

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**

# Inhaltsverzeichnis

<b>Vorwort zur 2. Auflage</b> .....	<b>5</b>
<b>Vorwort</b> .....	<b>6</b>
<b>Inhaltsübersicht</b> .....	<b>7</b>
<b>Inhaltsverzeichnis</b> .....	<b>9</b>
<b>Abbildungsverzeichnis</b> .....	<b>14</b>
<b>Tabellenverzeichnis</b> .....	<b>16</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	<b>17</b>
<b>1 Einführung</b> .....	<b>21</b>
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 Rahmengrundsätze.....	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
<b>2 Grundlagen der Bilanzierung</b> .....	<b>47</b>
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
<b>3</b>	<b>Bilanzierung der Aktiva .....</b>	<b>83</b>
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 grundstücksgleiche 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
<b>4</b>	<b>Bilanzierung der Passiva .....</b>	<b>153</b>
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
<b>5</b>	<b>Ergebnisrechnung.....</b>	<b>185</b>
5.1	Haushaltsrechtliche Bestimmungen und Funktion .....	185
5.2	Ausweis im Einzelnen .....	187
5.3	Teilergebnisrechnungen.....	190
<b>6</b>	<b>Finanzrechnung .....</b>	<b>193</b>
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
<b>7</b>	<b>Anhang.....</b>	<b>205</b>
7.1	Funktion und Informationspflichten .....	205
7.2	Beizufügende Unterlagen .....	209
<b>8</b>	<b>Lagebericht.....</b>	<b>211</b>
8.1	Funktion und Inhalt.....	211
8.2	Grundsätze der Lageberichterstattung .....	214
<b>9</b>	<b>Gesamtabschluss .....</b>	<b>217</b>
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
<b>10</b>	<b>Bilanzpolitik und Jahresabschlussanalyse.....</b>	<b>249</b>
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
<b>11</b>	<b>Übungsaufgaben.....</b>	<b>285</b>
<b>12</b>	<b>Lösungshinweise.....</b>	<b>299</b>
<b>13</b>	<b>Anlagen.....</b>	<b>318</b>
<b>14</b>	<b>Literaturverzeichnis.....</b>	<b>399</b>
<b>15</b>	<b>Stichwortverzeichnis.....</b>	<b>403</b>