

WPH Edition

# Öffentliche Hand, besondere Branchen und Non-Profits

Rechnungslegung und Prüfung bei  
kommunalen Unternehmen,  
Energieversorgern, Krankenhäusern,  
Vereinen, Stiftungen u.a.

bearbeitet von

WP Dr. Reinhard Berndt

WP Dr. Harald Breitenbach

StB Dipl.-Betriebsw. Christoph Brüggem

WP StB Prof. Dr. Reiner-Peter Doll

WP StB Dr. Marian Ellerich

WP StB Dr. Dieter Göken

Dr. Jens Heiling

WP StB Dipl.-Wirtsch.-Ing. Klaus Heiningen

WP StB CPA Dipl.-Kfm. Ivo Hillesheim

WP StB Dipl.-Volksw. Bernhard Holz

WP StB Dipl.-Ing. agr. Andreas Jürgens

WP StB Dr. Michael Kaufmann

WP StB Dr. Heinz Joachim Koch

WP'in StB'in Dipl.-Kffr. Urte Lickfett

WP StB Dipl.-Kfm. Moritz Meyer

WP StB Dipl.-Kfm. Thomas Müller-Marqués Berger

WP StB RA Prof. Dr. Jens Poll

WP StB Dipl.-Kfm. Thorsten Römgens

WP StB Dipl.-Kffr. Melanie Sack

WP StB Dipl.-Kfm. Folker Trepte

WP StB Dipl.-Kfm. (FH) Wolfgang Veldboer

herausgegeben vom

Institut der Wirtschaftsprüfer

in Deutschland e.V.

Düsseldorf 2019



IDW VERLAG GMBH



Zitervorschlag:

IDW, WPH Edition, Öffentliche Hand, besondere Branchen und Non-Profits, Kap. B, Tz. 9.

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. Es wird darauf hingewiesen, dass im Werk verwendete Markennamen und Produktbezeichnungen dem marken-, kennzeichen- oder urheberrechtlichen Schutz unterliegen.

© 2019 IDW Verlag GmbH, Tersteegenstraße 14, 40474 Düsseldorf

Die IDW Verlag GmbH ist ein Unternehmen des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW).

Satz: Merlin Digital GmbH, Essen

Druck und Verarbeitung: Druckerei C.H.Beck, Nördlingen

Elektronische Fassung: doctronic GmbH & Co. KG, Bonn

KN 11709

Die Angaben in diesem Werk wurden sorgfältig erstellt und entsprechen dem Wissensstand bei Redaktionsschluss. Da Hinweise und Fakten jedoch dem Wandel der Rechtsprechung und der Gesetzgebung unterliegen, kann für die Richtigkeit und Vollständigkeit der 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 völlig ausgeschlossen werden, so dass für aufgrund von Druckfehlern fehlerhafte Texte und Abbildungen ebenfalls keine Haftung übernommen werden kann.

ISBN 978-3-8021-2072-5

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://www.d-nb.de> abrufbar.

[www.idw-verlag.de](http://www.idw-verlag.de)

## Inhaltsübersicht

	Seite
Vorwort . . . . .	V
A. Was diesen Themenband besonders macht . . . . .	1
1. Struktur des Themenbandes . . . . .	2
2. Leitfaden zur Handhabung dieses Themenbandes . . . . .	4
3. Verwandte Themen, die nicht Gegenstand des Bandes sind . . . . .	6
B. Überblick über Rechnungslegung und Prüfung von Gebietskörperschaften . . . . .	9
1. Einleitung . . . . .	10
2. Kameralistik als traditioneller Rechnungsstil von Gebietskörperschaften . . . . .	10
3. Reformprozess in Deutschland . . . . .	12
4. Erweiterte Kameralistik, Doppik und der Begriff „Abschluss“ . . . . .	14
5. Aktuelle Rechtslage bei Kommunen, Ländern und Bund . . . . .	16
6. Umstellung des Haushaltswesens auf die Doppik am Beispiel Hamburg . . . . .	21
7. Harmonisierung der öffentlichen Rechnungslegung in Europa . . . . .	23
8. Prüfungsvorschriften . . . . .	24
C. Jahresabschluss auf kommunaler Ebene . . . . .	27
1. Allgemeines. . . . .	31
2. Bestandteile der kommunalen Rechnungslegung . . . . .	34
3. Besonderheiten der kommunalen Rechnungslegung für ausgewählte Bilanzposten . . . . .	48
D. Besonderheiten des kommunalen Gesamtabchlusses. . . . .	113
1. Grundlagen des kommunalen Gesamtabchlusses . . . . .	114
2. Abgrenzung zum (handelsrechtlichen) Konzernabschluss . . . . .	119
3. Bestandteile des kommunalen Gesamtabchlusses . . . . .	120
4. Kommunaler Gesamtabchluss als Steuerungsinstrument. . . . .	123
E. Standards staatlicher Doppik. . . . .	125
1. Einleitung . . . . .	126
2. Überblick über die Standards staatlicher Doppik . . . . .	128
3. Unterschiede zum HGB und Anwendungshinweise . . . . .	137
4. Zusammenfassung und Ausblick . . . . .	144
F. Internationalisierung der öffentlichen Rechnungslegung . . . . .	147
1. Besonderheiten der Rechnungslegung im öffentlichen Sektor . . . . .	149
2. Organisation des IPSAS Standard Setting . . . . .	153
3. Konzeption der IPSAS-Rechnungslegung . . . . .	155
4. Bilanzierung wesentlicher Einzelposten . . . . .	163
5. Grundzüge der Konzernrechnungslegung nach IPSAS (IPSAS 34-38 und IPSAS 40) . . . . .	199
6. Angabepflichten nach IPSAS. . . . .	212
7. Überblick über ausgewählte sonstige Standards und Verlautbarungen des IPSASB . . . . .	219
8. Wesentliche Abweichungen der IPSAS zu den IFRS . . . . .	243

9.	Wesentliche Abweichungen der IPSAS zu den deutschen Standards staatlicher Doppik . . . . .	248
10.	Ausblick auf die europäische Harmonisierung (EPSAS). . . . .	253
11.	Aktuelles Arbeitsprogramm des IPSASB . . . . .	258
G.	Besonderheiten bei der Prüfung von Gebietskörperschaften . . . . .	261
1.	Allgemeine Grundsätze zur Abschlussprüfung durch einen Wirtschaftsprüfer . . . . .	262
2.	Auswirkungen spezieller Geschäftstätigkeiten sowie deren wirtschaftlichen und rechtlichen Umfelds auf die Prüfung anhand ausgewählter Beispiele. . . . .	264
3.	Unterschiedliches Begriffsverständnis zum Umfang der Jahresabschlussprüfung . . . . .	267
4.	Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft nach IDW EPS 731 . . . . .	270
H.	Überblick über Rechnungslegung und Prüfung von Unternehmen der öffentlichen Hand. . . . .	277
1.	Unternehmen der öffentlichen Hand . . . . .	278
2.	Rechnungslegungsgrundlagen von Unternehmen der öffentlichen Hand . . . . .	283
3.	Grundsätze und Besonderheiten für die Prüfung von Unternehmen der öffentlichen Hand . . . . .	285
J.	Eigenbetriebe, Anstalten des öffentlichen Rechts und Zweckverbände . . . . .	291
1.	Einleitung. . . . .	293
2.	Rechtsgrundlagen der Rechnungslegung und Prüfung für den Bund und die Länder . . . . .	293
3.	Rechnungslegung . . . . .	298
4.	Prüfung der Rechnungslegung. . . . .	333
K.	Private Rechtsformen . . . . .	345
1.	Einleitung. . . . .	346
2.	Anforderungen . . . . .	349
3.	Organisationsformen. . . . .	357
L.	Öffentliche Unternehmen und Zuwendungen – EU-beihilfenrechtliche Sachverhalte . . . . .	363
1.	Rechtsgrundlagen des europäischen Beihilfenrechts für Unternehmen, die mit Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse (DAWI) betraut sind. . . . .	364
2.	Abgrenzungsthemen – Tatbestand der Beihilfe. . . . .	368
3.	Grundsätze der Betrauung mit DAWI . . . . .	378
4.	Auswirkungen beihilfenrechtlicher Sachverhalte auf die Jahresabschlussprüfung – Grundsätze des IDW PS 700 . . . . .	383
M.	Erweiterungen der Abschlussprüfung gem. § 53 HGrG (IDW PS 720) . . . . .	385
1.	Einleitung. . . . .	387
2.	Grundlagen . . . . .	388

3. Prüfungsgegenstände . . . . .	402
4. Die Berichterstattung über die erweiterte Prüfung. . . . .	425
5. Schlussbetrachtung . . . . .	426
N. Sonstige Auftrags Erweiterungen sowie Berichtspflichten im Zusammenhang mit Public Corporate Governance Kodizes . . . . .	429
1. Einleitung . . . . .	430
2. Prüfung von Bezügeberichten. . . . .	431
3. Berichtspflichten aufgrund von Public Corporate Governance Kodizes . .	437
O. Ausgewählte Fragen der Besteuerung der öffentlichen Hand . . . . .	445
1. Anlass und Umfang der Besteuerung . . . . .	447
2. Ertragsbesteuerung von Betrieben gewerblicher Art. . . . .	455
3. Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 20 Abs. 1 Nr. 10 EStG . . . . .	480
4. Organträgerfähigkeit eines Betriebs gewerblicher Art . . . . .	486
5. Umstrukturierungen . . . . .	487
6. Gewerbesteuer . . . . .	490
7. Umsatzsteuer . . . . .	492
P. Überblick über branchenbezogene Besonderheiten im öffentlichen Sektor (Daseinsvorsorge, regulierte Branchen). . . . .	499
1. Einführung/Allgemeines . . . . .	500
2. Versorgung mit Elektrizität, Gas, Wärme und Wasser . . . . .	502
3. Entsorgung (Abfall und Abwasser). . . . .	504
4. Verkehrssektor (Öffentlicher Personennahverkehr, Flughäfen, Bahn, Häfen, Straßen, Parkraum). . . . .	505
5. Gesundheit und Pflege . . . . .	506
6. Schulen und Hochschulen . . . . .	506
7. Sport und Erholung. . . . .	507
8. Kultur, Museen, Parks . . . . .	507
9. Immobilien und Wohnungsbau . . . . .	507
Q. Energieversorgungsunternehmen. . . . .	509
1. Einleitung . . . . .	512
2. Begriffsbestimmung . . . . .	513
3. Rechnungslegung nach § 6b EnWG . . . . .	515
4. Sonstige betriebswirtschaftliche Prüfungen im Zusammenhang mit energierechtlichen Prüfungen (IDW EPS 970 n.F.) bei Energieversorgungsunternehmen . . . . .	539
R. Krankenhäuser, Pflegeeinrichtungen und Werkstätten für behinderte Menschen . . . . .	553
1. Einleitung . . . . .	556
2. Krankenhäuser. . . . .	557
3. Pflegeeinrichtungen . . . . .	590
4. Werkstätten für behinderte Menschen. . . . .	603

S. Öffentlicher Personennahverkehr . . . . .	609
1. Einleitung. . . . .	611
2. Regulatorischer Rahmen. . . . .	611
3. Grundsätze der Rechnungslegung . . . . .	618
4. Ausgewählte Bilanzierungsthemen von Verkehrsunternehmen . . . . .	620
5. Ausgewählte Bescheinigungen im Verkehrsbereich. . . . .	624
T. Entsorgungsbereich (Abfallbeseitigung, Abwasserbeseitigung, Deponien) . .	633
1. Grundsätze der Rechnungslegung . . . . .	635
2. Bemessung von Entgelten. . . . .	641
3. Ausgewählte Bilanzierungsthemen des Entsorgungsbereichs . . . . .	651
4. Besonderheiten bei der Prüfung. . . . .	674
U. Hochschulen . . . . .	679
1. Einleitung. . . . .	680
2. Überblick über die Anwendung der kaufmännischen Rechnungslegung in den einzelnen Bundesländern. . . . .	680
3. Prüfung doppischer Jahresabschlüsse von Hochschulen. . . . .	683
4. Ausgewählte Bilanzierungsthemen. . . . .	690
5. Zusammenfassung. . . . .	699
V. Überblick Rechnungslegung und Prüfung von Non-Profit-Organisationen . .	701
1. Einleitung. . . . .	703
2. Non-Profit-Organisationen nach Rechtsformen . . . . .	703
3. Verantwortlichkeit der gesetzlichen Vertreter der NPO . . . . .	709
4. Transparenz und weitere Anforderungen an steuerbegünstigte Körperschaften . . . . .	713
5. Interne und externe Rechenschaft und Rechnungswesen . . . . .	718
6. Steuerliche Besonderheiten und ihre Bedeutung für die Rechnungslegung und Prüfung von NPO . . . . .	729
7. Prüfung der Rechnungslegung von NPO . . . . .	733
W. Vereine. . . . .	743
1. Erscheinungsform von Vereinen. . . . .	745
2. Rechnungslegung von Vereinen. . . . .	749
3. Prüfung von Vereinen . . . . .	779
X. Stiftungen. . . . .	791
1. Abgrenzung von Stiftungen. . . . .	793
2. Grundlagen der Rechnungslegung von Stiftungen. . . . .	797
3. Besonderheiten der Rechnungslegung von Stiftungen. . . . .	805
4. Prüfung der Rechnungslegung von Stiftungen . . . . .	828
Y. Spendensammler . . . . .	843
1. Begriff. . . . .	844
2. Grundlagen der Rechnungslegung von Spendensammlern . . . . .	846
3. Einzelfragen zur Rechnungslegung von Spendensammlern. . . . .	849
4. Besonderheiten der Jahresrechnung . . . . .	859

Abkürzungsverzeichnis . . . . .	861
Literaturverzeichnis . . . . .	873
1. Kommentare und Standardliteratur . . . . .	874
2. Monografien und Beiträgen in Sammelwerken sowie besondere allgemeine landesspezifische Regelungen. . . . .	879
3. Beiträge in Zeitschriften . . . . .	885
4. Zitierte IDW Verlautbarungen . . . . .	891
Stichwortverzeichnis. . . . .	897