

Nadja Schüllermann

Anlagenbuchhaltung

Das Herz der kommunalen Doppik

Grundlagen

ISBN 978-3-00-049433-8

© IKW Institut für Kommunalwirtschaft GmbH, 2015

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne vorherige schriftliche Einwilligung des Verlages unzulässig und strafbar. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verbreitung in elektronischen Systemen.

Die Angaben in diesem Werk wurden sorgfältig erstellt und entsprechen dem Wissenstand bei Redaktionsschluss. Da Hinweise und Fakten jedoch dem Wandel der Rechtsprechung und Gesetzgebung unterliegen, kann für die Richtigkeit und Vollständigkeit der gemachten Angaben in diesem Werk keine Haftung übernommen werden. Gleichfalls werden die in diesem Werk abgedruckten Texte und Abbildungen einer üblichen Kontrolle unterzogen; das Auftreten von Druckfehlern kann jedoch gleichwohl nicht vollständig ausgeschlossen werden, so dass für auf Grund von Druckfehlern fehlerhafte Texte und Abbildungen ebenfalls keine Haftung übernommen werden kann.

Inhaltsverzeichnis

Vorwort.....	3
1. Der Vermögensgegenstand des immateriellen Vermögens und Sachanlagevermögens.....	4
2. Die Anlagenübersicht.....	5
a. Funktionsweise und Inhalte der einzelnen Spalten.....	7
b. Abstimmung der Anlagen- und Finanzbuchhaltung.....	14
3. Aufbau der Anlagenbuchhaltung.....	17
4. Dokumentation.....	18
5. Zugang.....	19
a. Anschaffungskosten.....	20
b. Herstellungskosten.....	20
c. Betriebsvorrichtungen.....	22
d. Vorsteuerabzug.....	23
6. Zugangsdatum und Abschreibungsbeginn.....	24
a. Anschaffung.....	24
b. Herstellung.....	25
c. Grundstücke.....	26
d. Nachträgliche Anschaffung oder Herstellung.....	29
e. Aufteilung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten.....	30
7. Abgang, Abgangsmeldung, Umnutzung.....	30
a. Abgang.....	30
b. Umnutzung.....	31
c. Abgangsmeldung.....	31
d. Buchung als außerordentlicher Ertrag oder Aufwand.....	33
e. Umsatzsteuerpflicht von Veräußerungen.....	39
f. § 15a UStG.....	40
8. Korrektur von Buchungen des Anlagevermögens im Jahr der Fehlbuchung.....	40
9. Korrekturen aus Fehlern der Eröffnungsbilanz, Korrekturen von Fehlern in Folgejahren.....	42
10. Investition vs. Instandhaltung.....	46
a. Keine Instandhaltung.....	47
b. Sanierung in Raten.....	47
c. Wesentliche Verbesserung - Hebung des Standards.....	47
d. Erweiterung und Substanzmehrung.....	48
e. Nutzungsändernde Umbauten.....	48

f. Wesentliche Verlängerung der Nutzungsdauer	48
11. Abschreibung	49
a. Lineare Abschreibung	49
b. Degressive Abschreibung	50
c. Abschreibung nach Leistung	51
d. Komponentenabschreibung	52
e. Steuerliche GWG-Regelung (410-Euro-Grenze)	52
f. Sammelposten	53
g. Restnutzungsdauer	54
12. Außerplanmäßige Abschreibungen	54
13. Zuschreibung	55
14. Anlagen im Bau.....	56
a. Zugänge.....	57
b. Fertigstellungsmeldung	57
c. Umbuchung.....	58
d. Potentielle Fehler	58
15. Erstellung des Jahresabschlussberichtes.....	59
a. Bewertungsmethoden	59
b. Abschreibungsarten – Wahlrecht	62
c. Außerplanmäßige Abschreibungen	62
16. Planung.....	63
a. Zugänge.....	63
b. Abgänge	63
c. Abschreibungen	63
d. Vorschaurechnungen	64
17. Sonderposten.....	64
18. Sicherheitseinbehalte.....	65
19. Bauabzugsteuer	68
20. Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger gem. § 13 b UStG	69
21. Inventur des Anlagevermögens.....	69
Abkürzungsverzeichnis	71

3. Vermögensgegenstand C

Anschaffungskosten Euro 24.000,00

Nutzungsdauer 10 Jahre

Bereits im Anlagevermögen seit 8 Jahren (ohne Berücksichtigung einer zeitanteiligen Abschreibung – 8 Jahre sind bereits abgeschrieben)

Abschaffung im Haushaltsjahr (Juli – halbe Jahresabschreibung → Euro 2.400 / 2 = Euro 1.200) → Abgang

Restbuchwert am Abgangstag Euro 3.600

In Spalte 4 werden die historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Vermögensgegenstandes (oder des Teils davon), der aus dem Vermögen der Kommune ausscheidet, eingetragen.

Spalte 6 errechnet sich dann wie folgt:

Spalte 2 (AHK zum Ende des Vorjahres)

- Spalte 4 (AHK auf Abgänge des Haushaltsjahres)

= Spalte 6 (AHK am Ende des Haushaltsjahres):

In Spalte 9 sind die am Abgangstag aufgelaufenen Abschreibungen einzutragen.

Spalte 11 errechnet sich dann:

Spalte 7 (kumulierte Abschreibung am Ende des Vorjahres)

+ Spalte 8 (Abschreibungen des Haushaltsjahres)

- Spalte 9 (Auflösungen)

= kumulierte Abschreibungen am Abgangstag

Anlagevermögen	Entwicklung der Anschaffungs- und Herstellungswerte					Entwicklung der Abschreibungen					Restbuchwerte	
	Stand am 31.12. des Vorjahres	Zugänge im Haushaltsjahr	Abgänge im Haushaltsjahr	Umbuchungen im Haushaltsjahr	Stand am 31.12. des Haushaltsjahres	Stand am 31.12. des Vorjahres	Abschreibungen im Haushaltsjahr	Auflösungen ³⁾	Zuschreibungen im Haushaltsjahr	Stand am 31.12. des Haushaltsjahres	am 31.12. des Haushaltsjahres	am 31.12. des Vorjahres
	-Euro-	-Euro-	-Euro-	-Euro-	-Euro-	-Euro-	-Euro-	- Euro -	-Euro-	-Euro-	-Euro-	-Euro-
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Vermögensgegenstand C	24.000		24.000		0	19.200	1.200	20.400		0	0	4.800

Bitte achten Sie auch darauf, dass bei nachträglichen Anschaffungen oder Herstellungen der Zeitpunkt der Buchung der Rechnung wichtig ist. Für die Periodenzuordnung einer Rechnung ist immer das Leistungsdatum relevant. Auch wenn viele Buchhaltungen noch lange (manchmal sogar noch Jahre) nach dem 31.12. offen sind, dürfen Rechnungen erst in dem Jahr als Investition/Aufwand erfasst werden, in dem die Leistung erbracht wurde. So ist man gerade bei Baurechnungen versucht, diese noch in ein altes Jahr zu buchen, wenn die Anlage fertig gestellt war, um die Problematik der nachträglichen Herstellungen zu vermeiden. Wenn die Leistungen jedoch noch nicht erbracht waren, bestehen auch keine Verbindlichkeiten.

e. Aufteilung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten

Werden in einer (oder mehreren) Rechnungen mehrere Vermögensgegenstände erworben, so ist sachgerecht aufzuteilen. Dies gilt für die Anschaffungsnebenkosten und nachträglichen AHK ebenso. Fracht, Grunderwerbsteuer, Notarkosten udgl. sind immer auf die einzelnen Vermögensgegenstände aufzuteilen. Als Aufteilungsmaßstab können die direkt zuordenbaren AHK dienen. Es kann auch, sofern besser geeignet, nach Fläche oder Kubatur oder anderen Maßstäben aufgeteilt werden. Wichtig ist vor allem, dass die Aufteilung dokumentiert wird und sinnvoll vorgenommen wurde. Die Aufteilung und deren Maßstab sind Bestandteil des Belegs zur Dokumentation und sind damit aufzubewahren.

7. Abgang, Abgangsmeldung, Umnutzung

Von Abgängen spricht man, wenn Vermögensgegenstände des Anlagevermögens aus dem Eigentum der Kommune ausscheiden. Dies kann durch Verkauf, Verschrottung, Diebstahl u. ä. geschehen. Bei Umnutzungen wird der Vermögensgegenstand innerhalb der Kommune an einer anderen Stelle eingesetzt. Dann ist Produkt bzw. die Kostenstelle zu ändern. Ein Abgang liegt nicht vor.

a. Abgang

Für Abgänge ist eine nachvollziehbare Dokumentation wichtig. Es gilt die Regel „Keine Buchung ohne Beleg“ auch in der Anlagenbuchhaltung für Abgänge.

Bitte beachten Sie auch, dass bei den Vermögensgegenständen im Sammelposten für GWG für den Wert, der über fünf Jahre abgeschrieben wird, keine Abgänge in den fünf Jahren zu erfassen sind, selbst wenn Vermögensgegenstände tatsächlich

11. Abschreibung

Als Abschreibung bezeichnet man den Betrag, der aus den aktivierten Anschaffungs- oder Herstellungskosten in den Aufwand gebucht wird. In der Bilanz verbleibt der noch nicht abgeschriebene Betrag, der Restbuchwert. Man unterscheidet planmäßige und außerplanmäßige Abschreibung.

Die planmäßige Abschreibung kann nach verschiedenen Methoden berechnet werden. In den meisten Bundesländern ist jedoch die lineare Abschreibung die Regelabschreibung. Degressiv oder nach Leistung abzuschreiben ist nur in Ausnahmefällen zugelassen und meist nur zulässig, wenn der Verlauf der Abschreibung (degressiv oder nach Leistung) den Nutzungsverlauf besser darstellt. Abschreibungen können auf Grund von technischen, wirtschaftlichen oder rechtlichen Nutzungsdauern berechnet werden. Maßgeblich ist immer die kürzeste der genannten Nutzungsdauern.

Abschreibungen sollten regelmäßig – mindestens zu den Terminen der Zwischenberichte – gebucht werden, damit verlässliche Daten für Entscheidungen zu Grunde liegen.

a. Lineare Abschreibung

Die lineare Abschreibung als die Regelabschreibung berechnet sich aus den Anschaffungs- oder Herstellungskosten und der jeweiligen Nutzungsdauer. Grundsätzlich ist meist die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zu Grunde zu legen. In einigen Bundesländern gibt es jedoch verpflichtend anzuwendende Abschreibungstabellen. Von diesen muss jedoch abgewichen werden, wenn die tatsächliche betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer geringer ist, als die in der Tabelle genannte, da ansonsten eine Überbewertung in der Bilanz entstehen würde. Dies ist wegen des Niederstwertprinzips nicht zulässig.

Die lineare Abschreibung errechnet sich wie folgt:

$$\frac{\text{Anschaffungs- oder Herstellungskosten}}{\text{Nutzungsdauer in Jahren}} = \text{Jahresabschreibung}$$

Bei Anschaffungen innerhalb eines Haushaltsjahres werden in den meisten Bundesländern die Abschreibungen für jeden angefangenen Monat, den der Vermögensgegenstand im Eigentum der Kommune stand, gerechnet. D. h. der Monat der Anschaffung wird abgeschrieben mit einem Zwölftel der Jahresabschreibung, ebenso wie die auf den Monat der Anschaffung oder Herstellung folgenden Monate.

Bitte beachten Sie, dass nicht alle Bundesländer die steuerliche GWG-Regelung in der Form übernommen haben. So gilt in einzelnen Bundesländern der Betrag von Euro 420,00 für den Bruttobetrag.

In Kommunen, die als Buchungsstellen eine Kombination aus Produkt und Sachkonto verwenden, kann meist nicht eine Anlagenkarte GWG pro Jahr angelegt werden, da die Abschreibung über viele Produkte/Kostenstellen erfolgen soll. Es wird deshalb, obwohl die GWG-Regelung dies eigentlich nicht vorsieht, je Produkt eine Anlagenkarte für GWG angelegt und bebucht.

Für die Inventarisierung ist bei Anwendung der GWG-Regelung ein gesondertes Verzeichnis zu führen, da die Anlagenbuchhaltung dann keinen Einzelnachweis der einzelnen vorhandenen Vermögensgegenstände mehr bietet.

Für die Inventur sollten die als GWG erfassten Vermögensgegenstände regelmäßig gesondert markiert werden, damit bei Prüfung der Übereinstimmung mit der Anlagenbuchhaltung erkannt werden kann, welche Vermögensgegenstände nicht einzeln in der Anlagenbuchhaltung enthalten sind. Man könnte z. B. getrennte Inventarnummernkreise für die Inventarnummer verwenden, um GWG zu markieren.

f. Sammelposten

Die Sammelpostenregelung sieht vor, dass für bewegliche Vermögensgegenstände des Anlagevermögens mit AHK von Euro 150,00 zzgl. USt bis Euro 1.000,00 zzgl. USt ein sog. Sammelposten in der Anlagenbuchhaltung gebildet wird. Alle Anschaffungen eines Jahres werden auf einer Anlagenkarte gesammelt, wie ein Vermögensgegenstand behandelt und dann über insgesamt fünf Jahre abgeschrieben, wobei auch im ersten Jahr 20% der Anschaffungskosten abgeschrieben werden, unabhängig davon, wann die einzelnen Vermögensgegenstände angeschafft wurden.

Anschaffungen mit einem Betrag unter Euro 150,00 zzgl. USt werden wie bei der GWG-Regelung direkt in den Aufwand gebucht.

Anschaffungen mit einem Betrag von mehr als Euro 1.000,00 zzgl. USt werden dann einzeln erfasst und abgeschrieben.

Es können also, wenn keine Umsatzsteuerpflicht besteht, Anschaffungen bis zu einem Betrag von Euro 1.190,00 inkl. 19% USt (derzeit gültiger Umsatzsteuersatz) in einen Sammelposten einbezogen werden.

Die Problematiken der Buchung auf Produkt-Dachkonten und der Inventarisierung ergeben sich bei Anwendung der Sammelposten-Regelung ebenso.

Auch die Euro 1.000,00 Grenze wird in einigen Bundesländern abweichend von der steuerlichen Regel als Bruttobetrag verwendet.

Bei Zahlung ist ein Sonderposten in jedem Fall einzubuchen, manche Bundesländer haben hierfür eine gesonderte Position in der Bilanz (z. B. in Niedersachsen die Erhaltenen Anzahlungen auf Sonderposten). Dort wird der Sonderposten gebucht, solange die Investition noch nicht (vollständig) erfolgt ist.

Wichtig ist vor allem, dass der Sonderposten erst mit Beginn der Abschreibung aufgelöst wird. Wichtig ist auch, dass der Sonderposten in jedem Fall mit Beginn der Abschreibung aufgelöst wird, auch dann, wenn noch keine Zahlung eingegangen ist, um zu erreichen, dass Abschreibungsaufwand und Ertrag aus der Auflösung der Sonderpostens gleichzeitig entstehen.

Es empfiehlt sich also die Einbuchung in jedem Fall mit Fertigstellung der Investition vorzunehmen, da dann der Auflösungsbeginn starten soll.

Zu beachten ist auch, dass bei nachträglich entstehenden Sonderposten die Auflösung auf die Restnutzungsdauer des finanzierten Vermögensgegenstandes gerechnet wird, Auflösungserträge nach Ende der Nutzungsdauer sind i. d. R. nicht richtig.

18. Sicherheitseinbehalte

Bei vielen Baumaßnahmen werden Sicherheitsleistungen einbehalten. Sofern diese nicht durch Bankbürgschaft abgelöst werden, sind sie als Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen in der Bilanz auszuweisen. Eine Erfassung als Verwahrung und damit als Sonstige Verbindlichkeit ist nicht korrekt. Ebenfalls nicht richtig ist es, nur den Zahlbetrag als Zugang zur Investition einzubuchen.

Die Rechnung ist also vollständig und inklusive des Sicherheitseinbehaltes zu buchen und damit abzuschreiben. Stellt sich nach Ablauf der Mängelfrist heraus, dass der Sonderposten nicht ausbezahlt werden muss, ist entsprechend zu buchen:

Bei der Einbuchung einer Rechnung für eine Baumaßnahme (im Bsp. Euro 10.000,00), für die ein Sicherheitseinbehalt vorerst nicht ausgezahlt wird, sollte eine Buchung in zwei Schritten erfolgen:

1. Einbuchung des Zahlbetrages

Anlagevermögen

an

Kreditor (Verbindlichkeiten LuL – investiv) Euro 9.500,00

FR: ---

und

Die Autorin



Foto: Peter Schüllermann

Nadja Schüllermann

Bilanzbuchhalterin (IHK)

Frau Schüllermann ist seit 1984 Mitarbeiterin der Schüllermann und Partner AG und betreut seit vielen Jahren Kommunen bei der Einführung der Doppik.

Sie hält und konzipiert Seminare zu den Themen Buchführung, Kostenrechnung, Besteuerung, Jahresabschluss und Einrichtung des Internen Kontrollsystems.

Sie ist für die Herausgabe aktueller Informationen zur Doppik zuständig.

Bei der Erstellung und Prüfung zahlreicher kommunaler Eröffnungsbilanzen und Jahresabschlüsse hat sie mitgewirkt.

Bisher sind von der Autorin in unserem Verlag erschienen:

- Kontierungshandbuch für kommunale Verwaltungen in Hessen - Anleitung zur Kontierung gemäß GemHVO-Doppik, 2009, ISBN 978-3-00-026006-3 (vergriffen)
- Kontierungshandbuch für kommunale Verwaltungen in Niedersachsen - Anleitung zur Kontierung gemäß GemHKVO-Doppik, 2009, ISBN 978-3-00-029870-5
- Kontierungshandbuch für kommunale Verwaltungen in Sachsen - Anleitung zur Kontierung gemäß SächsKomHVO-Doppik, 2009, ISBN 978-3-00-027747-4 (vergriffen)
- Das neue kommunale Haushalts- und Rechnungswesen: Doppik - eine Übung, 2009 Ausgabe Hessen, ISBN 978-3-00-027141-0
- Das neue kommunale Haushalts- und Rechnungswesen: Doppik - eine Übung, 2009 Ausgabe Niedersachsen, ISBN 978-3-00-027142-7
- Das neue kommunale Haushalts- und Rechnungswesen: Doppik - eine Übung, 2010 Ausgabe Sachsen, ISBN 978-3-00-030047-9
- Die doppische Buchhaltung in Kommunen - Abstimmung der Finanzbuchhaltung als wesentlicher Bestandteil des Internen Kontrollsystems (IKS), 2011, ISBN 978-3-00-036198-2
- Kontierungshandbuch für kommunale Verwaltungen in Hessen - Anleitung zur Kontierung gemäß GemHVO-Doppik, 2012, ISBN 978-3-00-038348-9
- Anlagenbuchhaltung – Das Herz der kommunalen Doppik, Grundlagen, 2015, ISBN 9-0-3-00-049433-8

Anlagenbuchhaltung – Das Herz der kommunalen Doppik

Der vorliegende Leitfaden enthält die Grundlagen der kommunalen Anlagenbuchhaltung.

Es werden die Anlagenübersicht erklärt, die Begriffe Anschaffungs- und Herstellungskosten erläutert und dargestellt, wie die einzelnen Vorgänge in Anlagen- und Finanzbuchhaltung darzustellen sind. Nachträgliche Anschaffungs- und Herstellungskosten sind Thema ebenso wie die Abgrenzung von Investition und Instandhaltung, Verlängerung von Nutzungsdauern und planmäßigen und außerplanmäßigen Abschreibungen. Die Abstimmung der Anlagenbuchhaltung sowie das IKS in Bezug auf das Anlagevermögen sind weitere Themen dieses Leitfadens.

ISBN 978-3-00-049433-8