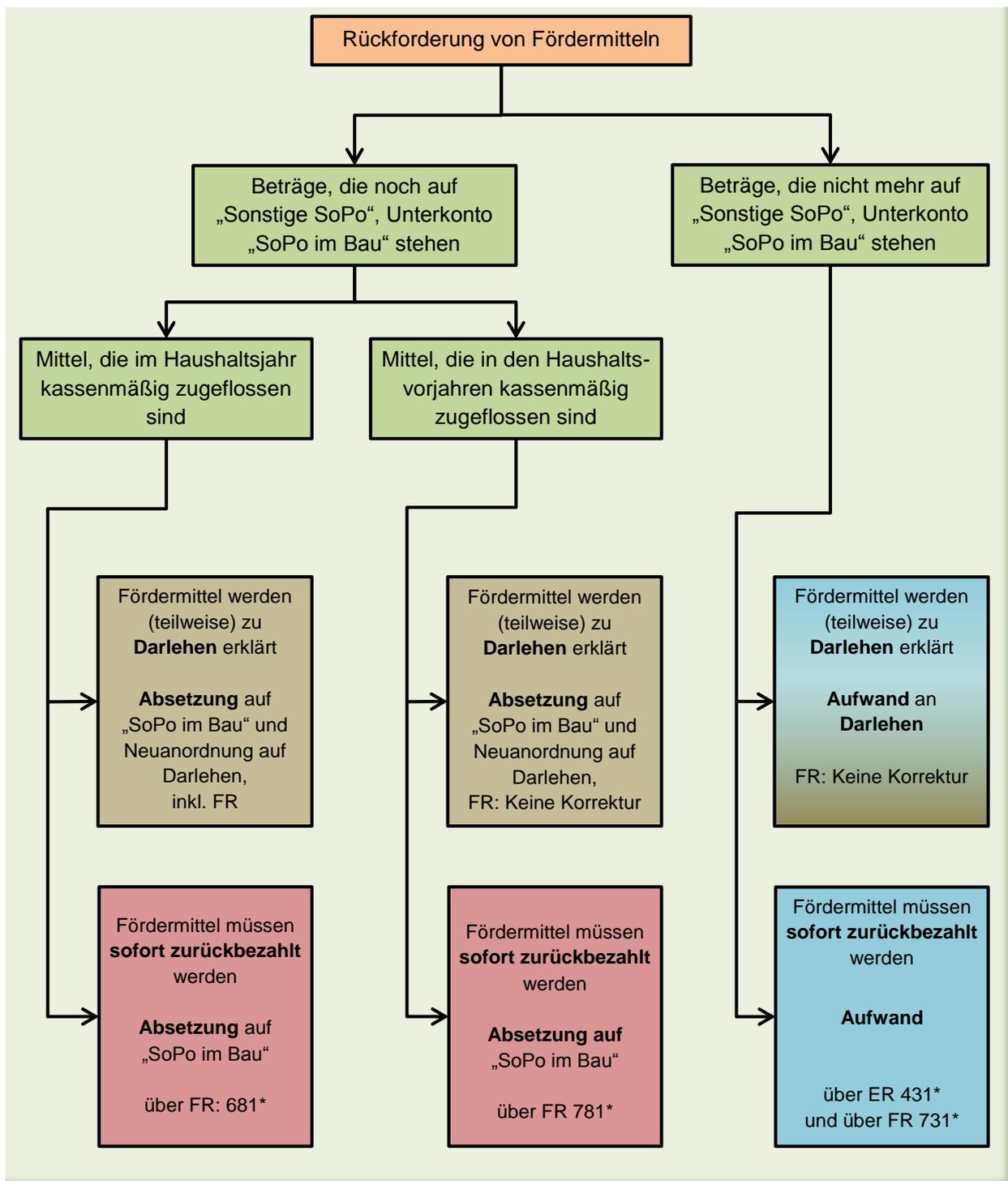
Bei der Umwandlung von Fördermitteln in ein Darlehen ist ebenfalls zu unterscheiden, ob die Fördermittel im gleichen laufenden Haushaltsjahr oder bereits in einem Vorjahr zugeflossen sind. Lediglich im ersten Fall kann in der Finanzrechnung eine Absetzung vorgenommen werden.

Buchungssatz: Umwandlung von im Haushaltsjahr zugeflossenen Fördermitteln zu Darlehen		
219* Sonstige Sonderposten Unterkonto „SoPo im Bau“	an	2311* Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen beim Land
FR: Umbuchung von Einzahlungskonto 681* auf 6921*		
Buchungssatz: Umwandlung von Fördermitteln aus Haushaltsvorjahren zu Darlehen		
219* Sonstige Sonderposten Unterkonto „SoPo im Bau“	an	2311* Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen beim Land
FR: Keine Buchung möglich		

Wenn keine ausreichenden Beträge auf dem Konto „Sonstige Sonderposten“, Unterkonto „SoPo im Bau“ vorhanden sind, ist es aus Vereinfachungsgründen geboten, die zu Darlehen erklärten Fördermittel über die Ergebnisrechnung als Aufwand zu „finanzieren“.

Buchungssatz: Umwandlung von Fördermittel in Darlehen, ohne eine „Gegenfinanzierung“ durch noch vorhandene auf dem Konto „Sonstige Sonderposten“, Unterkonto „SoPo im Bau“		
431* Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke	an	2311* Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen beim Land
FR: Keine Buchung möglich		

Die Vorgehensweise wird nachfolgend verdeutlicht:



Schema 9: Behandlung von Überdeckungen

3.6 Ausgleichsbeträge für Sanierungsvorteil

3.6.1 Grundsätze

Bei städtebaulichen Sanierungsmaßnahmen, die im umfassenden Verfahren durchgeführt werden, hat die Gemeinde i.d.R. von den Grundstückseigentümern im Sanierungsgebiet nach § 154 Abs. 1 BauGB einen Ausgleichsbetrag zu erheben. Dieser entspricht grundsätzlich dem Wertzuwachs eines in einem festgelegten Sanierungsgebiet gelegenen Grundstücks, der durch die städtebauliche Sanierungsmaßnahme bewirkt wurde.

Verkehrswert Grundstück bei Aufhebung der Sanierung
- Vom Grundstückseigentümer auf eigene Kosten durchgeführte Bau- oder Ordnungsmaßnahmen nach § 154 Abs. 1 Nr. 2 BauGB
+ Allgemeine Wertminderung des Grundstücks
- Allgemeine Wertsteigerung des Grundstücks
- Wert des Grundstücks zu Beginn der Sanierung
= Ergebnis >0 → Zu leistender Ausgleichsbetrag

3.6.2 Buchhalterische Behandlung von Ausgleichsbeträgen

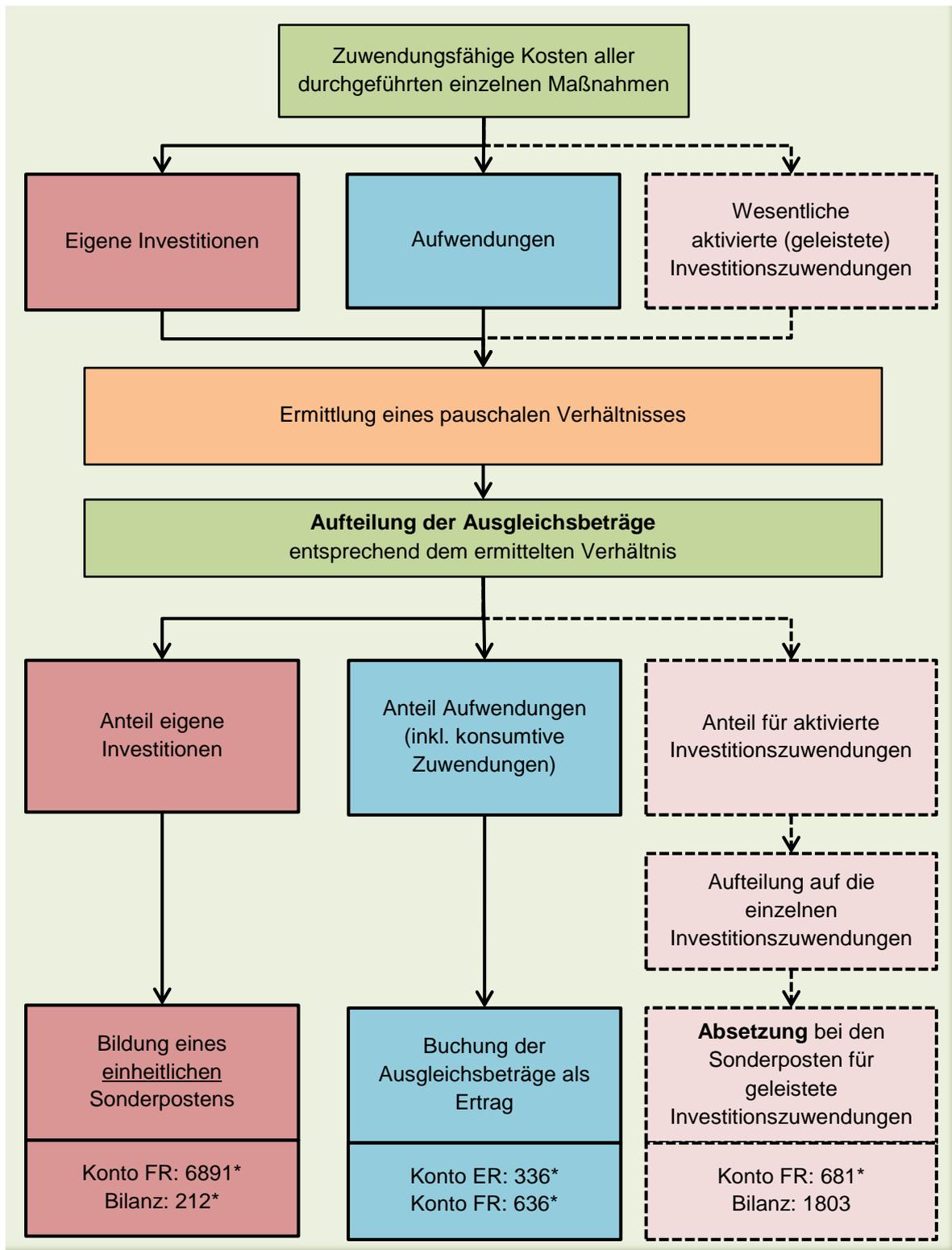
Ausgleichsbeträge werden nach Aufhebung der Sanierungssatzung beim Abschluss der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme ermittelt, festgesetzt und erhoben.

Da Ausgleichsbeträge regelmäßig keinen einzelnen Maßnahmen konkret zuordenbar sind, können diese pauschal anhand des Verhältnisses von eigenen investiven Einzelmaßnahmen und dem ertragswirksamen konsumtiven Teil aufgeteilt werden.

Auf eine weitere Aufteilung unter Berücksichtigung der an Dritte geleisteten Investitionszuwendungen kann verzichtet werden, soweit diese überwiegend als verlorene Zuschüsse konsumtiv behandelt worden sind (vgl. Kapitel 3.3.2).

Ansonsten sollte diese Förderung ebenfalls bei der Aufteilung der Ausgleichsbeträge berücksichtigt werden. Es wird empfohlen, den auf die investiven Maßnahmen entfallenden Betrag mit einem einheitlichen Sonderposten zu passivieren. Dieser Sonderposten wird anteilmäßig nach der zum Zeitpunkt der Passivierung durchschnittlichen Restnutzungsdauer der im Rahmen der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme hergestellten Vermögensgegenstände jährlich ertragswirksam aufgelöst.

Buchungssätze	
Anteil für eigene Investitionen im gesamten Sanierungsgebiet	
171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	an 212* SoPo aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten
FR: Einzahlungskonto 6891*	
Anteil für geleistete Investitionszuwendungen	
171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	an 1803 SoPo für geleistete Investitionszuwendungen
FR: Einzahlungskonto 6891*	
Anteil für konsumtive Fördererträge	
171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	an 336* Zweckgebundene Abgaben
FR: Einzahlungskonto 636*	



Schema 10: Aufteilung und Zuordnung der Ausgleichsbeträge

3.6.3 Ablösung von Ausgleichsbeträgen

Nach § 154 Absatz 3 Satz 2 BauGB ist eine vorzeitige Ablösung der Ausgleichsbeträge im Ganzen vor Abschluss der Sanierungsmaßnahme möglich. Die Ablösebeträge sind dann zunächst auf einem Unterkonto „SoPo im Bau“ bei der Kontenart „Sonderposten aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten“ zu bilanzieren.

Buchungssätze:				
171*	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	an	212*	SoPo aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten, Unterkonto „SoPo im Bau“
FR: Buchung der Einzahlung über das Einzahlungskonto 6891*.				

Sobald die Sanierungsmaßnahme beendet und abgerechnet ist, erfolgt eine Aufteilung entsprechend Kapitel 3.6.2.

3.7 Wertsteigerung von gemeindeeigenen Grundstücken

Nach Nr. 21 StBauFR sind mit Blick auf die abschließende Abrechnung der Fördermittel (Nr. 22 StBauFR) für bestimmte Grundstücke, Gebäude und Baumaßnahmen Wertansätze zu ermitteln.

Die Bilanzierung von Vermögensgegenständen erfolgt in der Kommunalen Doppik entsprechend § 91 Abs. 4 Satz 1 GemO und § 43 Abs. 1 Nr. 3 GemHVO nach dem Anschaffungs- und Herstellungskostenprinzip bzw. nach dem Realisationsprinzip.

Da regelmäßig lediglich eine abrechnungstechnische Anrechnung vorgenommen wird, handelt es sich zumeist um Vorgänge, welche im Rahmen des Jahresabschlusses nicht berücksichtigt werden dürfen (§ 95 Abs. 1 Satz 3 GemO, § 43 Abs. 1 Nr. 3 GemHVO). Eine Anpassung der bilanzierten Werte der Grundstücke findet daher nicht statt.

3.8 Zusammenfassung Einzahlungsbuchungen

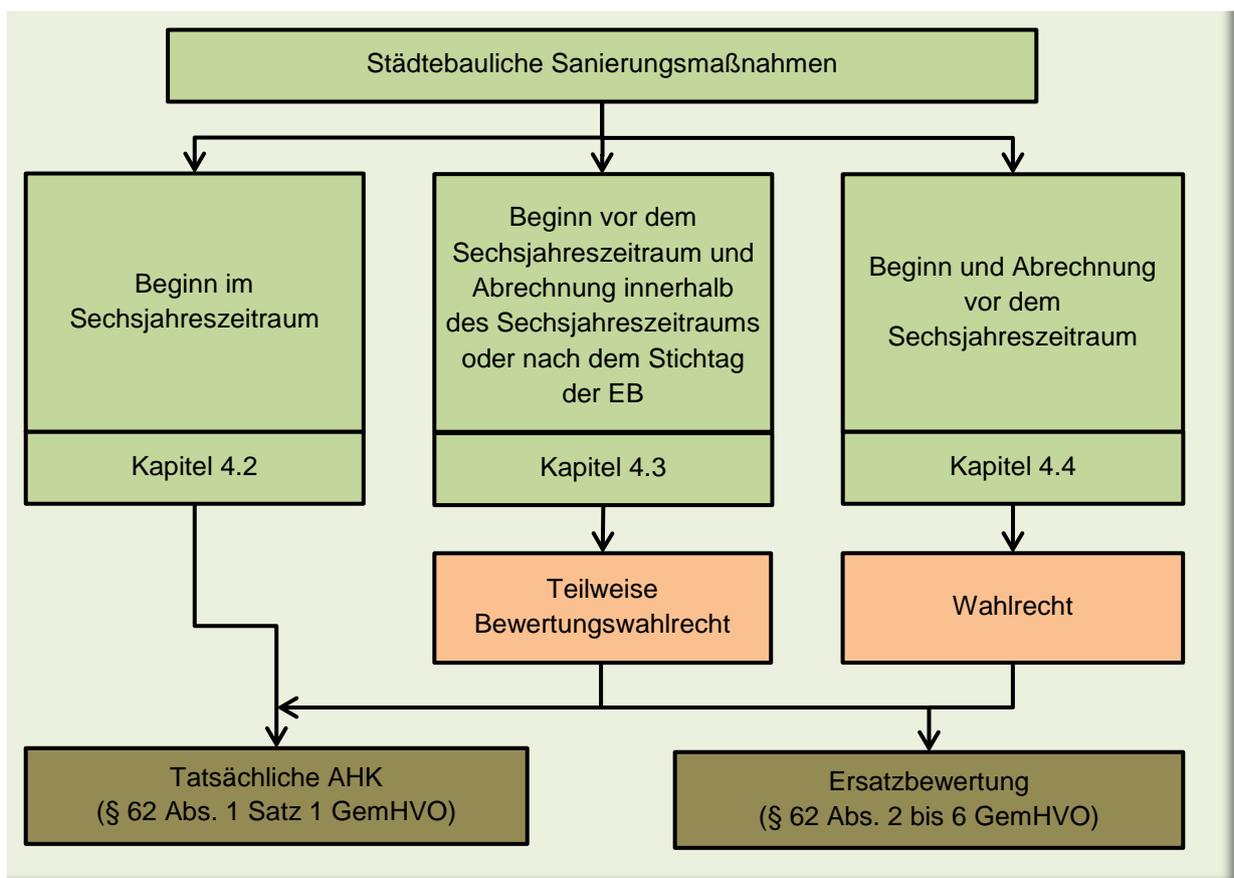
Vorgang	Vorgangsart	Konto		
		ER	FR	Bilanz
Zuwendungen für städtebauliche Sanierungsmaßnahmen				
• Vorauszahlungen vor Zuordnung	investiv	--	681*	219*
• Eigene Maßnahmen (zugeordnet)				
○ Konsumtive Maßnahmen	konsumtiv	314*	614*	--
○ Investive Maßnahmen	investiv	--	681*	211*
• Fremde Maßnahmen (Zuwendungen an Dritte)				
○ Konsumtive Maßnahmen	konsumtiv	314*	614*	--
○ Investive Maßnahmen	Investiv	--	681*	Absetzung bei 1803
Zinsausgleich	konsumtiv	314*	614*	--
Rückflüsse aus gewährten Darlehen an Dritte				
• Tilgung von sonstigen Darlehen (keine Ausleihungen)	Finanz.-tätig.	--	699*	1691*
• Tilgung von Ausleihungen	investiv	--	688*	131*
• Zinsen	konsumtiv	3618	6618	--
Veräußerung von Grundvermögen	Siehe Tabelle in Kapitel 3.3.3			
Ausgleichsleistungen nach § 154 BauGB				
• Für eigene Vermögensgegenstände (Anlagegüter)	investiv	--	6891	212*
•				
• Für geleistete Investitionszuwendungen	investiv	--	6891	Absetzung bei 1803
• Für konsumtive Bestandteile	konsumtiv	336*	636*	--
Umlegungsvorteile sowie Überschüsse aus Umlegungen	konsumtiv	Entsprechend Vorgehen bei Umlegung		

4 Eröffnungsbilanz

4.1 Vorbemerkungen

Städtebauliche Sanierungsmaßnahmen laufen regelmäßig über viele Jahre bzw. sogar Jahrzehnte. Auch für die Bilanzierung dieser Maßnahmen in der Eröffnungsbilanz gelten der Grundsatz der Bewertung mit Anschaffungs- und Herstellungskosten (§ 62 Abs. 1 Satz 1 GemHVO) und die jeweiligen Vorschriften zur Bewertung und Bilanzierung von Zuwendungsbeträgen. Allerdings können die nach § 62 GemHVO für die Eröffnungsbilanz zugelassenen Vereinfachungsregelungen angewendet werden, sofern die Vermögensgegenstände bereits mehr als sechs Jahre vor dem Stichtag angeschafft oder hergestellt wurden. Entsprechendes gilt für die Sonderposten. Geleistete und erhaltene konsumtive (kamerale) Ausgaben und Einnahmen gehen im Rahmen der Eröffnungsbilanz im Basiskapital auf.

Die Aufnahme der im Rahmen einer städtebaulichen Sanierungsmaßnahme geschaffenen Vermögensgegenstände bzw. erhaltenen Investitionszuwendungen in die Eröffnungsbilanz wird i.d.R. vom Zeitpunkt des Beginns und / oder vom Abschluss der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme maßgeblich beeinflusst.



Schema 11: Unterscheidung der Bilanzierung in der Eröffnungsbilanz

4.2 Beginn im Sechsjahreszeitraum

4.2.1 Abgrenzung

Mit der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme wurde innerhalb von sechs Jahren vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz („Sechsjahreszeitraum“) begonnen. Ob die Gesamtmaßnahme zum Zeitpunkt der Eröffnungsbilanz bereits abgerechnet ist, ist unerheblich.

4.2.2 Bewertungsverfahren

Nach § 62 Abs. 1 Satz 1 GemHVO sind zum Stichtag der Aufstellung der Eröffnungsbilanz vorhandene Vermögensgegenstände in der Eröffnungsbilanz grundsätzlich mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten vermindert um die Abschreibungen nach § 46 GemHVO anzusetzen. Lediglich für den Fall, dass Vermögensgegenstände bereits vor dem Sechsjahreszeitraum von der Gemeinde angeschafft oder hergestellt wurden, bietet § 62 Abs. 2 Satz 1 GemHVO die Möglichkeit, die Vermögensgegenstände mit Erfahrungswerten und somit unter Anwendung der Vereinfachungsregelungen nach § 62 Abs. 2 bis 4 GemHVO anzusetzen.

Die Ausführungen in Kapitel 3 gelten für die Erstbewertung entsprechend.

Nach § 62 Abs. 6 Satz 1 GemHVO gelten diese Grundsätze ebenfalls für Sonderposten für erhaltene Investitionszuwendungen oder -beiträge.

Die Aktivierung und Passivierung der Vermögensgegenstände und Sonderposten erfolgt mit den tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten.

4.3 Beginn vor dem Sechsjahreszeitraum und Abrechnung innerhalb des Sechsjahreszeitraums oder nach dem Stichtag der Eröffnungsbilanz

4.3.1 Abgrenzung

Mit der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme wurde bereits sechs Jahre vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz begonnen, aber erst innerhalb des Sechsjahreszeitraumes vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz (§ 62 Abs. 2 Satz 1 GemHVO) abgerechnet oder sie ist zum Zeitpunkt der Eröffnungsbilanz noch nicht abgeschlossen und wird fortgeführt.

4.3.2 Bewertungsverfahren

Wie unter Kapitel 4.2.2 ausgeführt, besteht für die Vermögensgegenstände und Fördermittel, welche innerhalb des Sechsjahreszeitraums im Rahmen der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme angeschafft / hergestellt oder empfangen wurden, die Pflicht zur Bewertung mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten (§§ 62 Abs. 1 Satz 1 und 62 Abs. 6 Satz 1 i. V. m. 62 Abs. 1 Satz 1 GemHVO).

Bei der Bewertung von Vermögensgegenständen und Fördermitteln, welche vor diesem Zeitraum angeschafft / hergestellt oder empfangen wurden, kann nach § 62 Abs. 2 Satz 1 GemHVO auf Vereinfachungsregelungen entsprechend § 62 Abs. 2 bis 6 GemHVO zurückgegriffen werden. Ob davon Gebrauch gemacht wird, unterliegt der eigenverantwortlichen Entscheidung der Gemeinde.

Sofern sich die Gemeinde für die Anwendung der Vereinfachungsregelungen entscheidet, sind die in den Kapiteln 4.3.3 und 4.3.4 erläuterten Grundsätze zu berücksichtigen.

4.3.3 Behandlung der Auszahlungen

4.3.3.1 Bewertung der Vermögensgegenstände

Für die Bewertung und Aktivierung gelten grundsätzlich die Regelungen nach § 62 Abs. 1 bis 4 GemHVO. Auf die sonstigen diesbezüglichen Ausführungen im Leitfaden zur Bilanzierung wird verwiesen (vgl. Ausführungen in Kapitel 3.4 und 3.5).

4.3.3.2 Bewertung der geleisteten Investitionszuwendungen

Auf die Aktivierung von geleisteten Investitionszuwendungen kann nach § 62 Abs. 6 Satz 2 GemHVO verzichtet werden.

Bei der Festlegung, ob eine Aktivierung vorgenommen werden soll, sollten die Ausführungen in Kapitel 3.3.2 beachtet werden.

4.3.3.3 Konsumtive Auszahlungen

Im Rahmen städtebaulicher Sanierungsmaßnahmen geleistete konsumtive Auszahlungen sind für die Eröffnungsbilanz ohne Belang und gehen im Basiskapital unter.

4.3.3.4 Anlagen im Bau

Der Wertansatz auf der Bilanzposition „Anlagen im Bau“ (Kontenart 096) ist zum Stichtag der Eröffnungsbilanz mit den tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten zu ermitteln. Die Vereinfachungsregelung nach § 62 Abs. 2 Satz 2 GemHVO greift hier nicht, da der Vermögensgegenstand noch nicht (und insoweit auch noch nicht vor mehr als sechs Jahren vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz) angeschafft / hergestellt worden ist.

4.3.4 Passivierung zweckgebundener Einzahlungen

4.3.4.1 Grundsatz

Nach § 62 Abs. 6 Satz 2 GemHVO sollen die Sonderposten aus erhaltenen Investitionszuwendungen und -beiträgen, sofern die korrespondierenden Vermögensgegenstände nach Pauschal- oder Erfahrungswerten bewertet wurden, ebenfalls nach Pauschal- und Erfahrungswerten ermittelt werden.

4.3.4.2 Pauschalwerte

Wie bereits unter Nr. 3.4.3 ausgeführt, ist jedes Programm der Städtebauförderung nach dem Besonderen Städtebaurecht (§§ 136 bis 191 BauGB) mit einem prozentualen Fördersatz ausgestattet. Dieser liegt derzeit in der Regel bei 60 %, in Ausnahmefällen auch bei bis zu 70 %. Mit diesem Fördersatz werden allerdings lediglich die zuwendungsfähigen Kosten abzgl. der sanierungsbedingten Einnahmen gefördert. (vgl. 2.4.1).

Zudem sehen die StBauFR 2013 an verschiedenen Stellen eine Begrenzung der als zuwendungsfähige Kosten anrechenbaren Anschaffungs- und Herstellungskosten auf einen prozentualen „Bis-Zu-Wert“ vor.

Aus der Kombination dieser beiden Regelungen ist es möglich und geboten, als Erleichterungsangebot prozentuale pauschale Erfahrungswerte für die Passivierung von den wichtigsten Vermögensartengruppen zugeordneten Sonderposten zu berechnen und vorzugeben.

Bei der im Folgenden dargestellten Berechnung wurde ein Programmfördersatz von 60 % unterstellt, da dieser in den häufigsten Programmen zur Anwendung kommt. Sofern nachweislich ein anderer Programmfördersatz zur Anwendungen gekommen ist, sind die in der Tabelle angeführten pauschalen Erfahrungswerte entsprechend anzupassen.

Vorgang	StBauFR	Anteil zuwendungs-fähige Kosten an AHK bis zu	anwendbarer pauschaler Programm-fördersatz
Grunderwerb bis VKW, inkl. Freilegung (nur bei überwiegender öffentlicher Nutzung)	9.1.1, 9.4, 21	100 %	60 %
Erschließungsanlagen			
im Sanierungsgebiet	9.5.2.1	100 %	60 %
außerhalb Sanierungsgebiet	9.5.2.1	50 %	30 %
Gebühren- oder beitragsfinanzbar	9.5.2.2	0 %	0 %
Parkierungsflächen	9.5.3	50 %	30 %
Bauliche Anlagen für Stellplätze (Parkhäuser, Tiefgaragen usw.)	9.5.2.5	13 T€/Stellplatz	60 %
Gebäude im Eigentum Dritter**	10.2.2		60 %
Gebäude im Eigentum der Gemeinde			
Allgemein	10.3	60 % (85 %*)	36 % (51 %*)
Gemeinbedarfseinrichtungen			
• Nutzen nur für Sanierungsgebiet	10.4.2	100 %	60 %
• Nutzen auch für außerhalb Sanierungsgebiet			
○ Umnutzung Altbau		60 % (85 %*)	36 % (51 %*)
○ Neubau		30 %	18 %
* Bei Gebäuden, welche bereits zum Zeitpunkt der städtebaulichen Sanierung unter Denkmalschutz standen.			
**sofern nicht vom Aktivierungswahlrecht nach § 62 Abs. 6 GemHVO Gebrauch gemacht wurde			
Erläuterung zur Tabelle:			
1. Dargestellt sind nur die wichtigsten investiven Vorgänge.			
2. Auf die Passivierung von Sonderposten für evtl. weitere investive Vorgängen sollte in der Regel im Rahmen der Eröffnungsbilanz aus Vereinfachungsgründen verzichtet werden.			
3. Der Grunderwerb für die privatrechtliche Nutzung von Grundstücken ist ebenfalls grundsätzlich förderfähig. Da der Wertansatz für diese Grundstücke aber als sanierungsbedingte Einnahme (vgl. Nr. 3.7 0) im Rahmen der Abrechnung des Sanierungsgebietes gegengerechnet wird, die sanierungsbedingten Einnahmen bei der obigen Berechnung der ansetzbaren pauschalen Fördersätze aber nicht einbezogen sind, ist auf die Passivierung zu verzichten.			
4. Bei Straßen, Wegen und Plätze gilt ein Höchstbetrag für die förderfähigen Kosten von 150 €/m ² . Da im Rahmen der Erfahrungsbewertung die Pauschalwerte laut Leitfaden zur Bilanzierung für alle Straßenkategorien unterhalb von 150 €/m ² liegen, kann der pauschale Fördersatz in der Regel auf die vollen AHK der Straßen angewandt werden.			

Auf die Einbeziehung möglicher sanierungsbedingter Einnahmen (z.B. Wertansätze, Ausgleichsbeträge nach § 154 BauGB, Einnahmen aus anderen Förderprogrammen), durch die die pauschalen Prozentsätze sich weiter vermindern würden, wird aus Vereinfachungsgründen verzichtet.

Im Gegenzug ist jedoch auch auf die Bilanzierung von passivierten Sonderposten für empfangene Fördermittel aus anderen Förderprogrammen oder aus empfangenen Ausgleichsbeträgen nach § 154 BauGB zu verzichten. Insoweit relativieren sich die dargestellten Finanzierungsverhältnisse in der kommunalen Bilanz.

Die Ausgleichsbeträge nach § 154 BauGB sind daher in voller Höhe wie Erträge zu behandeln. Sofern sie bereits vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz erhoben wurden, gehen die Erträge im Basiskapital unter. Bei einer Erhebung nach dem Stichtag der Eröffnungsbilanz ist eine ertragswirksame Buchung in der Ergebnisrechnung vorzunehmen.

Buchung Ausgleichsbeträge	
171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	an 336* Zweckgebundene Abgaben
FR: Einzahlungskonto 636*	

4.3.4.3 Behandlung von Städtebaufördermitteln für Aufwendungen

Grundsätzlich werden Aufwendungen nicht aktiviert. Hierfür erhaltene anteilige Zuwendungen werden auch bei laufenden Verfahren in der Ergebnisrechnung gebucht und verbessern somit das Ergebnis. Sie gehen also im Rahmen der Eröffnungsbilanz ggfs. im Basiskapital „unter“.

4.3.4.4 Passivierung von sogenannten Sonderposten in Bau

Entsprechend der Vorgehensweise bei der Ermittlung des Wertansatzes den Anlagen im Bau (vgl. Kapitel 4.3.3.4) können bei der Ermittlung des hierzu vergleichbaren Ansatzes der Position „Sonderposten im Bau“ die Vereinfachungsregelungen nicht in Anspruch genommen werden.

4.4 Abrechnung der Sanierungsmaßnahme mehr als sechs Jahre vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz

4.4.1 Bewertungsverfahren

Bei der Bewertung von Vermögensgegenständen und Fördermitteln, welche bereits mindestens sechs Jahre vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz angeschafft / hergestellt oder empfangen wurden, kann nach § 62 Abs. 2 Satz 1 GemHVO auf die Vereinfachungsregelungen nach § 62 Abs. 2 bis 6 GemHVO zurückgegriffen werden.

Sofern auf Grundlage der tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten bewertet werden soll, sind die Regelungen aus den Kapiteln 3 und 4.2 anzuwenden. Bei einer nur teilweisen Verwendung der Vereinfachungsregelungen gelten die Regelungen aus Kapitel 4.3.

Nachfolgend wird auf die Anwendung der Vereinfachungsregelungen eingegangen.

4.4.2 Behandlung der Auszahlungen

4.4.2.1 Bewertung der Vermögensgegenstände

Die Bewertung und Aktivierung erfolgt nach den Grundsätzen des § 62 Abs. 1 bis 4 GemHVO (siehe Leitfaden zur Bilanzierung; vgl. auch Kapitel 3.4. und 3.5).

4.4.2.2 Bewertung der geleisteten Investitionszuwendungen

Auf die Aktivierung von geleisteten Investitionszuwendungen sollte verzichtet werden (§ 62 Abs. 6 Satz 3 GemHVO). Sofern gleichwohl eine Aktivierung vorgenommen wird, sind die Ausführungen in Kapitel 3.3.2 zu beachten.

4.4.2.3 Konsumtive Auszahlungen

Im Rahmen städtebaulicher Sanierungsmaßnahmen geleistete konsumtive Auszahlungen sind für die Eröffnungsbilanz ohne Belang und gehen im Basiskapital unter.

4.4.2.4 Anlagen im Bau

Wenn die städtebauliche Sanierungsmaßnahme bereits mehr als sechs Jahre vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz beendet wurde, ist ein Ausweis von Anlagen im Bau regelmäßig nicht möglich.

4.4.3 Passivierung der zweckgebundenen Einzahlungen

Nach § 62 Abs. 6 Satz 2 GemHVO sollten, sofern die korrespondierenden Vermögensgegenstände nach Pauschal- oder Erfahrungswerten bewertet wurden, die Sonderposten aus erhaltenen Investitionszuwendungen und -beiträgen ebenfalls nach Pauschal- oder Erfahrungswerten bewertet werden.

Auf die Ausführungen in Kapitel 4.3.4 wird verwiesen.

5 Sanierungsträgerschaft (§§ 157-161 BauGB)

5.1 Rechtsgrundlage

Die Gemeinde kann sich zur Erfüllung von Aufgaben, die ihr bei der Vorbereitung und Durchführung der Sanierung obliegen, eines geeigneten Beauftragten (Unternehmen) bedienen (§§ 157 ff. BauGB).

5.2 Arten der Sanierungsträgerschaft

5.2.1 Überblick

Je nach Inhalt der zugrundeliegenden Vereinbarung unterscheidet man folgende Arten:

Sanierungsträger		
Bezeichnung	Sanierungstreuhänder	Sanierungsunternehmer
Vertragsart	Unechter Sanierungsvertrag (reiner Finanzierungsvertrag) Öffentlich-rechtlicher Vertrag nach § 54 VwVfG	Echter Sanierungsvertrag Öffentlich-rechtlicher Vertrag nach § 54 VwVfG
Rechtsgrundlage	§ 159 Abs. 1 Satz 1 Alt. 1 BauGB	§ 159 Abs. 1 Satz 1 Alt. 2 BauGB
Handeln im Namen	des Sanierungsträgers (§ 159 Abs. 1 BauGB)	des Sanierungsträgers (§ 159 Abs. 1 BauGB)
Auf Rechnung von	der Gemeinde (§ 159 Abs. 1 BauGB)	des Sanierungsunternehmens (§ 159 Abs. 1 BauGB)
Bewirtschaftung der Sanierungsmittel	Zulässig (§ 159 Abs. 1 Satz 2 BauGB)	Nicht zulässig (§ 159 Abs. 1 Satz 2 BauGB)
Haftung	Gemeinde haftet in voller Höhe uneingeschränkt (§ 160 Abs. 4 BauGB)	Ausfallhaftung (Haftung nach Verteilung Insolvenzmasse) (159 Abs. 6 BauGB)
Treuhandvermögen	Getrennte Verwaltung durch Sanierungstreuhänder (§ 160 Abs. 2 BauGB) <ul style="list-style-type: none"> • (Übertragene) Grundstücke • Städtebaufördermittel • Erträge aus der Bewirtschaftung des Treuhandvermögens (z. B. Mieten und Pachten) 	Kein Treuhandvermögen Grundstücke innerhalb des Sanierungsgebietes müssen jedoch bei Insolvenz des Sanierungsunternehmers separiert werden.
Insolvenz Sanierungsträger	Treuhandvermögen gehört nicht zur Insolvenzmasse Verpflichtung der Übertragung auf Gemeinde (§ 161 Abs. 3 BauGB)	Grundstücke müssen auf Verlangen gegen Aufwandserstattung auf Gemeinde übertragen werden Anspruch erlischt nach 6 Monaten (§ 159 Abs. 6 BauGB)
Finanzierung	Die Finanzierung über Dritte oder aus Eigenmitteln des Sanierungsträgers bedarf der Zustimmung der Gemeinde (§ 160 Abs. 4 Satz 2+3 BauGB).	Finanzierung durch Unternehmer

Sanierungsträger		
Bezeichnung	Sanierungstreuhänder	Sanierungsunternehmer
Risiko	Risiko trägt die Gemeinde	Trägt das volle wirtschaftliche Risiko
Ende	<ul style="list-style-type: none"> • Erfüllung, d.h. mit Abschluss und Abwicklung der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme • Kündigung aus wichtigem Grund § 159 Abs. 2 Satz 3 BauGB • Kündigung wegen Insolvenz des Sanierungsträgers (§ 161 Abs. 2 Satz 2 BauGB) 	<ul style="list-style-type: none"> • Erfüllung, d.h. mit Abschluss und Abwicklung der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme • Kündigung aus wichtigem Grund § 159 Abs. 2 Satz 3 BauGB • Kündigung wegen Insolvenz des Sanierungsträgers (§ 159 Abs. 6 Satz 1 BauGB)
Auflösung Treuhandvermögen	Übergang des Treuhandvermögens in den Besitz der Gemeinden (Grundstücke, Finanzmittel). Lediglich Grundstücke, die der Treuhänderin bereits zwei Jahre vor Abschluss des Treuhändervertrages gehörten, dürfen bei dieser bleiben. Alternativ Ausgleichsleistungen für solche evtl. im Sanierungsverfahren untergangene Grundstücke	

5.2.2 Sanierungstreuhänder

5.2.2.1 Vorbemerkungen

Unabhängig von der Übertragung von Aufgaben auf einen Sanierungstreuhänder bleibt die Gemeinde für die Vorbereitung, Durchführung und Abwicklung der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme verantwortlich. Bei Einschaltung eines Sanierungstreuhänders, der in seinem eigenem Namen aber auf Rechnung der Gemeinde tätig wird, sind die Geschäftsvorfälle zum Zeitpunkt ihres Anfalls im Rechnungswesen der Gemeinde vollständig abzubilden (§§ 95 Abs. 1 GemO, 34 Abs. 2 Nr. 1 GemHVO). Die städtebauliche Sanierungsmaßnahme ist aus Sicht der Gemeindeordnung in diesem Fall ein kreditähnliches Rechtsgeschäft.

Da die Umsetzung der damit verbundenen Anforderungen problembehaftet sein kann, sollte im Vorfeld geprüft werden, inwieweit zum Zeitpunkt des Umstiegs auf die Kommunale Doppik auch das Treuhandkonto des Sanierungsträgers vollständig in das Rechnungswesen der Gemeinde überführt werden kann.

5.2.2.2 Ausweis zum Stichtag der Eröffnungsbilanz

Die Vermögensgegenstände und die Fördermittel sind in der Eröffnungsbilanz auszuweisen.

Auf die Ausführungen in Kapitel 4 wird verwiesen.

Der Finanzierungsmittelbedarf auf dem Treuhandkonto des Sanierungsträgers ist zu passivieren. In einer Aufstellung sollte dokumentiert sein, wie sich der Saldo zusammensetzt, damit eine spätere detaillierte Übernahme in das Rechnungswesen der Gemeinde möglich ist. Die Dokumentation (der Nachweis) sollte folgende Informationen umfassen:

- Investive Auszahlungen
- Konsumtive Auszahlungen
- Einzahlungen für Fördermittel
- Einzahlungen aus sonstigen Drittmitteln

5.2.2.3 Laufender Betrieb nach der Eröffnungsbilanz

Die Auszahlungen des Sanierungsträgers für die jeweiligen einzelnen Maßnahmen werden unterjährig auf ein Unterkonto der Kontenart „Anlagen im Bau“ gebucht und erhöhen gleichzeitig die Verbindlichkeiten aus dem kreditähnlichen Rechtsgeschäft.

Unterjährige Buchung von Auszahlungen des Sanierungsträgers – spiegelbildliche Abbildung im Rechnungswesen der Gemeinde		
096* Anlagen im Bau „Unterkonto Sanierung“	an	249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge „Unterkonto Sanierung“
FR: wird nicht angesprochen		

Der unterjährige Zufluss der Fördermittel (an den Sanierungsträger) vermindert wiederum den Saldo des Sanierungstreuhandkontos und somit auch das kreditähnliche Rechtsgeschäft.

Unterjährige Buchung von Einzahlungen beim Sanierungsträger		
Fördermittelanteil Bund und Land		
249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge „Unterkonto Sanierung“	an	219* Sonstige Sonderposten Unterkonto „SoPo im Bau“
FR: wird nicht angesprochen		

Zu beachten ist, dass die Verbindlichkeiten aus dem kreditähnlichen Rechtsgeschäft nicht nur im Saldo abgebildet werden, sondern dass alle unterjährigen Ein- und Auszahlungen (beim Sanierungsträger), welche das Treuhandkonto verändern, bei der Gemeinde (nach-) gebucht werden. Diese Zahlungen werden bei der Gemeinde nicht kassenwirksam, so dass die Finanzrechnung nicht angesprochen wird.

Angesprochen wird die Finanzrechnung nur dann, wenn die Gemeinde einen Teil ihres Komplementäranteils dem Treuhänder zur Verfügung stellt. Diese Auszahlung vermindert die Verbindlichkeit aus dem kreditähnlichen Rechtsgeschäft.

Buchungssatz: Auszahlung Eigenanteil Gemeinde	
249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge „Unterkonto Sanierung“	an 171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
FR: Es ist hierbei zu unterscheiden, ob mit den Komplementärmitteln investive Auszahlungen des Sanierungsträgers finanziert werden sollen (FR: 78*) oder Aufwendungen vorliegen (FR:7429)	

In der Dokumentation (dem Nachweis) des kreditähnlichen Rechtsgeschäfts ist in diesem Fall zu vermerken, ob bzw. inwieweit der konsumtive oder investive Anteil vermindert wird.

Sofern die Gemeinde hierbei in Vorleistung tritt oder alternativ die Mittel als Kassenkredit dem Sanierungstreuhänder zur Verfügung stellt, kann es zum Ausweis eines Finanzierungsmittelüberschusses beim Sanierungstreuhänder kommen. In diesem Fall wäre keine Verbindlichkeit aus einem kreditähnlichen Rechtsgeschäft, sondern eine übrige privatrechtliche Forderung gegen den Sanierungstreuhänder auszuweisen.

Sobald die bestimmungsgemäße Nutzbarkeit einzelner Vermögensgegenstände eintritt, sind diese Vermögensgegenstände zu aktivieren und die korrespondierenden Sonderposten zu passivieren. Die Höhe der Sonderposten richtet sich hierbei nach den in Kapitel 4 aufgeführten Grundsätzen.

Aktivierung eines Vermögensgegenstandes	
0* Bilanzkonto des VG	an 096* Anlagen im Bau
FR: wird nicht angesprochen	
Passivierung des Sonderposten	
219* Sonstige Sonderposten Unterkonto „SoPo im Bau“	an 211* SoPo aus Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände
FR: wird nicht angesprochen	

Zum Jahresende sind etwaige konsumtive Anteile, welche unterjährig auf ein Unterkonto der Kontenart „Anlagen im Bau“ gebucht wurden, in die Ergebnisrechnung umzubuchen. Die Konten sind entsprechend Anlage 30.3 der VwV Produkt- und Kontenrahmen anzusprechen. Anteilige erhaltene (konsumtive) Fördermittel sind als Ertrag zu buchen.

Abbildung der Aufwendungen	
4* Aufwand	an 096* Anlagen im Bau
FR: wird nicht angesprochen	
Passivierung des Sonderposten	
219* Sonstige Sonderposten Unterkonto „SoPo im Bau“	an 314* Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke
FR: wird nicht angesprochen	

5.2.2.4 Beendigung der Sanierungsträgerschaft

Bei Beendigung der Sanierungsträgerschaft werden die noch zu aktivierenden Vermögensgegenstände sowie die korrespondierenden Sonderposten bilanziell abgebildet. Die Buchungssätze können dem Kapitel 5.2.2.3 entnommen werden.

Die danach noch auf den beiden Bilanzpositionen „Anlagen im Bau“ und „Sonstige Sonderposten“, Unterkonto „SoPo im Bau“ verbleibenden Beträge werden in voller Höhe in die Ergebnisrechnung umgebucht und verändern das ordentliche Ergebnis (zu den Buchungssätzen vgl. Kapitel 5.2.2.3).

Der Finanzierungsmittelbedarf wird anschließend von der Gemeinde übernommen, indem dem Sanierungstreuänder die entsprechenden Mittel überwiesen werden. Hierbei ist nach der vorliegenden Dokumentation (dem Nachweis) zum kreditähnlichen Rechtsgeschäft zu unterscheiden, ob die Mittel investiv bzw. konsumtiv geleistet wurden.

Ablösung Treuhandkonto	
Sonstige Kreditaufnahmen 249* gleichkommende Vorgänge „Unterkonto Sanierung“	an 171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
FR: Es ist hierbei zu unterscheiden, ob mit den Komplementärmitteln investive Auszahlungen des Sanierungsträgers finanziert werden sollen (FR: 78*) oder Aufwendungen vorliegen (FR:7429)	

5.2.2.5 Haftungsverhältnisse

Durch die komplette Abbildung der städtebaulichen Sanierungsmaßnahme im Rechnungswesen der Gemeinde werden die Haftungsverhältnisse vollumfassend im Jahresabschluss dargestellt. Unterhalb der Bilanz muss deshalb ggfs. nur auf offene Kreditzusagen und die Kreditlinie beim Treuhänder hingewiesen werden (§ 42 GemHVO).

5.2.2.6 Besonderheit Ausgleichsbeträge

Nach § 159 Abs. 4 und 5 BauGB stehen die Ausgleichsbeträge der Gemeinde in voller Höhe als Deckungsmittel zu. Der Sanierungsträger hat die entsprechenden Mittel, die er von Dritten vereinnahmt, der Gemeinde weiterzuleiten bzw. bei der Rückübertragung beim Wertausgleich zu berücksichtigen. Weiterhin muss der Sanierungsträger auch die Ausgleichsbeträge für eigene Grundstücke, die in seinem Eigentum verbleiben, an die Gemeinde entrichten.

Die Ausgleichsbeträge sind von der Gemeinde entsprechend den Ausführungen in Kapiteln 3.6 und 4 zu passivieren bzw. ertragswirksam im Haushalt aufzulösen.

5.2.3 Sanierungsunternehmer

In der Kommunalen Doppik ist das wirtschaftliche Eigentum dafür entscheidend, ob eine Bilanzierung vorgenommen werden muss oder nicht.

In der Regel ist somit das Sanierungsvermögen in der Trägerschaft eines Sanierungsunternehmers, welches im vollen wirtschaftlichen Risiko des Unternehmens steht, kein bei der Gemeinde bilanzierungspflichtiger Vorgang. Die möglichen Risiken aus der Sanierungsmaßnahme sind nach § 42 GemHVO aber unter der Bilanz anzuführen, da im Insolvenzfall die Gemeinde in Anspruch genommen werden kann.

Sofern die Gemeinde während des Sanierungsverfahrens Zahlungen an den Sanierungsunternehmer leistet, mit denen Vermögensgegenstände mitfinanziert werden, die später der Gemeinde übereignet werden sollen, werden diese Zahlungen investiv über ein Unterkonto „Sanierung“ der Kontenart „Anlagen im Bau“ abgewickelt. Sofern keine spezielle Zuordnung eines Aufwandskontos nach Anlage 30.3 der VwV Produkt- und Kontenrahmen einschlägig ist, werden alle Zahlungen konsumtiv über das Konto 4429 abgewickelt.

Buchungssätze		
Investive Auszahlungen		
096* Anlagen im Bau, Unterkonto „Sanierung“	an	171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
FR: Auszahlungen über Konto 78*		
Konsumtive Auszahlungen		
4429 Inanspruchnahme von Rechten und Diensten	an	171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
FR: Auszahlungen über Konto 7429		

Etwaige Vermögensgegenstände, die am Ende der Sanierungsunternehmerschaft in das wirtschaftliche Eigentum der Gemeinde übergehen, sind zu diesem Zeitpunkt zu bilanzieren. Die Bewertung ist grundsätzlich mit den tatsächlichen AHK (beim Sanierungsunternehmen) abzgl. etwaiger bereits erfolgter Abschreibungen durchzuführen. Die nicht von der Gemeinde finanziell zu tragenden AHK stellen für diese einen unentgeltlich Wertzugang dar und sind wie folgt einzubuchen:

Buchungssatz		
Differenzbuchung AHK		
096* Anlagen im Bau, Unterkonto „Sanierung“	an	219* SoPo unentgeltlicher Erwerb

Anschließend werden die Beträge des Kontos „Anlagen im Bau“ entsprechend den Werten der erhaltenen Vermögensgegenstände aufgeteilt und die Sonderposten zugeordnet.

In der Praxis überwiegt allerdings die Variante in welcher der Sanierungsträger als Sanierungstreuhänder für die Gemeinde tätig wird.

5.3 Weitergeführte Sonderrechnung nach § 59 Abs. 1 GemHVO

5.3.1 Vorbemerkung

Nach § 59 Abs. 1 GemHVO können Sonderrechnungen, die vor der Umstellung der Haushaltswirtschaft nach § 50 der Gemeindehaushaltsverordnung vom 07.02.1973 in der zuletzt geltenden Fassung geführt werden, noch in der bisherigen Form abgewickelt werden. Der Sanierungsträger führt hierzu ein Treuhandkonto für die Gemeinde.

5.3.2 Werte für die Eröffnungsbilanz

Nach Nr. 2.5.5 der in der Kameralistik anzuwendenden VwV Gliederung und Gruppierung sind die jährlich nicht anderweitig gedeckten Ausgaben der Gemeinde (Eigenanteil) im Vermögenshaushalt im Unterabschnitt 615 zu veranschlagen und in der Folge zu verausgaben. Soweit von der Möglichkeit nach § 59 Abs. 1 GemHVO Gebrauch gemacht wird und die kamerale Sonderrechnung auch nach Umstieg auf die Kommunale Doppik in der bisherigen Form weitergeführt wird, sind alle bisher über den (kameralen) Unterabschnitt 615 geleisteten Auszahlungen in der Eröffnungsbilanz als Investitionsauszahlung zu behandeln und auf einem Konto der Kontengruppe 09 „Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau“ nachzuweisen. Die erhaltenen und vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz weitergeleiteten Fördermittel sind gleichzeitig auf einem Konto der Kontenart 219 „Sonstige Sonderposten“, nach Möglichkeit auf einem Unterkonto „SoPo im Bau“ zu passivieren.

Insoweit ist gewährleistet, dass eine zutreffende und vollständige Aktivierung der Vermögensgegenstände, bei gleichzeitiger korrekter Darstellung der Vermögens- und Finanzierungsverhältnisse, im Wege der späteren Abrechnung der kameralen Sonderrechnung, möglich ist.

5.3.3 Buchungen im Jahresverlauf

Unter Beibehaltung der in Kapitel 5.3.2 geschilderten Vorgehensweisen sind Auszahlungen des Kernhaushalts an die weitergeführte Sonderrechnung investive, finanzrechnungsrelevante Vorgänge, die als Anzahlungen für zukünftiges Sachvermögen zu sehen sind.

Weiterleitung Fördermittel oder des kommunalen Eigenanteils			
09*	Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)	an	171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
FR: Auszahlung über Konto 78*			

Sofern es sich hierbei auch um die Weiterleitung von erhaltenen Fördermitteln handelt, sind diese Einzahlungen zuvor auf einem Bilanzkonto der Kontenart 219 zu buchen.

Unterjährige Buchung der empfangenen Fördermittel, die weitergeleitet werden			
Fördermittelanteil Bund und Land			
171*	Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	an	219* Sonstige Sonderposten Unterkonto „SoPo im Bau“
FR: Auszahlung über Konto 681*			

5.3.4 Buchungen zum Jahresabschluss

Sofern die unterjährigen Buchungen – wie in Kapitel 5.3.3 erläutert – durchgeführt wurden, sind zum Jahresabschluss keine speziellen Abschlussbuchungen vorzunehmen.

5.3.5 Auflösung der Sonderrechnung

Zur Übernahme der Vermögensgegenstände ist eine Bewertung notwendig. Sofern eine Bewertung nach den tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht möglich ist, können hilfsweise die Vereinfachungsregelungen nach § 62 Abs. 2 bis 4 GemHVO herangezogen werden. Auf die Ausführungen in Kapitel 4.4 wird verwiesen.

Der Einzelbewertungsgrundsatz nach § 43 Abs. 1 Nr. 2 GemHVO ist bei der Bewertung der zu übernehmenden Vermögensgegenstände zu beachten.

Schritt 1: Aktivierung des Vermögensgegenstände		
0* Bilanzkonto des VG	an	09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)
FR: wird nicht angesprochen		

Schritt 2: Ausgleich des Restbestandes auf dem Konto 09*		
Restbestand vorhanden (09* >= 0)		
471* Abschreibungen auf Sachanlagen	an	09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)
FR: wird nicht angesprochen		
Bestand hat nicht ausgereicht (09* < 0), Treuhandkonto im Soll, Ausgleich erforderlich		
09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)	an	171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
Auszahlung zum (teilweisen) Ausgleich des Treuhandkontos über FR 78*		
Bestand hat nicht ausgereicht (09* < 0), Ausgleich Treuhandkonto nicht erforderlich		
09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)	an	219* Anzahlungen Sonderposten für empfangene Investitionszuwendungen
FR: wird nicht angesprochen		

Danach sind die korrespondierenden Sonderposten zu ermitteln. Diese können mit Erfahrungs- oder Pauschalwerten angesetzt werden (vgl. Kapitel 4.4.3).

Schritt 3: Bildung korrespondierender Sonderposten		
219* Sonstige Sonderposten, Unterkonto „SoPo im Bau“	an	211* SoPo aus Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände
FR: wird nicht angesprochen		

Schritt 4: Abrechnung Bestand Anzahlungen auf Sonderposten	
Restbestand vorhanden (219 >= 0)	
219* Anzahlungen Sonderposten für empfangene Investitionszuwendungen	an 314* Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke
FR: wird nicht angesprochen	
Bestand hat nicht ausgereicht (219 < 0), Treuhandkonto im Haben	
171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	an 211* SoPo aus Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände
Einzahlung zum (teilweisen) Ausgleich des Treuhandkontos über FR 681*	
Bestand hat nicht ausgereicht (219 < 0), kein Guthaben auf Treuhandkonto	
219* Anzahlungen Sonderposten für empfangene Investitionszuwendungen	an 211* SoPo aus Zuwendungen und Umlagen für Vermögensgegenstände
FR: wird nicht angesprochen	

Das Treuhandkonto sollte nun um die offensichtlichsten investiven Vorgänge bereinigt sein. Entsprechend ist nun der Ressourcenverbrauch in der Ergebnisrechnung abzubilden und der konsumtive Ausgleich des Treuhandkontos vorzunehmen.

Schritt 5: Ausgleich Treuhandkonto	
Konto mit Guthaben	
171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten	an 314* Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke
Einzahlung über FR 614*	
Bestand hat nicht ausgereicht (219 < 0), Kein Guthaben auf Treuhandkonto	
4315 Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke an Sondervermögen	an 171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
Auszahlungen über FR 7315	

5.4 Sonderrechnung nach § 59 Abs. 2 GemHVO

5.4.1 Vorbemerkung

Nach § 59 Abs. 2 GemHVO können Sonderrechnungen, die nach der Umstellung der Haushaltswirtschaft nach § 64 Absatz 2 und 3 GemHVO begonnen werden, nach den für den Gemeindehaushalt geltenden Vorschriften geführt werden. Ein absehbarer Fehlbetrag (§ 59 Abs. 2 Satz 3 GemHVO) zum Ende der Maßnahme soll jährlich anteilig aus dem Kernhaushalt abgedeckt werden. Dies bedeutet, dass die anteiligen Fehlbeträge in den jeweiligen Haushaltsplänen im Kernhaushalt einzuplanen sind.

Mit der Sonderrechnung wird ein kreditähnliches Rechtsgeschäft abgebildet, welches nach § 87 Abs. 5 GemO der Genehmigung bedarf. Der jeweils zum Bilanzstichtag vorliegende Finanzierungsmittelfehlbedarf der Sonderrechnung ist als eine Verbindlichkeit aus kreditähnlichem Rechtsgeschäft in der Bilanz des Kernhaushaltes der Gemeinde abzubilden, damit die tatsächliche Vermögenslage nach § 95 Abs. 1 GemO zutreffend ausgewiesen wird.

Die einzelnen Bewegungen der Sonderrechnungen werden nicht im Kernhaushalt der Gemeinde abgebildet, sondern in einem separaten Rechnungswesen, welches in der Regel bei einem Sanierungstreuhänder geführt wird. In diesem Rechnungswesen müssen die Geschäftsvorfälle der Sanierungsmaßnahme entsprechend den für den Gemeindehaushalt geltenden Vorschriften geführt werden. Dies bedeutet, dass für die Sonderrechnung die gemeindehaushaltsrechtlichen Vorschriften insbesondere zu genehmigungsbedürftigen Vorgängen (Aufnahme von Krediten etc.), zur Buchführung und zum Jahresabschluss gelten. Das gemeindehaushaltsrechtliche Planungswerk (Haushaltsplan und Finanzplan) kann dagegen durch eine Kosten- und Finanzierungsübersicht (KuF) nach § 149 BauGB ersetzt werden. Hierzu ist es jedoch erforderlich, dass in dieser KuF die vorgesehenen Aufwendungen und Erträge vollständig abgebildet werden und insoweit auch die nichtzuwendungsfähigen Gesamtaufwendungen und die nichtzahlungswirksamen Erträge und Aufwendungen abgebildet werden.

Sofern die Sonderrechnung durch einen externen Sanierungstreuhänder geführt wird, sind während der Laufzeit der Sonderrechnung nur wenige Buchungen im Rechnungswesen der Gemeinde abzubilden. Es bietet sich in diesem Fall allerdings an, den Sanierungstreuhänder frühzeitig über die Anforderungen des NKHR zu informieren und entsprechende Regelungen, wie bspw. zur Datenlieferung und Fristen im „Treuhändervertrag“ aufzunehmen. Im Nachfolgenden wird davon ausgegangen, dass die Sonderrechnung beim Sanierungstreuhänder abgebildet wird.

Sofern anstelle einer Sonderrechnung nach § 59 Abs. 2 GemHVO alle Vorgänge vollständig im Kernhaushalt abgewickelt werden, ist nach Kapitel 3 dieses Leitfadens vorzugehen. In der Sonderrechnung selbst sind ebenfalls die in Kapitel 3 aufgezeigten Grundsätze einzuhalten.

5.4.2 Werte für die Eröffnungsbilanz

Hinfällig, da die Maßnahme nach § 59 Abs. 2 GemHVO erst nach Erstellung der Eröffnungsbilanz begonnen werden darf.

5.4.3 Buchungen zu Beginn der Maßnahme

Sofern von Seiten der Gemeinden zu Beginn der Maßnahme eine Zahlung (bspw. zur Überbrückung von Liquiditätsengpässen) an die Sonderrechnung geleistet wird, ist folgende Buchung vorzunehmen:

Buchungssatz bei der Gemeinde			
09*	Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)	an	171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
FR: Auszahlung über ein Konto der Kontenarten 782, 783 oder 787			

Sofern Grundstücke oder andere Vermögensgegenstände als Sacheinlage zum Buchwert für die Maßnahme in die Sonderrechnung eingebracht werden, ist folgende Buchung vorzunehmen¹:

Buchungssatz bei der Gemeinde			
09*	Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)	an	0* Sachvermögen
FR wird nicht angesprochen			

5.4.4 Buchungen im Jahresverlauf

Der Sanierungstreuhänder hat das Haushalts- und Rechnungswesen der Sonderrechnung nach den für den Gemeindehaushalt geltenden Vorschriften zu führen und insoweit die Geschäftsvorfälle grds. analog Kapitel 3 abzubilden. Die Gemeinde muss spätestens ihre Buchungen im Rahmen der Jahresabschluss-Buchungen vornehmen. Es wird der Gemeinde überlassen, das fertiggestellte Sachvermögen auf Meldung des Sanierungstreuhänders wegen der beginnenden Abschreibung bereits unterjährig bei der Gemeinde einzubuchen.

Die Buchungen hierzu erfolgen entsprechend den dargestellten Beispielen im folgenden Kapitel 5.4.5.

5.4.5 Buchungen zum Jahresabschluss

Nach § 59 Abs. 2 Satz 3 GemHVO soll ein absehbarer Fehlbetrag zum Ende der Maßnahme **jährlich anteilig** aus dem Kernhaushalt abgedeckt werden, damit die Beendigung der Sonderrechnung nicht zu einer einmaligen Sonderbelastung des gemeindlichen Kernhaushalts aus der Übernahme aufgelaufener Fehlbeträge der Sonderrechnung führt.

Ein absehbarer Fehlbetrag zum Ende der Maßnahme kann sich auch aus nicht zahlungswirksamen Aufwendungen ergeben, insbesondere aus Zuführungen zu Rückstellungen, z. B. für Altlasten, oder aus Abschreibungen auf den Wert von Vermögensgegenständen, also insbesondere Erschließungsanlagen wie Straßen, Versorgungsleitungen oder Kinderspielplätze, sofern diese nicht gleich zum Zeitpunkt der Fertigstellung zusammen mit den zugehörigen passiven Sonderposten, insbesondere für erhaltene Fördermittel, in den Kernhaushalt übernommen worden sind.

¹ Ggfs. sind etwaige steuerliche Aspekte durch eine Entnahme aus einem Betrieb gewerblicher Art zu beachten. Hierauf wird in diesem Leitfaden nicht eingegangen.

Eine jährlich anteilige Abdeckung eines absehbaren Fehlbetrags in der Sonderrechnung zum Ende der Maßnahme aus dem Kernhaushalt ist mit einem Zahlungsmittelfluss an die Sonderrechnung verbunden, wenn der Fehlbetrag aus zahlungswirksamen Aufwendungen oder Mindererträgen resultiert, also z. B. konsumtive Aufwendungen übergangsweise kreditfinanziert wurden oder Grundstücke, die kreditfinanziert entwickelt wurden, sich nur unter Wert veräußern ließen.

Im nachfolgenden Schritt 1 werden zur Abbildung der Verbindlichkeiten aus dem kreditähnlichen Rechtsgeschäft zunächst die in der Sonderrechnung aufgelaufenen zahlungswirksamen Vorgänge im Rechnungswesen der Gemeinde teilweise saldiert und in Summe abgebildet.

Ausgangspunkt dieser Buchungen ist die Meldung des Sanierungstreuhanders über die Geschäftsvorfälle des abgelaufenen Jahres, getrennt nach konsumtiven und investiven Vorgängen sowie geleisteten Investitionszuschüssen.

In Schritt 1a erfolgt nach Ablauf des ersten Jahres der Maßnahme die Einbuchung der Verbindlichkeit aus dem kreditähnlichen Rechtsgeschäft im Kernhaushalt der Gemeinde, in den folgenden Jahren die Fortschreibung dieses Bilanzwertes. Sofern in einem Jahr die Einzahlungen die Auszahlungen in der Sonderrechnung übersteigen vermindert sich der ausgewiesene Finanzierungsmittelbedarf und insoweit wird im Schritt 1b die Verbindlichkeit aus dem kreditähnliche Rechtsgeschäft um die konsumtiven (z.B. Fördermittel für konsumtive Maßnahmen) oder investiven (z.B. aus der Veräußerung von Grundstücken) Einzahlungen der Sonderrechnung vermindert.

Die konsumtiven, zahlungswirksamen Auszahlungen der Sonderrechnung werden zunächst über ein Unterkonto im Bereich 09* „Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau“ für konsumtive Vorgänge abgebildet bzw. „geparkt“. Dieses wird unter Schritt 2 (lediglich) in Höhe des prognostizierten, jährlichen konsumtiven Anteils gegen einen Aufwand gemindert. Hintergrund für diese ungewöhnliche Vorgehensweise ist der Umstand, dass es in den ersten Jahren einer städtebaulichen Entwicklungsmaßnahme vorkommen kann, dass die zahlungswirksamen konsumtiven Vorgänge dieser Jahre (z.B. nicht aktivierungsfähige städtebauliche Rahmenplanung) die prognostizierten jährlich anteilig zu übernehmenden konsumtiven Fehlbeträge übersteigen. Die sofortige Übernahme der Aufwendungen in voller Höhe würde jedoch der Regelung im § 59 Abs. 2 Satz 3 GemHVO widersprechen, zumal es in Einzelfällen auch denkbar ist, dass im weiteren Verlauf der Gesamtmaßnahme die aufgelaufenen konsumtiven Aufwendungen durch die Realisierung von konsumtiven Erträgen von der Sonderrechnung selbst getragen werden können.

Der Ausweis der nicht von der Gemeinde zum Bilanzstichtag zu deckenden konsumtiven Aufwendungen als fiktive AiB auf einem Konto der Kontengruppe 09 kann nicht aus der Anlage 30.3 der VwV Produkt- und Kontenrahmen abgeleitet werden. Mangels eines alternativen Bilanzkontos auf der Aktivseite erscheint allerdings die Verwendung dieses Kontos noch vertretbar.

Durch diese Vorgehensweise entspricht der Bestand des passivierten kreditähnlichen Rechtsgeschäftes dem Finanzierungsmittelbedarf der Sonderrechnung und insoweit ist in der kommunalen Bilanz die zum Stichtag des Jahresabschlusses mögliche Belastung der Gemeinde aus der Sonderrechnung enthalten.

Schritt 1: Einbuchung / Fortschreibung kreditähnliches Rechtsgeschäft		
Schritt 1a: Erhöhung des Finanzierungsmittelbedarfs in der Sonderrechnung – spiegelbildliche Abbildung bei Gemeinde in Summe		
investiver Anteil		
09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)	an	249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge (Unterkonto investiv)
Anteil für geleistete Investitionszuwendungen		
1803 SoPo für geleistete Investitionszuwendungen (AiB)	an	249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge (Unterkonto investiv)
konsumtiver Anteil		
09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto konsumtiv)	an	249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge (Unterkonto konsumtiv)
Schritt 1b: Verminderung des Finanzierungsmittelbedarfs in der Sonderrechnung durch Zahlungen Dritter - spiegelbildliche Abbildung bei Gemeinde in Summe		
investiver Anteil		
249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge (Unterkonto investiv)	an	09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)
konsumtiver Anteil		
249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge (Unterkonto konsumtiv)	an	09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto konsumtiv)

Sollte unter Schritt 1b eine Einzahlung aus der Veräußerung eines Vermögensgegenstandes über Wert abgebildet werden, so wird der volle Einzahlungsbetrag eingebucht. Ein darin ggfs. enthaltener außerordentlicher Ertrag wird bei Auflösung der Sonderrechnung (siehe Schritt 6 im folgenden Kapitel 5.4.6) ergebniswirksam gebucht.

Nach der vorstehend vorgenommenen Fortschreibung der Verbindlichkeit aus dem kreditähnlichen Rechtsgeschäft erfolgt anschließend durch Schritt 2 die bilanzielle und buchhalterische Abbildung des jährlich anteilig zu übernehmenden Fehlbetrages entsprechend der Regelung im § 59 Abs. 2 Satz 3 GemHVO. Der prognostizierte Fehlbetrag der KuF ist hierbei getrennt nach den Bereichen

- Investition in das Sachvermögen
- Geleistete Investitionsauszahlungen an Dritte
- Zahlungswirksamer Fehlbetrag aus der Ergebnisrechnung
- Nichtzahlungswirksamer Fehlbetrag aus der Ergebnisrechnung

zu ermitteln.

Die jeweilige Berechnung kann wie folgt vorgenommen werden:

Berechnungsschema für Übernahme jährlich anteiliger Fehlbetrag				
Anteiliger Fehlbetrag	=	Prognostizierte Fehlbetrag in der fortgeschriebenen KuF zum Maßnahmenende	-	bereits in Vorjahren übernommener / eingebuchter Fehlbetrag ²
		Voraussichtliche	Restlaufzeit	der Gesamtmaßnahme

Der prognostizierte Fehlbetrag wird im Rahmen der Fortschreibung der KuF fortgeschrieben. Insoweit können sich die jährlich zu übernehmenden Fehlbeträge verändern.

Ergeben sich in der Sonderrechnung Vorgänge, die die jeweiligen anteiligen Fehlbeträge der Bereiche verändern, so muss der jährlich anteilig zu übernehmende Fehlbetrag dahingehend aktualisiert und die jährlich anteilige Abdeckung in Relation zur Restlaufzeit der Maßnahme erhöht oder auch vermindert werden. Dies wäre auch der Fall, wenn zum Beispiel durch die Notwendigkeit einer Rückstellungsbuchung der prognostizierte nichtzahlungswirksame Fehlbetrag sich verändern würde.

Sofern der berechnete anteilige jährliche zahlungswirksame Fehlbetrag den Finanzierungsmittelbedarf der Sonderrechnung zum Bilanztag übersteigt, steht es der Gemeinde frei nur diesen Betrag zahlungswirksam auszugleichen. Der Gesetzgeber hat durch die im § 59 Abs. 2 Satz 3 GemHVO getroffene „Soll-Regelung“ einen entsprechenden Spielraum eingeräumt. Die Gemeinde hat hierbei jedoch zu beachten, dass die in den Folgejahren zu übernehmenden Finanzierungsmittelbedarfe durch diese Vorgehensweise höher ausfallen werden. Eine gleichmäßige Übernahme der Fehlbeträge ist hierdurch beeinträchtigt. Der berechnete nichtzahlungswirksame Fehlbetrag ist jedoch in unveränderter Höhe einzubuchen.

² Ein bereits in Vorjahren übernommener Fehlbetrag kann es erst im zweiten Jahr der Maßnahme geben.

Schritt 2: Ausgleich des jährlichen anteiligen Fehlbetrages		
investiver Anteil		
Sonstige Kreditaufnahmen 249* gleichkommende Vorgänge (Unterkonto investiv)	an	171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
FR: Auszahlung erfolgt über Konto 782* bis 787*		
Anteil für geleistete Investitionszuwendungen		
Sonstige Kreditaufnahmen 249* gleichkommende Vorgänge (Unterkonto investiv)	an	171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
FR: Auszahlung erfolgt über Konto 781*		
Zahlungswirksam konsumtiver Anteil		
4317 Zuweisung für lfd. Zwecke	an	09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto konsumtiv)
FR wird nicht angesprochen		
Sonstige Kreditaufnahmen 249* gleichkommende Vorgänge (Unterkonto konsumtiv)	an	171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
FR: Auszahlung über FR 7317		
Nichtzahlungswirksamer konsumtiver Anteil		
4317 Zuweisung für lfd. Zwecke	an	2799 Sonstige Verbindlichkeit

Sofern sich im Rahmen der zahlungswirksamen Übernahmen der anteiligen jährlichen Fehlbeträge ein Guthaben bei der Sonderrechnung ergibt und insoweit das passivierte kreditähnliche Rechtsgeschäft auf der Passivseite einen bilanziellen Sollbestand ausweist, so erfolgt zum Bilanzstichtag eine Umgliederung dieser Verbindlichkeit (debitorischer Kreditor) auf die Aktivseite. Mit der Umgliederung wird das kreditähnliche Rechtsgeschäft auf null gebracht und eine Forderung gegen den Sanierungstreuhänder eingebucht. Sofern der optionale Schritt 3 im Zuge der Jahresabschlussarbeiten notwendig wurde, sind zum Jahresbeginn im neuen Haushaltsjahr die Buchungen entsprechend spiegelbildlich wieder zu korrigieren (Umkehrbuchung).

Schritt 3: Optional: Buchung, sofern kreditähnliches Rechtsgeschäft aufgrund der Zahlungen aus Schritt 2 Guthaben ausweisen würde		
Investives kreditähnliches Rechtsgeschäft		
1691 Übrige privatrechtliche Forderungen	an	249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge (Unterkonto investiv)
FR wird nicht angesprochen		
Konsumtives kreditähnliches Rechtsgeschäft		
1691 Übrige privatrechtliche Forderungen	an	249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge (Unterkonto konsumtiv)
FR wird nicht angesprochen		

Im nächsten Schritt 4 werden nun die fertiggestellten Vermögensgegenstände bei der Gemeinde eingebucht. Die Übernahme der Vermögensgegenstände erfolgt mit den dokumentierten Anschaffungs- und Herstellungskosten, vermindert um bereits in der Sonderrechnung gebuchte Abschreibungen und unter Berücksichtigung der anteiligen Fördermittel, welche dem Vermögensgegenstand zuzuordnen sind (Grundsätze entsprechend Kapitel 3.4.3). Sofern es sich um Vermögensgegenstände handelt, welche nicht komplett neu hergestellt wurden, sondern lediglich im Wege von nachträglichen Herstellungskosten verbessert wurden, sind die historischen Daten bei der Übernahme ebenfalls zu berücksichtigen. Sofern bereits Abschreibungen in der Sonderrechnung angefallen sind, sind diese im anteiligen nichtzahlungswirksamen konsumtiven Fehlbetrag enthalten und werden insoweit indirekt im weiteren zeitlichen Verlauf ebenfalls von der Gemeinde abgelöst.

Die zu aktivierenden Vermögensgegenstände werden jeweils in zwei Schritten aus den im kommunalen Rechnungswesen bereits abgebildeten investiven Auszahlungen und den erhaltenen Fördermitteln gebildet.

Schritt 4: Übernahme von Vermögensgegenständen		
Buchung des von der Gemeinde zu tragenden Anteils		
0* Bilanzkonto des Vermögensgegenstandes	an	09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)
FR wird nicht angesprochen		
Buchung des über Drittmittel finanzierten Anteils		
0* Bilanzkonto des Vermögensgegenstandes	an	211* SoPo aus Zuwendungen
FR wird nicht angesprochen		

Der Sonderposten AiB für geleistete Investitionszuwendungen, der unter Schritt 1 im Soll bebucht wurde, wird nun, nach Fertigstellung des bezuschussten Vermögensgegenstandes, gegen eine Anlage „SoPo für geleistete Investitionszuwendungen“ gebucht.

Schritt 5: Übernahme bzw. Aktivierung von geleisteten Investitionszuwendungen		
1803 SoPo für geleistete Investitionszuwendungen	an	1803 SoPo für geleistete Investitionszuwendungen (AiB)
FR wird nicht angesprochen		

Mit Schritt 5 sind alle Vorgänge bei der Gemeinde nachgezogen, die im Laufe der Maßnahme bis zur Auflösung dieser auftreten können.

5.4.6 Auflösung der Sonderrechnung

Bevor die Sonderrechnung in den Haushalt der Gemeinde übernommen werden kann, ist es notwendig, dass der Finanzierungsmittelbedarf der Sonderrechnung in voller Höhe als Verbindlichkeit aus kreditähnlichem Rechtsgeschäft eingebucht wird. Hierzu werden die letzten zahlungswirksamen Vorgänge der Sonderrechnung, die zwischen dem letzten Bilanzstichtag und der Auflösung der Sonderrechnung entstanden sind, analog Schritt 1 nachgezogen. Erläuterungen hierzu können auch dem vorstehenden Kapitel 5.4.5 Schritt 1 entnommen werden.

Schritt 1: Einbuchung / Fortschreibung kreditähnliches Rechtsgeschäft		
Schritt 1a: Erhöhung des Finanzierungsmittelbedarfs in der Sonderrechnung – spiegelbildliche Abbildung bei Gemeinde in Summe		
investiver Anteil		
09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)	an	249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge (Unterkonto investiv)
Anteil für geleistete Investitionszuwendungen		
1803 SoPo für geleistete Investitionszuwendungen (AiB)	an	249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge (Unterkonto investiv)
konsumtiver Anteil		
09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto konsumtiv)	an	249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge (Unterkonto konsumtiv)
Schritt 1b: Verminderung des Finanzierungsmittelbedarfs in der Sonderrechnung durch Zahlungen Dritter – spiegelbildliche Abbildung bei Gemeinde in Summe		
investiver Anteil		
249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge (Unterkonto investiv)	an	09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)
konsumtiver Anteil		
249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge (Unterkonto konsumtiv)	an	09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto konsumtiv)

Im Anschluss werden die letzten fertiggestellten Vermögensgegenstände (im wirtschaftlichen Eigentum der Gemeinde sowie von Dritten) eingebucht.

Schritt 2: Übernahme von Vermögensgegenständen	
Buchung des von der Gemeinde zu tragenden Anteils	
0* Bilanzkonto des Vermögensgegenstandes (VG)	an 09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)
FR wird nicht angesprochen	
Buchung des über Drittmittel finanzierten Anteils	
0* Bilanzkonto des Vermögensgegenstandes (VG)	an 211* SoPo aus Zuwendungen
FR wird nicht angesprochen	

Schritt 3: Übernahme bzw. Aktivierung von geleisteten Investitionszuwendungen	
1803 SoPo für geleistete Investitionszuwendungen	an 1803 SoPo für geleistete Investitionszuwendungen (AiB)
FR wird nicht angesprochen	

Nun erfolgt mit Schritt 4a letztmalig ein zahlungswirksamer Ausgleich der Sonderrechnung, wenn diese einen Finanzierungsmittelbedarf aufweist. Dabei ist auf Meldung des Sanierungstreuhänders zu unterscheiden, ob sich der Finanzierungsmittelbedarf aus konsumtiven oder investiven Vorgängen bzw. geleisteten Investitionszuwendungen ergeben hat.

Schritt 4a: Übernahme des offenen Finanzierungssaldos durch die Gemeinde	
investiver Anteil	
249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge (Unterkonto investiv)	an 171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
FR: Auszahlung erfolgt über Konto 782* bis 787*	
Anteil für geleistete Investitionszuwendungen	
249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge (Unterkonto investiv)	an 171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
FR: Auszahlung erfolgt über Konto 781*	
Zahlungswirksam konsumtiver Anteil	
4317 Zuweisung für lfd. Zwecke	an 09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto konsumtiv)
FR wird nicht angesprochen.	
249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge (Unterkonto konsumtiv)	an 171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten
FR: Auszahlung erfolgt über Konto 7317	

Wenn sich in der Sonderrechnung ein Finanzierungsmittelüberschuss ergibt, ist dieser gegenüber dem Sanierungstreuhandler anzufordern und entsprechend den nachfolgenden Buchungen zu buchen. Auch hier ist wiederum zu beachten und durch den Sanierungstreuhandler zu melden, wie der Finanzierungsmittelüberschuss entstanden ist.

Schritt 4b: Übernahme von möglichen Guthaben der Sonderrechnung		
Investive kreditähnliches Rechtsgeschäft		
1691 Übrige privatrechtliche Forderungen	an	249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge (Unterkonto investiv)
FR wird nicht angesprochen.		
171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten		1691 Übrige privatrechtliche Forderungen
FR: Einzahlung erfolgt über Konto 682*		
Konsumtives kreditähnliches Rechtsgeschäft		
1691 Übrige privatrechtliche Forderungen	an	249* Sonstige Kreditaufnahmen gleichkommende Vorgänge (Unterkonto konsumtiv)
FR wird nicht angesprochen.		
171* Sichteinlagen bei Banken und Kreditinstituten		1691 Übrige privatrechtliche Forderungen
FR: Einzahlung erfolgt über Konto 6147		

Mit Schritt 5a werden konsumtive, nichtzahlungswirksame Vorgänge bei der Gemeinde nachgebucht, die entweder seit dem letzten Bilanzstichtag entstanden sind oder im Laufe der Maßnahme vergessen oder in falscher Höhe eingebucht wurden. Ebenfalls nachgezogen werden Erträge, die bis dato nicht eingebucht sind.

Im Anschluss wird das Konto „Sonstige Verbindlichkeiten“ aufgelöst. Dieses Konto wurde jährlich (siehe Kapitel 5.4.5, Schritt 2) durch anteilige Deckung konsumtiver, nichtzahlungswirksamer Vorgänge „gefüllt“. Diese Summe könnte durch die Sonderrechnung selbst gemindert worden sein, sofern der Sanierungstreuhandler im Laufe der Maßnahme Erträge erzielt hat.

Bei der Auflösung des Kontos „Sonstige Verbindlichkeiten“ ist deshalb zwischen nachfolgenden Vorgängen zu unterscheiden:

- Übernahme von Rückstellungen, welche der Sanierungstreuhandler im Laufe der Maßnahme gebildet hat.
- Übernahme von Forderungen, bspw. gegenüber Privatpersonen oder Fördermittelgebern.
- Übernahme von Verbindlichkeiten, bspw. aus Lieferungen und Leistungen oder Sicherheitseinhalten.
- Übernahme von aufgelaufenen Abschreibungen, sofern die entsprechenden Vermögensgegenstände nicht mit Fertigstellung bei der Gemeinde eingebucht wurden.
- Übernahme von Verlusten aus Veräußerungen unter Buchwert.

Ein danach noch verbleibender Saldo des Kontos „Sonstige Verbindlichkeiten“, der sich aus unterlassenen Buchungen, Fehlbuchungen oder Falschmeldungen des Sanierungstreuhänders (bspw. Rückstellungsbildung zu hoch) ergeben kann, wird gegen das Konto 09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau „konsumtiv“ ausgebucht. Insoweit wird die offensichtlich in den Vorjahren unzutreffend vorgenommene Einbuchung des nichtzahlungswirksamen konsumtiven Aufwands in das Konto AiB konsumtiv wieder korrigiert.

Schritt 5a: Übernahme der konsumtiven nichtzahlungswirksamen Vorgängen, welche in Summe bei der Gemeinde noch nicht bilanziell und buchhalterisch abgebildet sind		
Nichtzahlungswirksamer konsumtiver Anteil (Ertrag oder Aufwandsbuchung je nach SV)		
4317 Zuweisung für lfd. Zwecke	an	2799 Sonstige Verbindlichkeit
2799 Sonstige Verbindlichkeit	an	3147 Ertrag aus lfd. Zuweisung
Schritt 5b: Abrechnung Konto 2799 Sonstige Verbindlichkeiten		
Übernahme von Rückstellungen		
2799 Sonstige Verbindlichkeit	an	28* Rückstellungen
Übernahme von konsumtiv begründeten Forderungen (z. B. Mietforderungen für Ausweichquartiere)		
15*- 16* Forderungen	an	2799 Sonstige Verbindlichkeit
Übernahme von konsumtiv begründeten Verbindlichkeiten (z. B. Sicherheitseinbehalte bei konsumtiven Unterhaltungsmaßnahmen)		
2799 Sonstige Verbindlichkeit	an	25*- 27* Verbindlichkeiten
Übernahme von aufgelaufenen Nettoabschreibungen		
2799 Sonstige Verbindlichkeit	an	09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)
Übernahme von Verlusten aus Veräußerungen unter Buchwert		
2799 Sonstige Verbindlichkeit	an	09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)
Abrechnung des Restbestandes auf Konto 2799		
2799* > 0		
2799 Sonstige Verbindlichkeit	an	09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto konsumtiv)
2799* < 0		
09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto konsumtiv)	an	2799 Sonstige Verbindlichkeit

In Schritt 6 wird der Restbestand auf dem Konto 09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau „investiv“ ausgeglichen. Sollten im Verlauf der Sanierungsmaßnahmen Sicherheitseinbehalte für investive Bauvorhaben gebildet worden sein, steht auf dem o.g. Konto ein Saldo im Haben, der durch eine Buchung gegen das entsprechende Verbindlichkeitskonto ausgeglichen werden muss. Der Saldo entstand, da die entsprechenden Vermögensgegenstände mit den vollständigen Anschaffungs- und Herstellungskosten eingebucht worden sind und insoweit auch mit den noch nicht zahlungswirksam gewordenen Sicherheitseinbehalten. Da aber bisher auf dem Konto nur zahlungswirksame Vorgänge eingebucht wurden, wurden

dem Konto bilanziell mehr Beträge für die Aktivierung der Vermögensgegenstände entnommen, als darauf eingebucht wurden. Ein Saldo im Soll kann sich durch noch ausstehende Zahlungen des Fördermittelgebers ergeben. Dieser wird durch Übernahme der Forderung ausgeglichen.

Ein danach noch verbleibender Saldo des Kontos, der sich durch Überzahlungen aufgrund Veräußerungen über Buchwert (siehe oben, Schritt 1) oder durch einen zu hoch angesetzten Komplementäranteil ergeben kann, wird durch einen außerordentlichen Ertrag bzw. einen Aufwand aus Abschreibungen ausgeglichen.

Schritt 6: Ausgleich des Restbestandes auf dem Konto 09* „Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)“		
Übernahme von investiv begründeten Verbindlichkeiten (z. B. Sicherheitseinbehalte)		
09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)	an	25*- 27* Verbindlichkeiten
Übernahme von investiv begründeten Forderungen (z. B. Forderungen gegen Fördermittelschuldner)		
15*- 16* Forderungen	an	09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)
Abrechnung des Restbestandes		
Konto 09* „Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)“ > 0		
4711 Abschreibungen auf Sachanlagen	an	09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau
FR wird nicht angesprochen		
Konto 09* „Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)“ < 0		
09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)	an	50* Außerordentlicher Ertrag
FR wird nicht angesprochen		

Als letzter Schritt wird nachfolgend das konsumtive Unterkonto 09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau ausgeglichen. In der Regel dürfte dieses Konto einen Sollstand ausweisen und insoweit dürfte es zu einer aufwandswirksamen Auflösung kommen. Hierdurch werden zum Beispiel indirekt die im Schritt 5b aus den Sonstigen Verbindlichkeiten als Passivtausch gebildeten Rückstellungen aufwandswirksam in die kommunale Ergebnisrechnung übernommen.

Schritt 7: Ausgleich des Restbestandes auf dem Konto 09* „Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto konsumtiv)“		
Konto 09* „Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto konsumtiv)“ > 0		
4317 Zuweisung für lfd. Zwecke	an	09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau
FR wird nicht angesprochen		
Konto 09* „Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto konsumtiv)“ < 0		
09* Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau (Unterkonto investiv)	an	3147 Ertrag aus lfd. Zuweisung
FR wird nicht angesprochen		

5.4.7 Anlage: § 59 Abs. 2 GemHVO aus VO zur Änderung GemHVO vom 29.04.2016

- Auszug -

**Verordnung des Innenministeriums
zur Änderung der Gemeindehaushaltsverordnung
Vom 29. April 2016**

(...)

**Artikel 1
Änderung der Gemeindehaushaltsverordnung**

Die Gemeindehaushaltsverordnung vom 11. Dezember 2009 (GBl. S. 770), die durch Artikel 6 des Gesetzes vom 16. April 2013 (GBl. S. 55, 57) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

(...)

35. § 59 wird wie folgt geändert:

- a) In der Überschrift wird das Wort „Übergangsbestimmung“ durch das Wort „Bestimmungen“ ersetzt.
- b) Der bisherige Wortlaut wird Absatz 1 und wie folgt geändert:
Nach dem Wort „Baugesetzbuch“ wird die Angabe „(BauGB)“ eingefügt.
- c) Es wird folgender Absatz 2 angefügt:
„(2) Für Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen nach dem Baugesetzbuch, die nach der Umstellung der Haushaltswirtschaft nach § 64 Absatz 2 und 3 begonnen werden, können Sonderrechnungen nach den für den Gemeindehaushalt geltenden Vorschriften geführt werden. Auf die Aufstellung eines Haushaltsplans und eines Finanzplans kann verzichtet werden, wenn eine vollständige Kosten- und Finanzierungsübersicht nach § 149 BauGB aufgestellt und jährlich fortgeschrieben wird. Ein absehbarer Fehlbetrag zum Ende der Maßnahme soll jährlich anteilig aus dem Kernhaushalt abgedeckt werden.“

(...)

**Begründung
zur Verordnung zur Änderung der Gemeindehaushaltsverordnung**

(...)

B. Einzelbegründung

Zu Artikel 1 (Änderung der Gemeindehaushaltsverordnung)

(...)

Zu Nummer 35 (§ 59)

Zu Buchstaben a und b

Redaktionelle Folgeänderungen zu den Änderungen in Buchstabe c.

Zu Buchstabe c

Nach einer 1974 in Kraft getretenen, aktuell in § 144 Satz 1 Nr. 14 der Gemeindeordnung normierten Ermächtigung kann das Innenministerium durch Rechtsverordnung bestimmen, dass für Sanierungs-, Entwicklungs- und Umlegungsmaßnahmen Sonderrechnungen zu führen sind. Auf dieser Grundlage ist in § 50 der Gemeindehaushaltsverordnung vom 7. Februar 1973 als „vorläufige Erleichterungen für die Abwicklung von Sanierungs-, Entwicklungs- und Umlegungsmaßnahmen“ bestimmt worden, dass diese Maßnahmen in Sonderrechnungen abgewickelt werden können und die dort nicht anderweitig gedeckten Ausgaben jährlich aus dem Haushalt der Gemeinde auszugleichen sind.

Nach der zum 1. Januar 2010 in Kraft getretenen Fassung der Gemeindehaushaltsverordnung für das neue kommunale Haushalts- und Rechnungswesen können solche Maßnahmen, für die vor der Umstellung der Haushaltswirtschaft auf die kommunale Doppik Sonderrechnungen nach § 50 der Gemeindehaushaltsverordnung vom 7. Februar 1973 geführt werden, in der bisherigen Form noch abgewickelt werden. Die Einrichtung neuer Sonderrechnungen für diese Maßnahmen nach Umstellung der Haushaltswirtschaft auf die kommunale Doppik war damals nicht vorgesehen worden; die „vorläufige“ Erleichterung nach § 50 der Gemeindehaushaltsverordnung vom 7. Februar 1973 sollte ersatzlos entfallen.

Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen nach dem Ersten und Zweiten Teil des Zweiten Kapitels des Baugesetzbuchs erstrecken sich häufig über viele Jahre und erfordern teilweise einen erheblichen finanziellen Einsatz der Gemeinde, insbesondere für den Erwerb von Grundstücken. In der Regel wird dadurch aber nicht eine Vermehrung des Vermögens der Gemeinde angestrebt, sondern in erster Linie nur die Durchführung von Ordnungsmaßnahmen nach städtebaulichen Gesichtspunkten ermöglicht. Nach Durchführung dieser Maßnahmen durch die Gemeinde selbst bzw. durch beauftragte Dritte (Sanierungsträger) werden diese Grundstücke weiter veräußert. Wenn diese Kauf- und Tauschgeschäfte im Haushaltsplan veranschlagt werden, steigt das Volumen des Finanzhaushalts u. U. erheblich, ohne dass damit eine langfristige Erhöhung des Gemeindevermögens angestrebt wird. Daher be-

steht bei manchen Gemeinden weiterhin ein Interesse, solche Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen in einer Sonderrechnung außerhalb des Kernhaushalts abzuwickeln.

Diesem Interesse wird durch die Kann-Vorschrift des neu eingefügten Absatzes 2 Rechnung getragen, nach der künftig auch nach Umstellung des Haushalts- und Rechnungswesens auf die kommunale Doppik für solche Maßnahmen Sonderrechnungen geführt werden können.

Die in solchen Sonderrechnungen nachgewiesenen Vermögensgegenstände werden nicht sämtlich an Dritte veräußert, sondern zum Teil auch wieder in das Rechnungswesen des Kernhaushalts übernommen (insbesondere Grundstücke des Infrastrukturvermögens, z. B. Straßengrundstücke, und eigene Grundstücke im förmlich festgelegten Sanierungs-, Ersatz- oder Ergänzungsgebiet oder Entwicklungsbereich). Um diese Übernahme zu erleichtern, sind solche Sonderrechnungen nach Satz 1 nach den für den Gemeindehaushalt geltenden Vorschriften zu führen. Dies bedeutet, dass für die Sonderrechnung die gemeindehaushaltsrechtlichen Vorschriften insbesondere zu genehmigungsbedürftigen Vorgängen (Aufnahme von Krediten etc.), zur Buchführung und zum Jahresabschluss gelten. Das gemeindehaushaltsrechtliche Planungswerk (Haushaltsplan und Finanzplan) kann dagegen nach Satz 2 durch eine Kosten- und Finanzierungsübersicht nach § 149 BauGB ersetzt werden.

Für die Durchführung städtebaulicher Entwicklungs- und Sanierungsmaßnahmen muss nach § 149 des Baugesetzbuchs eine Kosten- und Finanzierungsübersicht aufgestellt werden. Diese ist eine Übersicht über alle Ausgaben und Einnahmen im Zusammenhang mit der städtebaulichen Entwicklungs- oder Sanierungsmaßnahme, für die die für den Städtebau zuständige oberste Landesbehörde ein Muster vorgibt. Nach dem Muster sind die Ausgaben und Einnahmen in der insgesamt geschätzten Höhe, in der bisher angefallenen und noch bis zum Beginn eines Programmjahrs anfallenden Höhe, in der für das Programmjahr erwarteten Höhe sowie in Höhe der weiteren Ausgaben und Einnahmen bis zum Ende der Maßnahme auszuweisen.

Zwar erfüllt die nach dem Baugesetzbuch pflichtige Kosten- und Finanzierungsübersicht damit grundsätzlich bereits einige Funktionen des Haushaltsplans und des Finanzplans. Allerdings werden in der Kosten- und Finanzierungsübersicht als Einnahmen- Ausgaben-Planung und -Rechnung Aufwendungen und Erträge, die nicht zahlungswirksam sind (z. B. Abschreibungen oder Rückstellungszuführungen), nicht abgebildet. Weil mit der Führung eines zweiten, anders strukturierten und umfassenderen Planwerks in Form eines Haushaltsplans und eines Finanzplans nach den für den Gemeindehaushalt geltenden Vorschriften aber ein erheblicher Verwaltungsmehraufwand verbunden wäre, soll diesen Sonderrechnungen die Aufstellung eines Haushaltsplans und eines Finanzplans erlassen werden, wenn eine vollständige Kosten- und Finanzierungsübersicht nach § 149 des Baugesetzbuchs aufgestellt und jährlich fortgeschrieben wird. Vollständig ist eine Kosten- und Finanzierungsübersicht nur dann, wenn in ihr alle mit der Maßnahme zusammenhängenden Einnahmen und Ausgaben ausgewiesen werden, d. h. auch Einnahmen und Ausgaben, die ggfs. bei der Städtebauförderung als nicht zuwendungsfähig gelten.

Sofern der Haushaltsplan und der Finanzplan nach Satz 2 durch die Kosten- und Finanzierungsübersicht nach § 149 BauGB ersetzt wird und daher bei dem im Planwerk ausgewiesenen Kreditbedarf nicht exakt zwischen Investitions- und Kassenkreditbedarf getrennt werden kann, kann vergleichbar der bisherigen kameralen Praxis bei solchen zeitlich befristeten

Sonderrechnungen eine Kreditaufnahme in Höhe des Finanzierungsbedarfs genehmigt werden, der sich aus der Kosten- und Finanzierungsübersicht ergibt. Der einem Kassenkredit entsprechende Anteil der Kreditaufnahme muss dabei spätestens zum Zeitpunkt der Auflösung der Sonderrechnung getilgt werden können.

Städtebauliche Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen schließen in der Regel mit einem Fehlbetrag ab. Ein absehbarer Fehlbetrag zum Ende der Maßnahme kann sich nicht nur aus der Gegenüberstellung der Ausgaben und Einnahmen in der insgesamt geschätzten Höhe in der Kosten- und Finanzierungsübersicht ergeben, sondern auch aus nicht zahlungswirksamen Aufwendungen, insbesondere aus Zuführungen zu Rückstellungen, z. B. für Altlasten, oder aus Abschreibungen auf den Wert von Vermögensgegenstände im Gemeingebrauch, also insbesondere Erschließungsanlagen wie Straßen, Versorgungsleitungen oder Kinderspielflächen, sofern diese nicht gleich zum Zeitpunkt der Fertigstellung zusammen mit den zugehörigen passiven Sonderposten insbesondere für erhaltene Fördermittel in den Kernhaushalt übernommen worden sind. Damit die Beendigung der Sonderrechnung nicht zu einer einmaligen Sonderbelastung des gemeindlichen Kernhaushalts aus der Übernahme aufgelaufener Ergebnisfehlbeträge der Sonderrechnung führt, soll nach Satz 3 ein absehbarer Fehlbetrag zum Ende der Maßnahme jährlich anteilig aus dem Kernhaushalt abgedeckt werden.

Eine jährlich anteilige Abdeckung eines absehbaren Fehlbetrags in der Sonderrechnung zum Ende der Maßnahme aus dem Kernhaushalt ist mit einem Zahlungsmittelfluss an die Sonderrechnung verbunden, wenn der Fehlbetrag aus zahlungswirksamen Aufwendungen oder Mindererträgen resultiert, also z. B. konsumtive Aufwendungen übergangsweise kreditfinanziert wurden oder Grundstücke, die kreditfinanziert entwickelt wurden, sich nur unter Wert verkaufen ließen. Soweit der Fehlbetrag aus nicht zahlungswirksamen Aufwendungen stammt (z. B. aus Abschreibungen von Infrastrukturvermögen), genügt eine nicht zahlungswirksame Abdeckung, also beim Kernhaushalt durch Buchung Aufwand an Verbindlichkeit, bei der Sonderrechnung Forderung an Ertrag.

Mit Inbetriebnahme, spätestens jedoch mit Beendigung der Sonderrechnung sind die Vermögensgegenstände und Sonderposten mit den (Rest-) Buchwerten und Restnutzungsdauern in den Kernhaushalt zu übernehmen. Auch Rückstellungen sind mit dem Buchwert zu übernehmen. Schulden aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften mit dem Sanierungsträger können durch Investitionskredite abgelöst werden. Obergrenze für eine Investitionskreditaufnahme sind die in der Sonderrechnung nachgewiesenen Auszahlungen aus Investitionstätigkeit abzüglich der erhaltenen Einzahlungen aus Investitionstätigkeit abzüglich der Nettoabschreibungen (Abschreibungen der Vermögensgegenstände abzüglich Auflösungen von Sonderposten für erhaltene Investitionszuwendungen oder -beiträge).

5.5 Andere Lösungen für die Umsetzung einer Sanierungsträgerschaft

Zur Umsetzung einer Sanierungsträgerschaft kann auch die Ausgliederung der entsprechenden Vorgänge in ein eigenständiges Sondervermögen (Eigenbetrieb) oder ein verbundenes Unternehmen (z.B. GmbH) in Erwägung gezogen werden. Die Voraussetzungen der Gemeindeordnung bzw. des Eigenbetriebsgesetzes sind hierbei zu beachten.