

KPMG Deutsche Treuhand-Gesellschaft Aktiengesellschaft
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Bilanzierung und Jahresabschluss in der Kommunalverwaltung

Grundsätze für das
„Neue Kommunale Finanzmanagement“ (NKF)

Von

Prof. Dr. Mark Fudalla, MBA

WP/StB Martin Tölle

Christian Wöste, MPA

WP/StB Manfred zur Mühlen

2., neu bearbeitete und erweiterte Auflage

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über dnb.ddb.de abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter

[ESV.info/978 3 503 11241 8](http://ESV.info/978_3_503_11241_8)

1. Auflage 2007

2. Auflage 2008

ISBN 978 3 503 11241 8

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., Berlin 2008

www.ESV.info

Druck und Bindung: Danuvia Druckhaus, Neuburg a. d. Donau

Inhaltsübersicht

1	Einführung	21
2	Grundlagen der Bilanzierung	47
3	Bilanzierung der Aktiva	83
4	Bilanzierung der Passiva	153
5	Ergebnisrechnung	185
6	Finanzrechnung	193
7	Anhang	205
8	Lagebericht	211
9	Gesamtabschluss	217
10	Bilanzpolitik und Jahresabschlussanalyse	249
11	Übungsaufgaben	285
12	Lösungshinweise	299
13	Anlagen	318
14	Literaturverzeichnis	399
15	Stichwortverzeichnis	403

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 2. Auflage	5
Vorwort	6
Inhaltsübersicht	7
Inhaltsverzeichnis	9
Abbildungsverzeichnis	14
Tabellenverzeichnis	16
Abkürzungsverzeichnis	17
1 Einführung	21
1.1 Aufstellung, Prüfung und Bekanntmachung des Jahresabschlusses.....	21
1.2 Rechenwerke des Jahresabschlusses im Überblick	22
1.2.1 Bilanz	22
1.2.2 Ergebnisrechnung	25
1.2.3 Finanzrechnung.....	26
1.2.4 Systemzusammenhänge im Drei-Komponenten-System	27
1.3 Das handelsrechtliche Referenzsystem.....	29
1.3.1 Überblick	29
1.3.2 Kleiner Wegweiser durch das Handelsrecht.....	30
1.4 Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	32
1.4.1 Vorbemerkungen	32
1.4.2 Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung für den Jahresabschluss	35
1.4.2.1 Überblick	35
1.4.2.2 Rahmegrundsätze.....	36
1.4.2.3 Abgrenzungsgrundsätze	37
1.4.2.4 Ergänzende Grundsätze	38
1.5 Zwecke des kommunalen Jahresabschlusses	39
1.5.1 Rechenschaft.....	39
1.5.1.1 Vorbemerkung	39
1.5.1.2 Inhalte der Rechenschaft	40
1.5.1.3 Rechenschaftsbeziehungen.....	44
1.5.2 Kapitalerhaltung.....	46
2 Grundlagen der Bilanzierung	47
2.1 Ansatzgrundsätze und -vorschriften	47
2.1.1 Überblick	47
2.1.2 Aktivierungsgrundsatz	49
2.1.3 Abweichende Aktivierungsvorschriften	51
2.1.4 Passivierungsgrundsatz.....	52
2.1.5 Abweichende Passivierungsvorschriften	53

2.2	Ausweisgrundsätze und -vorschriften.....	54
2.2.1	Einschlägige Vorschriften des Handels- und Gemeindehaushaltsrechts.....	54
2.2.2	Bilanzgliederung.....	55
2.3	Bewertungsgrundsätze und -vorschriften	58
2.3.1	Überblick	58
2.3.2	Allgemeine Bewertungsanforderungen	59
2.3.3	Anschaffungs- und Herstellungskosten	63
2.3.3.1	Anschaffungskosten	63
2.3.3.2	Herstellungskosten	65
2.3.3.3	Exkurs: Herstellungskosten nach Handels- und Steuerrecht.....	67
2.3.4	Abschreibungen	68
2.3.4.1	Planmäßige Abschreibungen	69
2.3.4.2	Außerplanmäßige Abschreibungen auf Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Zuschreibungen	75
2.3.4.3	Abschreibungen auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens	77
2.3.5	Bewertung von Verbindlichkeiten und Rückstellungen	78
2.3.6	Bewertungsvereinfachungsverfahren im Rahmen der Inventur	78
3	Bilanzierung der Aktiva	83
3.1	Abgrenzung von Anlagevermögen und Umlaufvermögen	83
3.2	Ausweis des Anlagevermögens	84
3.3	Bilanzierung immaterieller Vermögensgegenstände	85
3.3.1	Abgrenzung.....	85
3.3.2	Ansatz und Bewertung.....	87
3.4	Bilanzierung des Sachanlagevermögens.....	88
3.4.1	Überblick	88
3.4.2	Ausweis einzelner Posten	89
3.4.3	Bewertung.....	93
3.4.3.1	Überblick	93
3.4.3.2	Geringwertige Vermögensgegenstände.....	93
3.4.3.3	Außerplanmäßige Abschreibungen nach § 35 (6) GemHVO.....	95
3.4.3.4	Nachträgliche Anschaffungs- und Herstellungskosten	95
3.4.3.5	Neubestimmung der Restnutzungsdauer	98
3.5	Bilanzierung von Leasinggeschäften	98
3.6	Bilanzierung des Finanzanlagevermögens.....	102
3.6.1	Ansatz und Ausweis.....	102
3.6.2	Bewertung.....	104
3.7	Umlaufvermögen	107
3.7.1	Definition des Umlaufvermögens und Gliederung.....	107
3.7.2	Bilanzierung der Vorräte	108

3.7.2.1	Ansatz und Ausweis	108
3.7.2.2	Bewertung.....	109
3.7.3	Bilanzierung der Forderungen und sonstigen Vermögensgegenstände	110
3.7.3.1	Ansatz und Ausweis	110
3.7.3.2	Bewertung.....	112
3.7.4	Bilanzierung der Wertpapiere des Umlaufvermögens.....	114
3.7.5	Bilanzierung der liquiden Mittel.....	115
3.7.6	Finanzinstrumente.....	115
3.8	Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	119
3.8.1	Transitorische Rechnungsabgrenzung nach § 42 (1) GemHVO	119
3.8.2	Weitere Erläuterungen zur Rechnungsabgrenzung.....	121
3.9	Bilanzierung geleisteter Zuwendungen	123
3.10	Besonderheiten der Eröffnungsbilanzierung	125
3.10.1	Überblick	125
3.10.2	Vorsichtig geschätzter Zeitwert.....	127
3.10.3	Bewertung von unbebauten Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten	130
3.10.4	Bewertung von bebauten Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten	131
3.10.5	Ausweis und Bewertung von Straßen.....	136
3.10.6	Bewertung von Anteilen an verbundenen Unternehmen und Beteiligungen nach § 55 (6) S. 1 GemHVO	139
3.10.7	Bewertungswahlrecht für bestimmte Finanzanlagen nach § 55 (6) S. 2 GemHVO.....	140
3.10.8	Bewertung der übrigen Beteiligungen nach § 55 (6) S. 3 GemHVO	141
3.10.9	Bewertung von Wertpapieren des Anlagevermögens.....	142
3.10.10	Bilanzierung von Sparkassen.....	142
3.10.11	Bilanzierung von Mitgliedschaften an Zweckverbänden	146
3.10.12	Sonderposten für Zuwendungen	149
3.10.13	Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen.....	150
4	Bilanzierung der Passiva	153
4.1	Eigenkapital	153
4.1.1	Grundlagen.....	153
4.1.2	Allgemeine Rücklage.....	155
4.1.3	Sonderrücklage	158
4.1.4	Ausgleichsrücklage.....	159
4.1.5	Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag.....	159
4.1.6	Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag.....	160
4.2	Sonderposten.....	161
4.3	Rückstellungen.....	164
4.3.1	Grundlagen.....	164

4.3.2	Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	166
4.3.2.1	Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten im Allgemeinen.....	166
4.3.2.2	Pensionsrückstellungen	168
4.3.2.3	Rückstellung für die Rekultivierung und Nachsorge von Deponien.....	172
4.3.3	Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften oder laufenden Verfahren	173
4.3.4	Rückstellungen für bestimmte Aufwendungen.....	175
4.3.5	Anhangangaben zu Rückstellungen.....	177
4.4	Verbindlichkeiten.....	178
4.4.1	Überblick	178
4.4.2	Ausweis im Einzelnen	179
4.5	Passive Rechnungsabgrenzungsposten	181
5	Ergebnisrechnung.....	185
5.1	Haushaltsrechtliche Bestimmungen und Funktion	185
5.2	Ausweis im Einzelnen	187
5.3	Teilergebnisrechnungen.....	190
6	Finanzrechnung	193
6.1	Haushaltsrechtliche Bestimmungen und Funktion	193
6.2	Darstellung und Ermittlung	195
6.3	Ausweis im Einzelnen	199
6.4	Grundzusammenhänge der Mittelherkunft und -verwendung	201
6.5	Teilfinanzrechnungen	203
7	Anhang.....	205
7.1	Funktion und Informationspflichten	205
7.2	Beizufügende Unterlagen	209
8	Lagebericht.....	211
8.1	Funktion und Inhalt.....	211
8.2	Grundsätze der Lageberichterstattung	214
9	Gesamtabschluss	217
9.1	Bedeutung des Gesamtabschlusses	217
9.2	Aufstellungspflicht, Bestätigung und Prüfung	218
9.3	Konsolidierungskreis	218
9.4	Konsolidierungsgrundsätze.....	221
9.5	Vollkonsolidierung	222
9.5.1	Grundsätze der Vollkonsolidierung.....	222

9.5.2	Kapitalkonsolidierung.....	223
9.5.3	Zwischenergebniseliminierung.....	232
9.5.4	Schuldenkonsolidierung.....	234
9.5.5	Aufwands- und Ertragskonsolidierung.....	237
9.5.6	Latente Steuern im Gesamtabchluss.....	240
9.6	Equity-Methode.....	240
9.7	Gesamtanhang.....	245
9.8	Gesamtlagebericht.....	246
9.9	Beteiligungsbericht.....	247
10	Bilanzpolitik und Jahresabschlussanalyse.....	249
10.1	Bilanzpolitik.....	249
10.1.1	Grundlagen.....	249
10.1.2	Ansatz- und Bewertungswahlrechte.....	250
10.1.3	Nutzung von Ermessensspielräumen.....	251
10.1.4	Sachverhaltsgestaltende Maßnahmen.....	252
10.2	Jahresabschlussanalyse.....	253
10.2.1	Ziele und Grundlagen der Jahresabschlussanalyse.....	253
10.2.2	Finanzlage.....	257
10.2.2.1	Überblick.....	257
10.2.2.2	Investitionsanalyse.....	258
10.2.2.3	Finanzierungsanalyse.....	260
10.2.2.4	Analyse der horizontalen Bilanzstruktur.....	262
10.2.2.5	Analyse der Zahlungsströme.....	266
10.2.3	Ertragslage.....	269
10.2.3.1	Erfolgsquellenanalyse.....	269
10.2.3.2	Analyse der Ertrags- und Aufwandsstruktur.....	271
10.2.3.3	Beziehungszahlen.....	273
10.2.4	Interkommunale Vergleiche.....	278
10.2.5	Plan-Ist-Abweichungsanalyse.....	279
10.2.6	Analyse der Produktbereiche.....	280
10.2.7	Rating.....	281
10.2.8	Grenzen der Jahresabschlussanalyse.....	282
11	Übungsaufgaben.....	285
12	Lösungshinweise.....	299
13	Anlagen.....	318
14	Literaturverzeichnis.....	399
15	Stichwortverzeichnis.....	403