

Der kommunale Gesamtabchluss

2. BAG-KOMM Bundeskongress in Potsdam

Referenten

Christian Müller

Christoph Lehmitz



am

Institut für Prozessoptimierung
und Informationstechnologien GmbH

Boxhagener Straße 119
D-10245 Berlin

Tel. 030-3 907 907-0

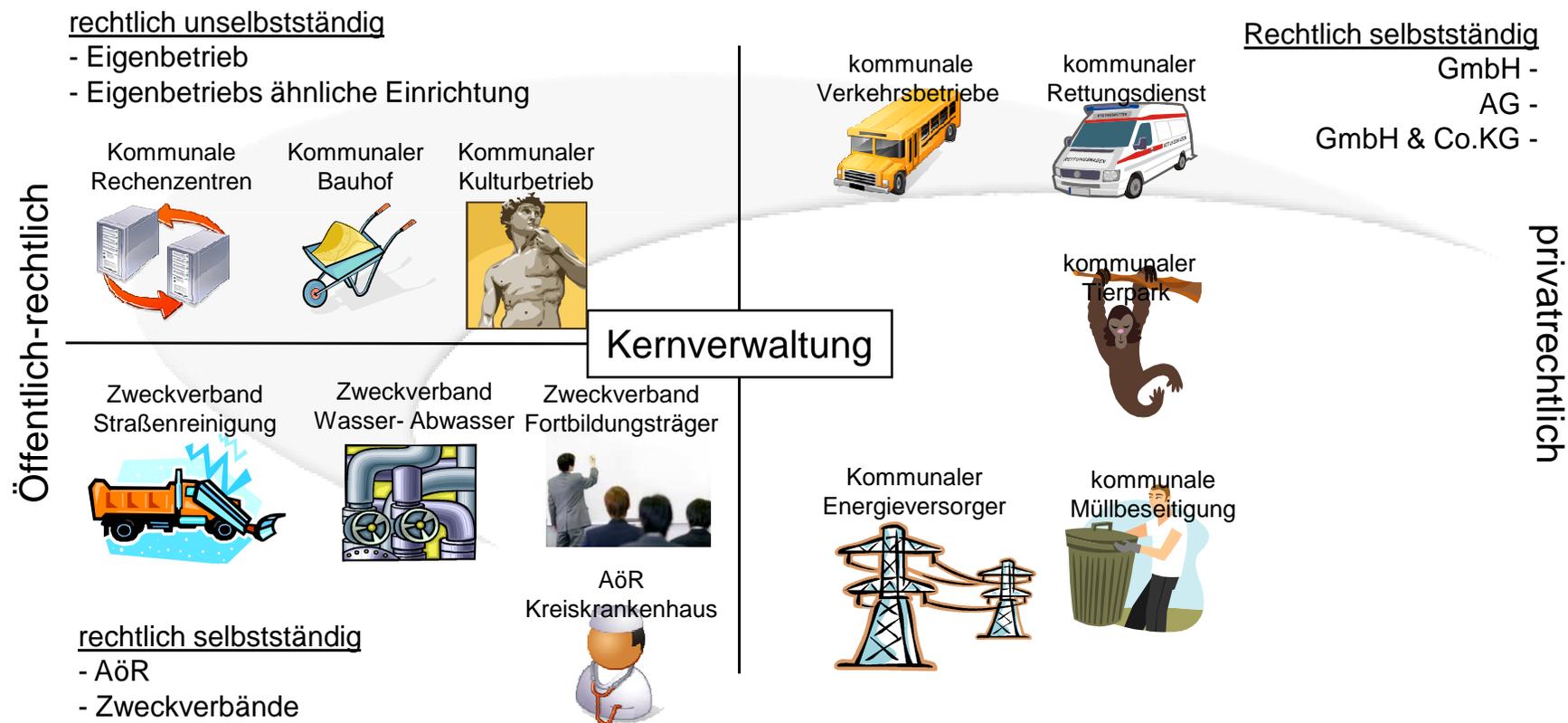
Fax 030-3 907 907-11

Web: www.institut-puma.de

- 1. Grundlagen zur Erstellung eines Gesamtabchlusses**
- 2. Konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen**
- 3. Konsolidierungsmethoden**
- 4. Empfehlungen für eine Konsolidierungsrichtlinie**

1. Grundlagen zur Erstellung eines Gesamtabchlusses

Kommunen haben bis zu **50%** ihres **Vermögens** und ihrer **Schulden** aus ihren Haushalten **ausgliedert**.



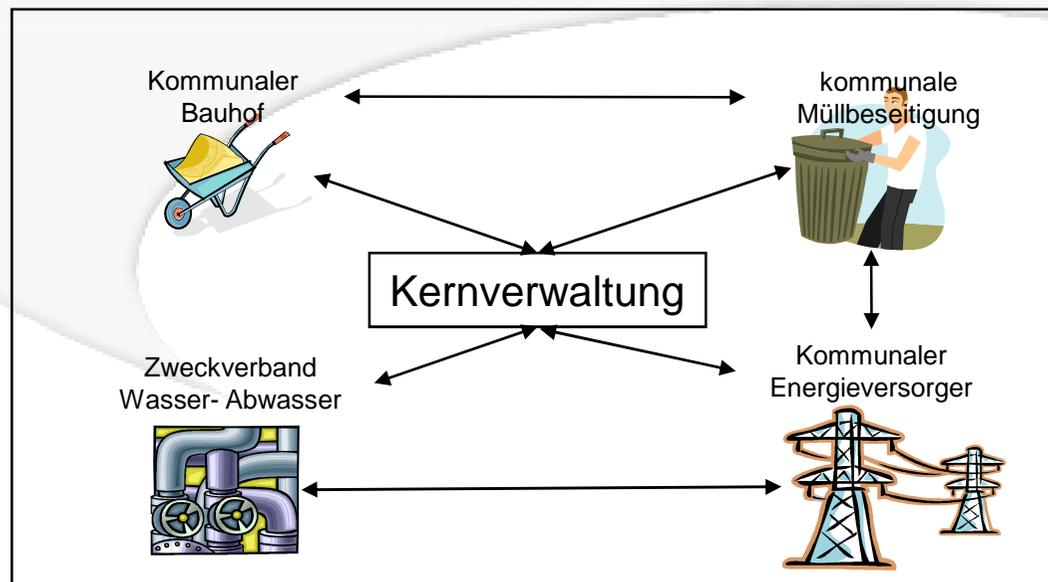
Ziel des konsolidierten Gesamtabchlusses

- Bessere Informationen für Politik, Verwaltung, Bürger, Banken und interessierte Öffentlichkeit zur Verfügung stellen:
 - Gesamtüberblick über **Aufgaben** der Gemeinde und Tochterorganisationen
 - Auskunft über das **Gesamtvermögen** der Kommune
 - Auskunft über die **Ertragslage** der Kommune als Ganzes
- Dadurch: **Verbesserung der Steuerung** von Kernverwaltung und Beteiligungen durch Politik und Verwaltung

1. Grundlagen zur Erstellung eines Gesamtabschlusses

Konsolidierung bedeutet Zusammenführung und Bereinigung

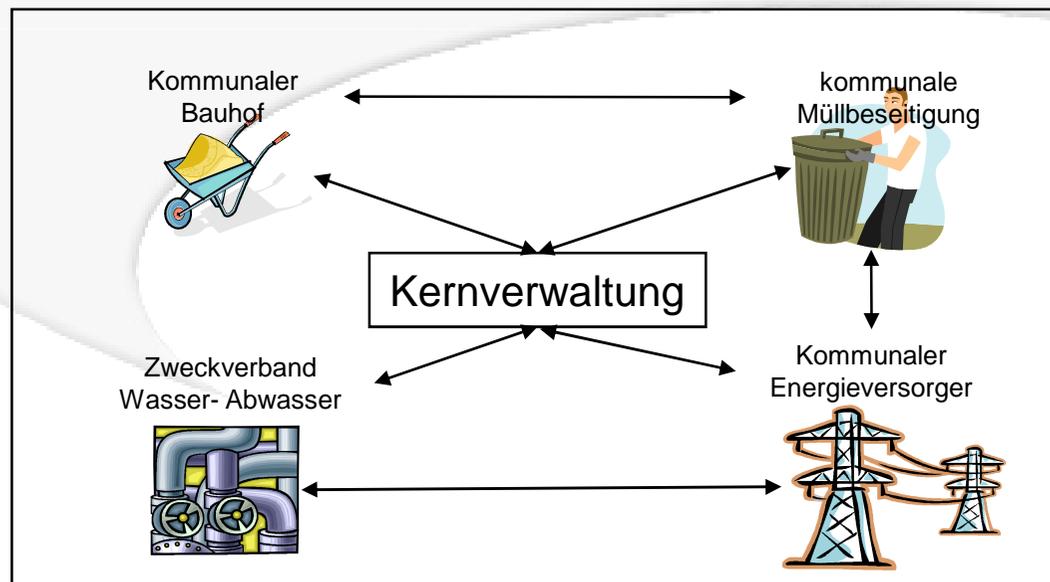
- **Einheitstheorie:** Gemeinde und Tochterunternehmen stellen eine wirtschaftliche Einheit dar
- Daraus folgt: **Zusammenführung** der Abschlüsse & **Bereinigung** der Binnenbeziehungen



1. Grundlagen zur Erstellung eines Gesamtabschlusses

Konsolidierung bedeutet Zusammenführung und Bereinigung

- **Einheitstheorie:** Gemeinde und Tochterunternehmen stellen eine wirtschaftliche Einheit dar
- Daraus folgt: **Zusammenführung** der Abschlüsse & **Bereinigung** der Binnenbeziehungen



Rechtliche Grundlagen: Überblick

- Der kommunale Gesamtabchluss wird im Wesentlichen von drei Quellen rechtlich determiniert:
 - Kommunalrechtliche Grundlagen
 - Gemeindeordnung/Kommunalverfassung
 - Brandenburg: § 83 KomVerf
 - Gemeindehaushaltsverordnung/Kommunale Haushalts- und Kassenverordnung
 - Brandenburg: § 62 ff. KomHKV
 - Handelsgesetzbuch
 - § 300 ff. HGB **beachte BilMoG ab 01.01.2010 !!**
 - Deutscher Rechnungslegungsstandard (DRS)

2. Konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen

Konsolidierungskreis: Konsolidierungsgrad ist abhängig von der Einflussnahme....

Gemeinde	Aufgabenträger ist entsprechend §§ 300 bis 309 HGB zu konsolidieren ⇒ Vollkonsolidierung	Aufgabenträger ist entsprechend §§ 311 und 312 HGB zu konsolidieren ⇒ Equity-Methode/ Eigenkapitalmethode	Beteiligungsunternehmen werden nicht konsolidiert sondern nur über ihre Anschaffungskosten dargestellt
Beherrschender Einfluss (mehr als 50 % der Anteile eines in § 83 Abs. 1 Nr. 1 KomVerf genannten Unternehmen)			
Maßgeblicher Einfluss (20 % - 50 % der Anteile eines in § 83 Abs. 2 Nr. 1 KomVerf genannten Unternehmens) + Gemeinschaftsunternehmen und Zweckverbände			
Es wird kein Einfluss auf Beteiligung ausgeübt (< 20 % Beteiligungsansatz)			

2. Konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen

Beispiele Beteiligungen unterschiedlicher Art:

1. Beherrschender Einfluss

- Eigenbetrieb Forsten 100%
- Stadthallen GmbH 100%
- Stadtwerke GmbH 80% (hält 50% an Stadtentwässerung GmbH)
- Stadtentwässerung GmbH 40% (letztlich 80% Einfluss durch Stadtwerke GmbH)

2. Maßgeblicher Einfluss

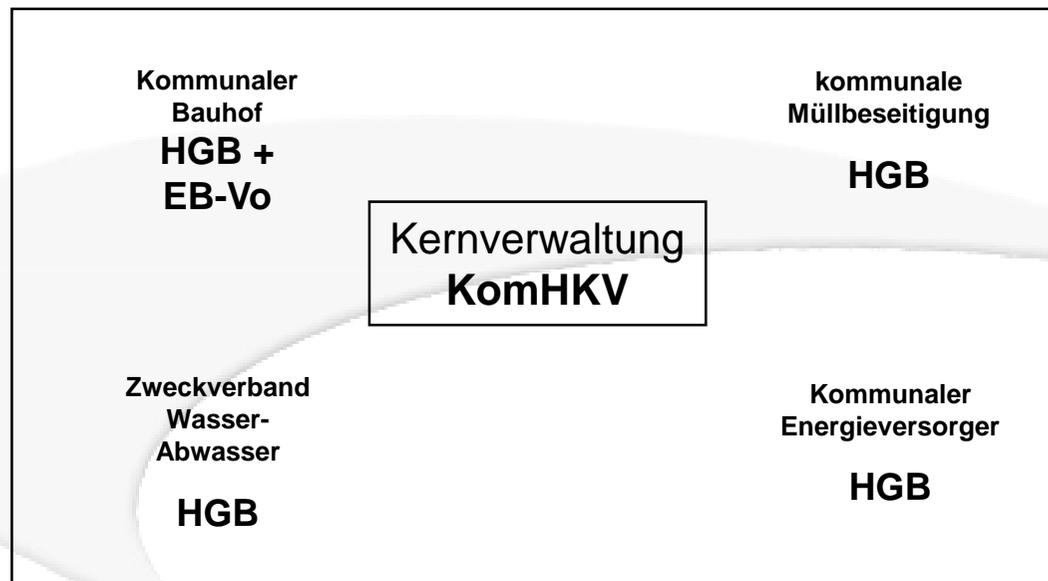
- Wirtschaftsförderung GmbH 49%
- Tagungszentrum GmbH 51% (aber gemeinschaftliche Führung)
- Zweckverband Abwasser 60%

3. Kein wesentlicher Einfluss

- Gesellschaft für Wohnungsbau 19%
- Kapitaleinlage Kommunales Rechenzentrum 7,1%
- Kapitaleinlage DRK Pflegedienst 9%

2. Konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen

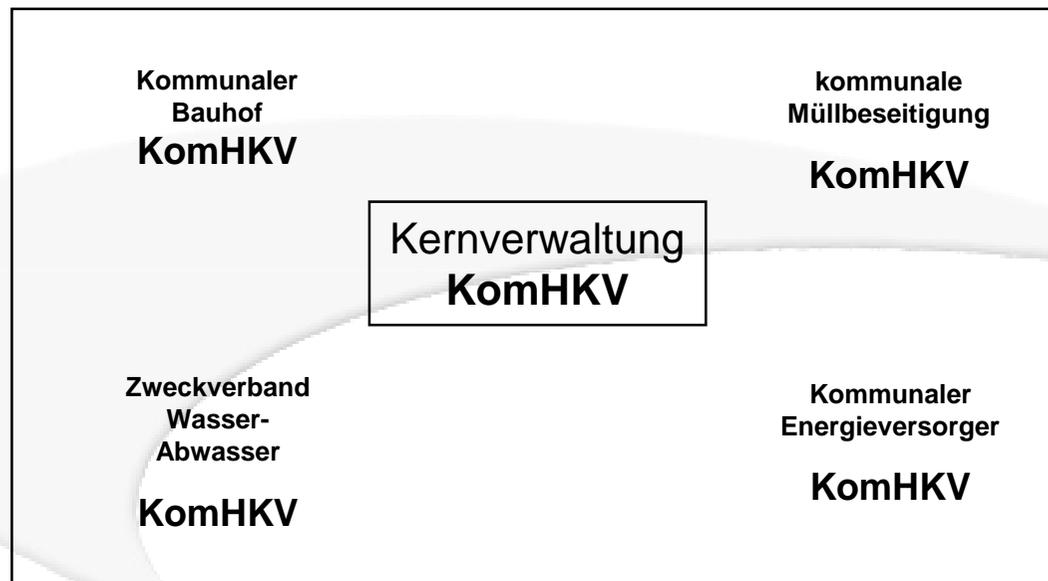
Alle Jahresabschlüsse müssen die gleiche „Sprache“ sprechen



→ Nach § 300 II HGB sind die Ausweis-, Ansatz- und Bewertungsvorschriften der Konzernmutter auf die Töchter anzuwenden.

2. Konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen

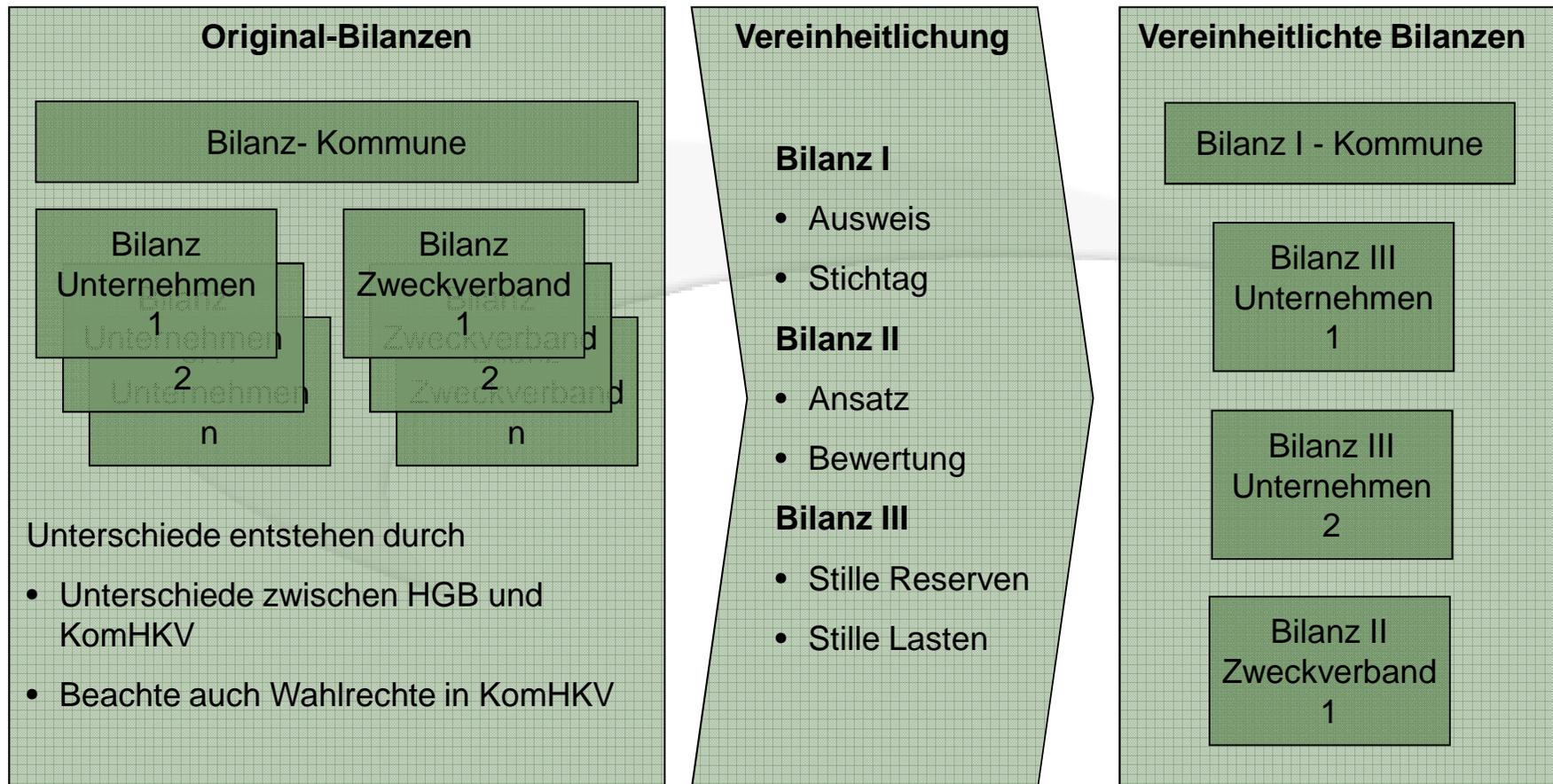
Alle Jahresabschlüsse müssen die gleiche „Sprache“ sprechen



→ Nach § 300 II HGB sind die Ausweis-, Ansatz- und Bewertungsvorschriften der Konzernmutter auf die Töchter anzuwenden.

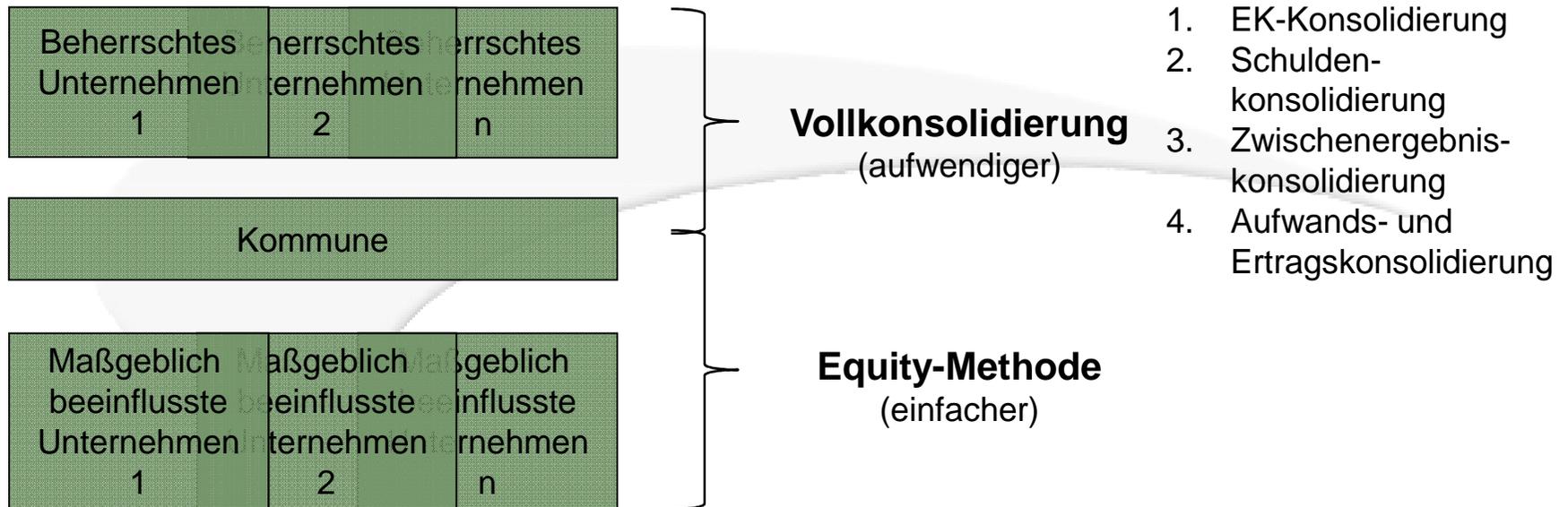
2. Konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen

Übersicht: Von den Originalbilanzen zu den vereinheitlichten Bilanzen I, II, III



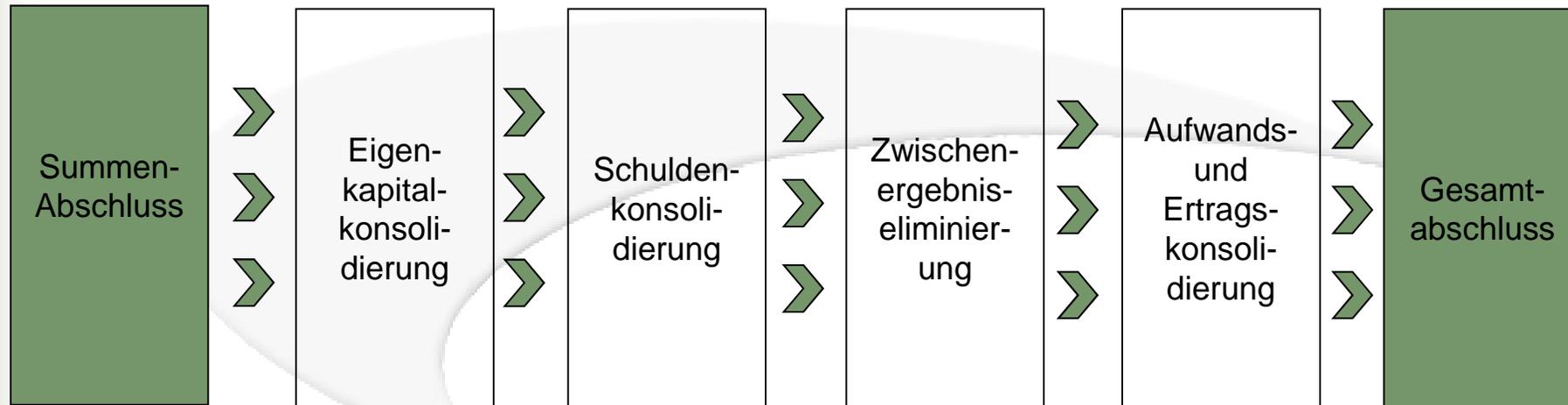
3. Konsolidierungsmethoden

Unterschiedliche Konsolidierung von beherrschten und maßgeblich beeinflussten Unternehmen



3. Konsolidierungsmethoden

Vollkonsolidierung der beherrschten Tochterunternehmen der Kommune



3. Konsolidierungsmethoden 3.1 Vollkonsolidierung

Vollkonsolidierung der beherrschten Unternehmen in 5 Schritten

Vereinheitlichte Bilanzen

Beherrschtes Unternehmen 1	Beherrschtes Unternehmen n
Kommune	

1. Summenbilanz I

A	P
Σ	Σ
Σ	Σ
Σ	Σ

2. Eigenkapitalkonsolidierung

Möglichkeit A

A	P
BW 30	EK 30

Möglichkeit B

A	P
BW 30	EK 15

Möglichkeit C

A	P
BW 30	EK 40

↓

A	P
BW 30	EK 30
Σ	Σ
-30	-30

↓

A	P
BW 30	EK 15
UB 15	
Σ	Σ
-15	-15

↓

A	P
BW 30	EK 40
	UB 10
Σ	Σ
-30	-30

Aktiver
Unterschiedsbetrag

Passiver
Unterschiedsbetrag

3. Konsolidierungsmethoden

3.1 Vollkonsolidierung

Vollkonsolidierung der beherrschten Unternehmen in 5 Schritten

Summenbilanz II

A	P
Σ	Σ
Σ	Σ
Σ	Σ
-30	-30

1. Eigenkapitalkonsolidierung nach Möglichkeit C

3. Schuldenskonsolidierung

A	P
Ford.10	Verb.10
Σ	Σ

A	P
Ford.10	Verb.10
Σ	Σ
-10	-10

Summenbilanz III

A	P
Σ	Σ
Σ	Σ
Σ	Σ
-40	-40

1. Eigenkapitalkonsolidierung nach Möglichkeit C
2. Schuldbeziehungen eliminiert

3. Konsolidierungsmethoden

3.1 Vollkonsolidierung

Vollkonsolidierung der beherrschten Unternehmen in 5 Schritten

Summenbilanz III

A	P
Σ	Σ
Σ	Σ
Σ	Σ
-40	-40

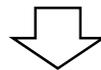
1. Eigenkapitalkonsolidierung nach Möglichkeit C
2. Schulbeziehungen eliminiert

4. Zwischenergebniseliminierung

Möglichkeit A

A	P
Pkw 5	

Kommune kauft Pkw von TU für 5; RBW 3

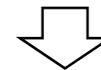


A	P
Pkw 3	EK - 2
Σ	Σ
-2	-2

Möglichkeit B

A	P
Haus 10	

Kommune kauft Haus von TU für 10; RBW 13



A	P
Haus 13	EK + 3
Σ	Σ
+3	+3

Gesamtbilanz

A	P
Σ	Σ
Σ	Σ
Σ	Σ
-37	-37

1. Eigenkapitalkonsolidierung nach Möglichkeit C
2. Schulbeziehungen eliminiert
3. Zwischenverlust eliminiert nach Möglichkeit B

3. Konsolidierungsmethoden

3.1 Vollkonsolidierung

Vollkonsolidierung der beherrschten Unternehmen in 5 Schritten

5. Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Ergebnisrechnung
Kommune

Ertrag	80
Aufwand	80
Ergebnis	0

GuV
Unternehmen

Ertrag	50
Aufwand	40
Ergebnis	10

Summen
Ergebnis-R

Ertrag	130
Aufwand	120
Ergebnis	10

Konsolidierte
Ergebnis-R

Ertrag	-3
	-6
Aufwand	-3
	-6
Ergebnis	10

Konsolidierte
Ergebnis-R

Ertrag	121
Aufwand	111
Ergebnis	10

1. Kommune vermietet TU Gebäude – Miete von 3
2. Unternehmen liefert an Kommune Energie in Wert von 6

3. Konsolidierungsmethoden

3.1 Vollkonsolidierung

Vollkonsolidierung der beherrschten Unternehmen in 5 Schritten

Konsolidierte Gesamtbilanz

A	P
Σ	Σ
Σ	Σ
Σ	Σ
-37	-37

Konsolidierte Ergebnis-R

Ertrag	121
Aufwand	111
Ergebnis	10

- 1. Grundlagen zur Erstellung eines Gesamtabchlusses**
- 2. Konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen**
- 3. Konsolidierungsmethoden**
- 4. Empfehlungen für eine Konsolidierungsrichtlinie**

Referent: Christoph Lehmitz

4. Empfehlungen für eine Konsolidierungsrichtlinie

Wesentliche Regelungsschwerpunkte der Konsolidierungsrichtlinie:

I. Konsolidierungsgrundsätze/ rechtliche Grundlagen

II. Festlegungen zur Einbeziehung in den Konsolidierungskreis

III. formelle Vereinheitlichung der Jahresabschlüsse

- *Entwicklung eines verbindlichen Überleitungsrahmens (Bilanz I)*

IV. materielle Vereinheitlichung der Jahresabschlüsse

- *Bestimmung der Ansatz- und Bewertungsunterschiede zwischen HGB/KomHKV*
- *Wesentlichkeitsgrenzen für Anpassung von Ansatz – und Bewertungsdifferenzen*
- *Einheitlich anzuwendende Vorlagen zur Erstellung der Bilanz II*

V. Behandlung stiller Reserven und Lasten

- *Bestimmungen zum Ablauf und Umfang der Aufdeckung stiller Reserven und Lasten in der Bilanz III*

4. Empfehlungen für eine Konsolidierungsrichtlinie

I. Konsolidierungsgrundsätze/ rechtliche Grundlagen

Konsolidierungsgrundsätze:

- Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung
- Grundsätze ordnungsgemäßer Konsolidierung

Bestimmung der anzuwendenden Rechtsgrundlagen:

- Vollkonsolidierung ausschließlich nach Neubewertungsmethode (§§ 300-309 HGB)
- Equity-Konsolidierung ausschließlich nach Buchwertmethode (§§ 311-312 HGB)

II. Festlegungen zur Einbeziehung in den Konsolidierungskreis

- Einbeziehung kommunalen Unternehmen nach dem Control-Konzept
- Bestimmung der anzuwendenden Konsolidierungsmethoden ggf. mit Hilfe von Checklisten
- Bestimmung von Wesentlichkeitsgrenzen für die Einbeziehung kommunaler Unternehmen mit untergeordneter Bedeutung

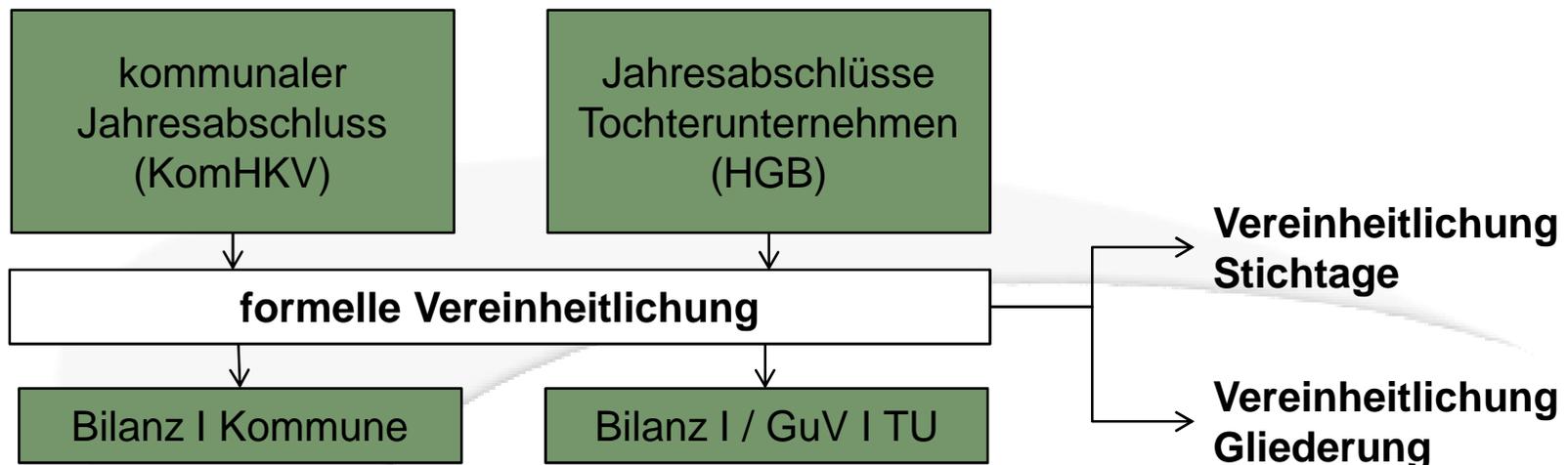
4. Empfehlungen für eine Konsolidierungsrichtlinie

Wo sind Vereinheitlichungen der Bilanzen vorzunehmen?

	angepasste Bilanzen			Konsolidierungsmethode
	I	II	III	
Kommune	✓			Vollkonsolidierung
beherrschte Unternehmen	✓	✓	✓	
Maßgeblich beeinflusste Unternehmen.		✓ (Wahlrecht)	✓ (teilweise)	Equity-Verfahren

4. Empfehlungen für eine Konsolidierungsrichtlinie

III. formelle Vereinheitlichung der Jahresabschlüsse



4. Empfehlungen für eine Konsolidierungsrichtlinie

III. formelle Vereinheitlichung der Jahresabschlüsse

Bilanz Tochterunternehmen

A. Anlagevermögen

I. Immaterielle Vermögensgegenstände

1. Konzessionen Lizenzen, gewerbliche Schutzrechte,

2. Geschäfts- und Firmenwert

3. Geleistete Anzahlungen

II. Sachanlagevermögen

1. Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte

2. Technische Anlagen- und Maschinen

3. Andere Anlagen, BGA

Bilanz I Tochterunternehmen

1. Anlagevermögen

1.1 immaterielle Vermögensgegenstände 25

1.2 Sachanlagevermögen

1.2.1 Grundstücke und Grundstücksgleiche Rechte 100

1.2.1 Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler

1.2.3. Fahrzeuge, Maschinen, BGA 100

.....

15

5

5

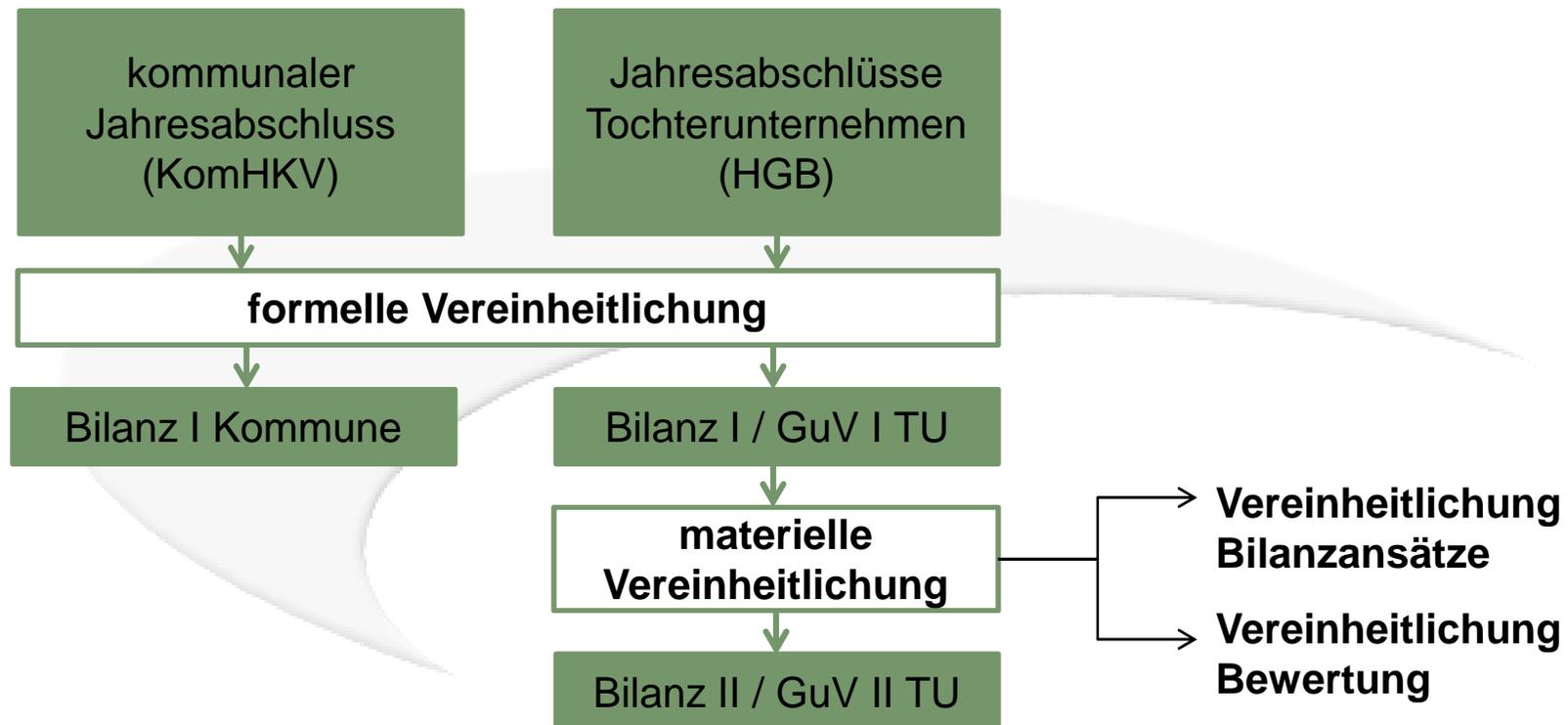
100

50

50

4. Empfehlungen für eine Konsolidierungsrichtlinie

IV. materielle Vereinheitlichung der Jahresabschlüsse



4. Empfehlungen für eine Konsolidierungsrichtlinie

IV. materielle Vereinheitlichung der Jahresabschlüsse

Bilanz I Tochterunternehmen

1. Anlagevermögen

1.1 immaterielle

Vermögensgegenstände	25
- <i>davon selbst geschaffene</i>	5

1.2 Sachanlagevermögen

1.2.1 Grundstücke und Grundstücksgleiche Rechte	100
- <i>längere Nutzungsdauer bei Gebäuden</i>	

1.2.1 Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler	-
--	---

1.2.3. Fahrzeuge, Maschinen, BGA	100
- <i>kürzere Nutzungsdauern von Maschinen</i>	

.....

Bilanz II Tochterunternehmen

1. Anlagevermögen

1.1 immaterielle Vermögensgegenstände	20
--	----

1.2 Sachanlagevermögen

1.2.1 Grundstücke und Grundstücksgleiche Rechte	120
---	-----

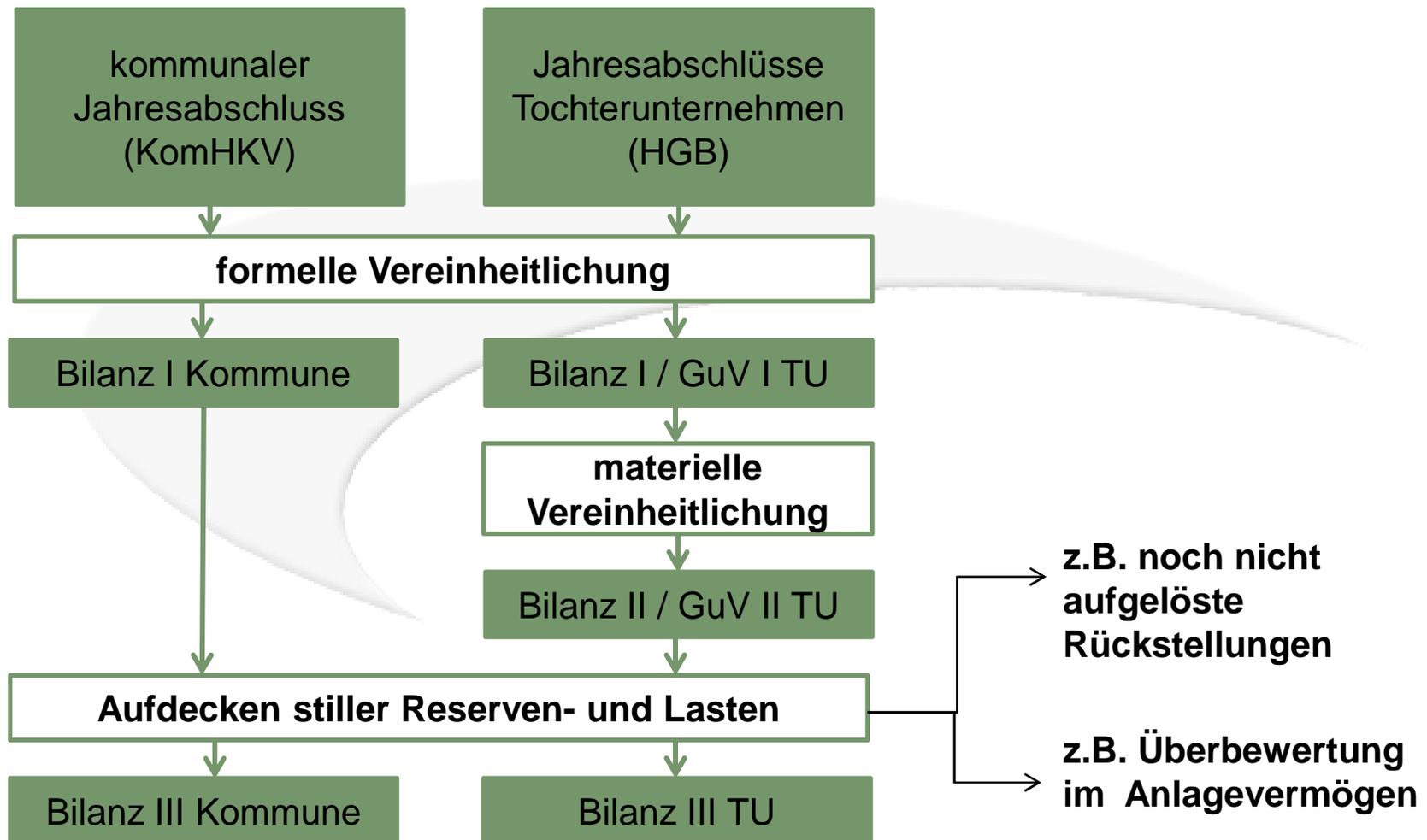
1.2.1 Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler	
--	--

1.2.3. Fahrzeuge, Maschinen, BGA	80
----------------------------------	----

.....

4. Empfehlungen für eine Konsolidierungsrichtlinie

V. Behandlung stiller Reserven und Lasten

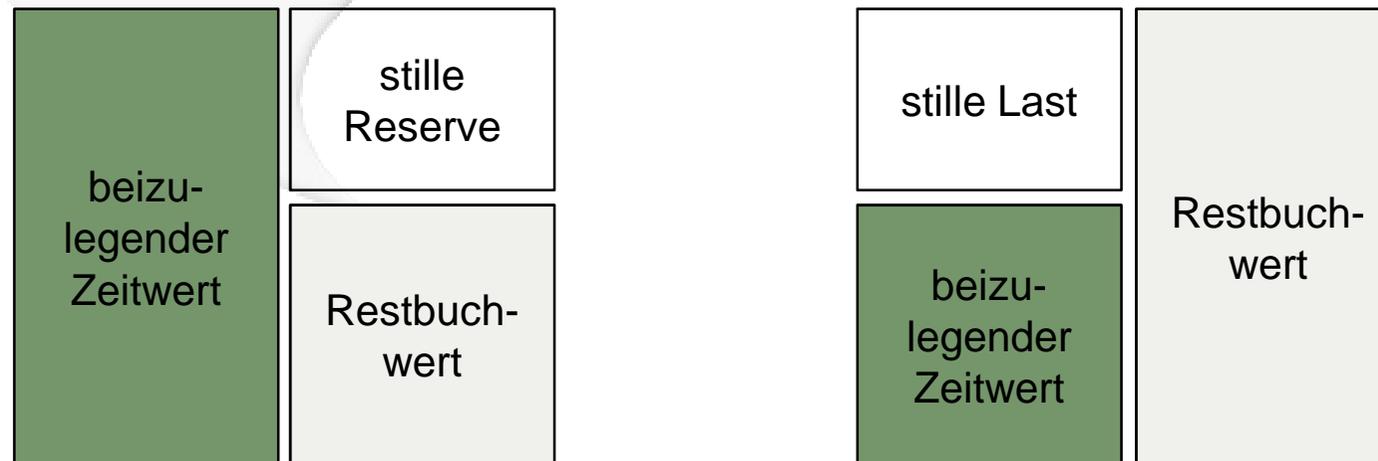


4. Empfehlungen für eine Konsolidierungsrichtlinie

V. Behandlung stiller Reserven und Lasten

- die Kapitalkonsolidierung von Tochterunternehmen erfolgt ausschließlich nach der Neubewertungsmethode (§ 83 Abs. 3 KomVerf i.V.m. § 301 Abs. 1 HGB).
- Vermögensgegenstände und Schulden werden nicht mit ihrem Restbuchwert, sondern zum beizulegenden Zeitwert in den Gesamtabchluss aufgenommen.

→ Aufdeckung stiller Reserven und Lasten erfolgt vor der Konsolidierung in der Bilanz III:



4. Empfehlungen für eine Konsolidierungsrichtlinie

V. Behandlung stiller Reserven und Lasten

Bilanz II Tochterunternehmen

1. Anlagevermögen

1.1 immaterielle

Vermögensgegenstände 20

1.2 Sachanlagevermögen

1.2.1 Grundstücke und
Grundstücksgleiche Rechte 120
- *aufgedeckte stille Reserven* 20

1.2.1 Kunstgegenstände und
Kulturdenkmäler -

1.2.3. Fahrzeuge, Maschinen, BGA 80

.....

Bilanz III Tochterunternehmen

1. Anlagevermögen

1.1 immaterielle

Vermögensgegenstände 20

1.2 Sachanlagevermögen

1.2.1 Grundstücke und
Grundstücksgleiche Rechte 140

1.2.1 Kunstgegenstände und
Kulturdenkmäler

1.2.3. Fahrzeuge,
Maschinen, BGA 80

.....

4. Empfehlungen für eine Konsolidierungsrichtlinie

weitere wesentliche Regelungsschwerpunkte der Konsolidierungsrichtlinie:

V. Durchführung der Konsolidierung beherrschter kommunaler Unternehmen

- Kapitalkonsolidierung
- Schuldenkonsolidierung
- Zwischenergebniseliminierung
- Ertrags- und Aufwandskonsolidierung

VI. Durchführung der Konsolidierung maßgeblich beeinflusster Unternehmen

VII. Berichtspflichten, Verantwortlichkeiten, Fristen

Das Institut begleitet und unterstützt Kommunen bei der Erstellung des Gesamtabschlusses:

- Schulungen zur Aufstellung kommunaler Gesamtabschlüsse
- Unterstützung bei der Aufstellung kommunaler Gesamtabschlüsse
- Unterstützung bei der Prüfung von kommunalen Gesamtabschlüssen
- Entwicklung kommunaler Konsolidierungsrichtlinien
- Durchführung der Konsolidierung

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit

Für weitere Fragen zum Thema stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Christian Müller

Mail: christian.mueller@ipo-it.com

Tel: 030-3907907-46

Christoph Lehmitz

Mail: christoph.lehmitz@ipo-it.com

Tel: 030-3907907-46