

## **Bekanntgabe**

an den Ausschuss für Finanzmanagement

### **Informationen zum Projekt „Gesamtabschluss“**

Noch vor wenigen Jahren standen die Kommunalverwaltungen vor einer Herausforderung – der Umstellung auf Doppik. Nun folgt eine weitere Herausforderung - der Konzernabschluss.

Bei der Stadt Helmstedt und auch bei den ausgelagerten Betrieben Eigenbetrieb AEH und Regiebetrieb „Waldbad Birkerteich“ erfolgte die Umstellung auf die Doppik zum 01.01.2009. Auch die Bäder- und Dienstleistungsgesellschaft Helmstedt mbH (BDH) hat ein doppisches Buchungssystem.

Alle diese Einheiten sind gem. § 128 Abs. 1 Niedersächsisches Kommunalverfassungsgesetz (NKomVG) zum Stichtag 31.12. verpflichtet, für jedes Haushaltsjahr einen kommunalen Einzelabschluss durchzuführen. Die Stadt Helmstedt als Konzernmutter ist gem. § 128 Abs. 4 NKomVG zum gleichen Stichtag verpflichtet, den konsolidierten Gesamtabschluss aufzustellen. Die erstmalige Aufstellung des Gesamtabschlusses erfolgt für das Haushaltsjahr 2012.

Mit der Verpflichtung zur Aufstellung eines konsolidierten Gesamtabschlusses wird das Ziel verfolgt, den Gesamtüberblick über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommunen zu verbessern. Gegenwärtig fehlt ein solcher Gesamtüberblick. Teilweise werden viele kommunale Aufgaben von verselbständigten Aufgabenträgern wahrgenommen. Im Gesamtabschluss wird die Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der Kommune so dargestellt, als ob es sich um eine einzige wirtschaftliche und rechtliche Einheit handeln würde.

In der Vorbereitung auf diese Aufgabe ist bei der Stadt Helmstedt am 16.02.2012 eine Projektgruppe „Gesamtabschluss“ gebildet worden. Der Projektgruppe gehören die Mitarbeiter der Stadt (Frau Rauhut, Frau Stute, Frau Struwe, Herr Lotz, Frau Danielewicz) sowie Vertreter der verbundenen Unternehmen an. Die Arbeit der Projektgruppe wurde durch das Rechnungsprüfungsamt (Frau Diekhaus, Frau Teichmann) und Herrn Junglas begleitet. Mit der Bildung dieser Projektgruppe gehörte die Stadt Helmstedt zu den ersten Kommunen, die sich diesem Thema gestellt haben.

Bis heute hat die Projektgruppe „Gesamtabschluss“ Folgendes geleistet:

- Eine Konsolidierungsrichtlinie ist als Dienstanweisung entstanden.
- Schulungen für die Mitarbeiter sind organisiert worden.
- Die Anforderungen an das Programm „Infoma“ sind überprüft worden.

- Erforderliche Hinterlegungen im System wurden vorgenommen.
- Für das Jahr 2010 wurde eine erfolgreiche Probekonsolidierung durchgeführt.

Damit wurde die Ausgangsbasis für das weitere Vorgehen geschaffen. Die Projektgruppe wird als nächstes die erste echte Konsolidierung für das Haushaltsjahr 2012 durchführen, sobald die geprüften Abschlüsse für dieses Haushaltsjahr vorliegen.

In Vertretung

gez.: Junglas

### **Anlagen**

- Ablaufplan des Projektes „Gesamtabschluss“
- Probe-Konzernbilanz der Stadt Helmstedt für das Jahr 2010
- Konsolidierungsrichtlinie





<b>KONZERNBILANZ</b>		
Datumsfilter	01.01.10..U31.12.10	
Rubrikennr.	Beschreibung	Haushaltsjahr 2010 (Euro)
<b>A</b>	<b>Aktiva</b>	
<b>A1</b>	<b>Immaterielle VG und Sachvermögen</b>	<b>110.581.078,40</b>
<b>A1.1</b>	<b>Immaterielle Vermögensgegenstände</b>	<b>2.370.682,42</b>
A1.1.01	Geschäfts- o. Firmenwerte der verb. Aufgabenträger	1.392.795,42
A1.1.02	Konzessionen	
A1.1.03	Lizenzen	49.914,00
A1.1.04	Ähnliche Rechte	
A1.1.05	Geleistete Investitionszuweisungen und -zuschüsse	648.084,00
A1.1.06	Aktivierter Umstellungsaufwand	
A1.1.07	Sonstiges immaterielles Vermögen	279.889,00
A1.1.07.1	<i>Sonstiges immaterielles Vermögen</i>	<i>279.889,00</i>
A1.1.07.2	<i>Geleistete Anzahl. auf immat. Vermögensgegenstände</i>	
<b>A1.2</b>	<b>Sachvermögen</b>	<b>108.210.395,98</b>
A1.2.01	Unb.Grundst./grundst.gl.Rechte unbebaute Grundst.	17.414.102,68
A1.2.02	Beb. Grundst./grundst.gl.Rechte bebaute Grundst.	23.934.417,81
A1.2.03	Infrastrukturvermögen	63.288.808,98
A1.2.04	Bauten auf fremdem Grund und Boden	
A1.2.05	Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler	215.447,80
A1.2.06	Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	1.209.809,00
A1.2.07	Betriebs- und Geschäftsausst., Pflanzen und Tiere	694.992,73
A1.2.09	Vorräte	17.365,35
A1.2.09.1	<i>Vorräte</i>	<i>17.365,35</i>
A1.2.09.2	<i>Geleistete Anzahlungen für Vorräte</i>	
A1.2.10	Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	1.435.451,63
<b>A2</b>	<b>Finanzvermögen, liqu. Mittel u. akt. Rechnungsabg.</b>	<b>9.601.894,97</b>
<b>A2.1</b>	<b>Finanzvermögen</b>	<b>7.571.463,78</b>
A2.1.01	Anteile an verbundenen Ausgliederungen	
A2.1.01.1	<i>Ant. an verb. Aufgabenträgern o. untergeord. Bed.</i>	
A2.1.01.2	<i>Ant. an verb. Aufgabenträgern m. untergeord. Bed.</i>	
A2.1.02	Anteile an assoziierten Ausgliederungen	
A2.1.03	Anteile an sonstigen Aufgabenträgern	3.492.319,04
A2.1.04	Sondervermögen	570.613,74
A2.1.05	Ausleihungen	824.846,97
A2.1.05.1	<i>Ausleihungen an verbundene Unternehmen</i>	
A2.1.05.2	<i>Ausleihungen an Beteiligungen</i>	
A2.1.05.3	<i>Ausleihungen an Sondervermögen</i>	
A2.1.05.4	<i>Sonstige Ausleihungen</i>	<i>824.846,97</i>
A2.1.06	Wertpapiere	1.805.566,06
A2.1.07	Öffentlich-rechtliche Forderungen	242.196,92
A2.1.08	Forderungen aus Transferleistungen	26.942,48
A2.1.09	Privatrechtliche Forderungen	341.675,07
A2.1.10	Sonstige Vermögensgegenstände	267.303,50
<b>A2.2</b>	<b>Liquide Mittel</b>	<b>1.545.995,32</b>
<b>A2.3</b>	<b>Aktive Rechnungsabgrenzung (ARAP)</b>	<b>484.435,87</b>
A2.3.01	Sonstige aktive Rechnungsabgrenzung	484.435,87
A2.3.02	Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag	
<b>A9</b>	<b>Bilanzsumme Aktiva</b>	<b>120.182.973,37</b>

<b>B</b>	<b>Passiva</b>	
<b>B1</b>	<b>Nettoposition</b>	<b>-59.014.604,00</b>
<b>B1.1</b>	<b>Basis-Reinvermögen</b>	<b>-29.815.840,16</b>
B1.1.01	Basis-Reinvermögen	-29.815.840,16
B1.1.01.1	Reinvermögen	-41.559.557,52
B1.1.01.2	Soll-Fehlbetrag aus kam. Abschluss Verwaltungs-HH	10.272.662,13
B1.1.01.3	Jahresergebnis	1.471.055,23
<b>B1.2</b>	<b>Rücklagen</b>	<b>-7.541.813,26</b>
B1.2.01	Rück. a. Überschüssen d. ordentl. Ergebnisses	6.514.492,68
B1.2.02	Rück. a. Überschüssen d. außerordentl. Ergebnisses	
B1.2.03	Zweckgebundene Rücklagen	-2.179.827,68
B1.2.04	Sonstige Rücklagen	-11.876.478,26
<b>B1.3</b>	<b>Anteile an verb. Aufgabenträgern im Fremdbesitz</b>	
<b>B1.4</b>	<b>Ausgleichsposten f. Anteile anderer Gesellschafter</b>	
<b>B1.5</b>	<b>Unterschiedsbetrag bei der Kapitalkonsolidierung</b>	
<b>B1.6</b>	<b>Sonderposten</b>	<b>-21.656.950,58</b>
B1.6.01	Investitionszuweisungen und -zuschüsse	-13.452.025,27
B1.6.02	Beiträge und ähnliche Entgelte	-6.997.854,20
B1.6.03	Gebührenausgleich	-271.221,70
B1.6.04	Bewertungsausgleich	
B1.6.05	Erhaltene Anzahlungen auf Sonderposten	-481.980,39
B1.6.06	Sonstige Sonderposten	-453.869,02
<b>B2</b>	<b>Schulden</b>	<b>-37.109.867,36</b>
<b>B2.1</b>	<b>Geldschulden</b>	<b>-36.259.016,92</b>
<b>B2.2</b>	<b>Verbindlichkeiten aus kreditähnl. Rechtsgeschäften</b>	
<b>B2.3</b>	<b>Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen</b>	<b>-649.945,96</b>
<b>B2.4</b>	<b>Transferverbindlichkeiten</b>	<b>-17.343,03</b>
<b>B2.5</b>	<b>Sonstige Verbindlichkeiten</b>	<b>-183.561,45</b>
<b>B3</b>	<b>Rückstellungen</b>	<b>-23.888.970,78</b>
<b>B3.1</b>	<b>Rückstellungen</b>	<b>-23.888.970,78</b>
B3.1.1	Pensionsrückstellungen	-19.575.986,00
B3.1.2	Andere Rückstellungen	-4.312.984,78
<b>B4</b>	<b>Passive Rechnungsabgrenzung (PRAP)</b>	<b>-169.531,23</b>
<b>B9</b>	<b>Bilanzsumme Passiva</b>	<b>-120.182.973,37</b>

**Stadt Helmstedt  
Dienstanweisung für die Aufstellung des  
Gesamtabschlusses  
Konsolidierungsrichtlinie**



## Inhalt

1	Einleitung .....	4
2	Allgemeine Grundlagen.....	4
2.1	Rechtsvorschriften .....	4
2.2	Aufstellungspflicht.....	5
2.3	Bestandteile des Gesamtabchlusses .....	5
2.4	Geltungsbereich.....	5
3	Grundlagen des Gesamtabchlusses.....	5
3.1	Verantwortlichkeiten und Zuständigkeiten .....	5
3.2	Grundsätze ordnungsmäßiger Gesamtrechnungslegung (GoG) .....	6
3.3	Gesamtabschlusszeitplan .....	6
3.4	Abstimmung innerhalb der Aufgabenträger .....	7
4	Übersicht über die Konsolidierungsschritte .....	7
5	Konsolidierungskreis .....	8
5.1	Verbundene Aufgabenträger.....	8
5.2	Assoziierte Aufgabenträger.....	9
5.3	Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung.....	9
5.4	Sonstige Aufgabenträger (geringe Beteiligungsquote) .....	10
6	Formelle und materielle Vereinheitlichung der Einzelabschlüsse bei der Vollkonsolidierung .....	10
6.1	Übermittlung der Daten aus den Einzelabschlüssen .....	10
6.2	Einheitlicher Stichtag .....	11
6.3	Einheitlicher Ausweis (Bilanz I).....	11
6.4	Einheitlicher Bilanzansatz und Bewertung (Bilanz II).....	12
6.4.1	Einheitlicher Ansatz.....	12
6.4.2	Einheitliche Bewertung .....	12
6.5	Ermittlung stiller Reserven und Lasten (Bilanz III) .....	13
6.6	Summenbilanz .....	13
7	Vollkonsolidierung bei den verbundenen Aufgabenträger.....	13
7.1	Kapitalkonsolidierung.....	13
7.2	Schuldenkonsolidierung.....	14
7.3	Zwischenergebniseliminierung.....	14
7.4	Aufwands- und Ertragskonsolidierung oder -eliminierung.....	15
8	Eigenkapitalmethode (Equity-Verfahren) bei den assoziierten Aufgabenträgern	15
9	Die sonstigen Aufgabenträger .....	16
10	Gesamtkapitalflussrechnung.....	16



11	Folgekonsolidierung .....	17
12	Konsolidierungsbericht .....	17
12.1	Inhalte des Konsolidierungsberichts .....	17
12.2	Anlagen zum Konsolidierungsbericht (§ 128 Abs. 2, 6 NKomVG, § 56 GemHKVO).....	18
12.2.1	Gesamtanlagenübersicht.....	18
12.2.2	Gesamtforderungsübersicht .....	18
12.2.3	Gesamtschuldenübersicht .....	18
13	Prüfung und Offenlegung des konsolidierten Gesamtabchlusses .....	18
14	Inkrafttreten .....	19

Anlagenverzeichnis:

Anlage 1: Positionenplan

Anlage 2: Unterschiede in der Bewertung NKR und HGB

Anlage 3: Kapitalflussrechnung

## **1 Einleitung**

Mit der Einführung des Neuen Kommunalen Rechnungswesens (NKR) in Niedersachsen haben alle niedersächsischen Kommunen gem. Art. 6 Abs. 4 des Gesetzes zur Neuordnung des Gemeindehaushaltsrechts und zur Änderung gemeindefinanzwirtschaftsrechtlicher Vorschriften vom 15.11.2005<sup>1</sup> (im Folgenden Neuordnungsgesetz genannt) spätestens ab dem 01.01.2012 ihre Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung im Rechnungsstil der doppelten Buchführung zu führen.

Neben dem kommunalen Einzelabschluss haben die Kommunen gem. Art. 6 Abs. 7 des Neuordnungsgesetzes einen konsolidierten Gesamtabschluss aufzustellen, erstmalig verpflichtend für das Haushaltsjahr 2012.

Mit der Verpflichtung zur Aufstellung eines konsolidierten Gesamtabschlusses wird das Ziel verfolgt, den Gesamtüberblick über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommunen zu verbessern. Gegenwärtig fehlt ein solcher Gesamtüberblick, auch weil teilweise viele kommunale Aufgaben von verselbständigten Aufgabenträgern wahrgenommen werden. Im Gesamtabschluss wird die Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der Kommune so dargestellt, als ob es sich um eine einzige wirtschaftliche und rechtliche Einheit handeln würde.

Für die Aufstellung des konsolidierten Gesamtabschlusses gelten die Vorschriften des NKomVG und der GemHKVO. Die vorliegende Dienstanweisung enthält ergänzende Erläuterungen und Vorgaben.

## **2 Allgemeine Grundlagen**

### **2.1 Rechtsvorschriften**

Die Kommune ist gem. § 128 Abs. 4 NKomVG verpflichtet, für jedes Haushaltsjahr zum Stichtag 31.12. einen Gesamtabschluss aufzustellen. Die Aufstellung des konsolidierten Gesamtabschlusses soll gem. § 129 Abs. 1 NKomVG innerhalb von sechs Monaten nach Abschluss des Haushaltsjahres erfolgen.

Der Bürgermeister stellt die Vollständigkeit und Richtigkeit des Gesamtabschlusses fest und legt ihn unverzüglich mit dem jeweiligen Schlussbericht der Rechnungsprüfung und einer eigenen Stellungnahme zu diesem Bericht dem Rat vor. Dieser beschließt über den Gesamtabschluss und die Entlastung bis spätestens zum 31.12. des auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres.

Die Beschlüsse des Rats zum Gesamtschluss sind der Kommunalaufsichtsbehörde unverzüglich mitzuteilen und öffentlich bekannt zu machen. Im Anschluss an die Bekanntmachung ist der konsolidierte Gesamtabschluss mit dem Konsolidierungsbericht an sieben Tagen öffentlich auszulegen; in der Bekanntmachung ist auf die Auslegung hinzuweisen (§ 129 Abs. 2 NKomVG).

---

<sup>1</sup> Nds. GVBl. 2005, S. 342

## **2.2 Aufstellungspflicht**

Der konsolidierte Gesamtabchluss ist erstmalig verpflichtend im Jahr 2013 für das Haushaltsjahr 2012 und danach jährlich aufzustellen.

## **2.3 Bestandteile des Gesamtabchlusses**

Der konsolidierte Gesamtabchluss besteht gemäß §128 Abs. 6 i. V. m. § 128 Abs. 2 und 3 NKomVG aus folgenden Bestandteilen:

- der Gesamtbilanz,
- der Gesamtergebnisrechnung sowie
- den konsolidierten Anlagen nach § 128 Abs. 6 S. 1 i. V. m. Abs. 3 S. 2-4 NKomVG.

Die konsolidierten Anlagen setzen sich zusammen aus:

- der Gesamtanlagenübersicht,
- der Gesamtschuldenübersicht,
- der Gesamtforderungsübersicht.

Dem Gesamtabchluss ist des Weiteren ein Konsolidierungsbericht beizufügen, welcher Erläuterungen zum konsolidierten Gesamtabchluss und Angaben zu den nicht konsolidierten Aufgabenträgern enthält. Der Konsolidierungsbericht wird um eine Gesamtkapitalflussrechnung ergänzt (§ 128 Abs. 6 S. 3 NKomVG) – siehe Ziffer 10 der Konsolidierungsrichtlinie. § 58 Abs. 1 GemHKVO legt weitere inhaltliche Vorgaben für den Konsolidierungsbericht fest – siehe Ziffer 12 der Konsolidierungsrichtlinie.

## **2.4 Geltungsbereich**

Die Konsolidierungsrichtlinie ist bei der Kernverwaltung der Stadt Helmstedt sowie bei den zu konsolidierenden Aufgabenträgern nach § 128 Abs. 4 NKomVG (BDH GmbH, Eigenbetrieb AEH) anzuwenden.

# **3 Grundlagen des Gesamtabchlusses**

## **3.1 Verantwortlichkeiten und Zuständigkeiten**

In der Stadt Helmstedt ist die Leitung des Produktes 1132 (Buchhaltung, Kosten- und Leistungsrechnung) mit der Aufstellung des Gesamtabchlusses beauftragt.

Die verantwortlichen Stellen bei den zu konsolidierenden Unternehmen sind entsprechend dieser Richtlinie die rechtlichen Vertreter der Unternehmen.

Auf Basis der Einzelabschlüsse der Stadt Helmstedt und der zu konsolidierenden Aufgabenträger wird der Gesamtabchluss erstellt. Zur Aufstellung benötigte Arbeitshilfen (örtlicher Positionenplan, Abstimmungslisten, etc.) werden vom Produkt 1132 der Stadt Helmstedt zur Verfügung gestellt.

Die verbundenen und assoziierten Aufgabenträger haben die nach den Anforderungen der Kernverwaltung notwendigen Informationen vorzulegen.

### 3.2 Grundsätze ordnungsmäßiger Gesamtrechnungslegung (GoG)

Die Grundsätze ordnungsmäßiger Gesamtabchlussrechnungslegung ergeben sich aus den Anforderungen des NKomVG an den Gesamtabchluss, die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage so darzustellen, als würden die Kommune und die einzubeziehenden Aufgabenträger eine wirtschaftliche Einheit bilden. Folgende Grundsätze sind insbesondere zu berücksichtigen:

- Grundsatz der Einheitlichkeit von Stichtag, Ausweis, Ansatz, Bewertung und Währung  
Der konsolidierte Gesamtabchluss ist einheitlich nach den Rechnungslegungsvorschriften zu gestalten, welche dem NKR zugrunde liegen.
- Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung  
Der Begriff „Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung“ ist ein unbestimmter Rechtsbegriff. Zwar regelt § 128 Abs. 1 NKomVG, dass alle Kommunen diese Grundsätze einzuhalten haben, jedoch ist weder dem NKomVG noch dem kommunalen Rechnungswesen eine umfassende Definition des Begriffs zu entnehmen. Es sind die allgemein anerkannten Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung anzuwenden, soweit sie nach den Vorschriften des NKomVG und der GemHKVO auch für die Kommunen gelten.
- Grundsatz der Vollständigkeit des Gesamtabchlusses  
Gemäß des Grundsatzes der Vollständigkeit sind sämtliche Geschäftsvorfälle – d. h. alle eingetretenen positiven und negativen Vermögensänderungen, Erträge und Aufwendungen sowie Vermögens- und Schuldenumschichtungen – im Gesamtabchluss zu erfassen.
- Grundsatz der Vollständigkeit des Konsolidierungskreises  
Alle verselbständigten Aufgabenträger nach § 128 Abs. 4 NKomVG, die nicht unwesentlich für die Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommune sind, müssen in den Konsolidierungskreis einbezogen sein.
- Grundsatz der Eliminierung konzerninterner Beziehungen  
Darstellung der Kommune mit allen Aufgabenträgern als wirtschaftliche Einheit
- Grundsatz der Stetigkeit der Konsolidierungsmethoden und Abgrenzung des Konsolidierungskreises
- Grundsatz der Wesentlichkeit bei der Konsolidierung  
Sind die Informationen von untergeordneter Bedeutung, so kann von den Vorschriften für den konsolidierten Gesamtabchluss abgewichen werden.

### 3.3 Gesamtabchlusszeitplan

**Bis zum jeweiligen 30.04.** erfolgt die Übermittlung der hinsichtlich Stichtag, Ansatz, Ausweis, Bewertung und Währung vereinheitlichten und angepassten Jahresabschlüsse der verbundenen Aufgabenträger sowie die zur Erstellung des Gesamtabchlusses weiteren notwendigen Informationen und Unterlagen an die Vertreter der Stadt Helmstedt. Die assoziierten Aufgabenträger übermitteln bis zu diesem Zeitpunkt ihren Einzelabschluss und die zur Aufstellung des konsolidierten Gesamtabchlusses notwendigen Informationen und Unterlagen.

**Bis zum jeweiligen 30.06.** erfolgt die eigentliche Konsolidierung (Kapital-, Schulden-, Zwischenergebniseliminierung, Aufwands- und Ertragskonsolidierung) sowie die Erstellung der konsolidierten Anlagen und des Konsolidierungsberichts.  
Zur Aufstellung des Gesamtabschlusses können die bereits vom Rechnungsprüfungsamt bzw. von Wirtschaftsprüfern geprüften, aber noch nicht festgestellten Jahresabschlüsse der Aufgabenträger herangezogen werden.

Die Prüfung des konsolidierten Gesamtabschlusses durch das Rechnungsprüfungsamt erfolgt zeitlich möglichst so, dass der Beschluss bis zum 31.12 gefasst werden kann.

Die Beschlussfassung des Rats über den konsolidierten Gesamtabschluss des Vorjahres erfolgt **bis zum 31.12.** (§ 129 NKomVG).

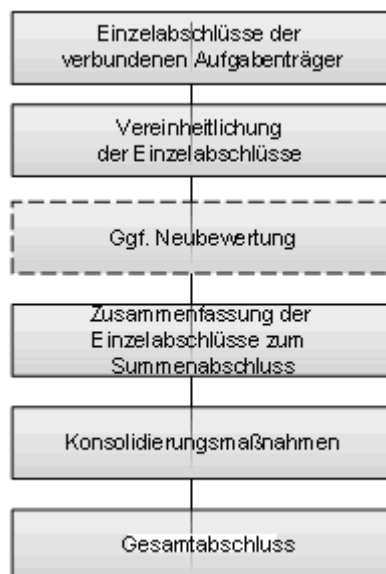
### 3.4 Abstimmung innerhalb der Aufgabenträger

Um Differenzen bei der Schulden-, Ertrags- und Aufwandskonsolidierung im Gesamtabschluss zu vermeiden, sind Geschäftsvorfälle zwischen den verbundenen Aufgabenträgern regelmäßig abzustimmen. Eine Abstimmung soll grundsätzlich quartalsweise durch die Finanzbuchhaltung der Stadt Helmstedt und die Finanzbuchhaltung des verbundenen Unternehmens erfolgen. Parallel soll auch eine Abstimmung zwischen den verbundenen Unternehmen vorgenommen werden.

Im Rahmen der Arbeiten zum Gesamtabschluss wird bei der Stadt Helmstedt auf die Abstimmung der Differenzen bei den Forderungen und Verbindlichkeiten (ohne Kredite) sowie bei den Erträgen und Aufwendungen unter 5 % des Betrages der jeweiligen Position in der Summenbilanz aus Wesentlichkeitsgründen verzichtet.

## 4 Übersicht über die Konsolidierungsschritte

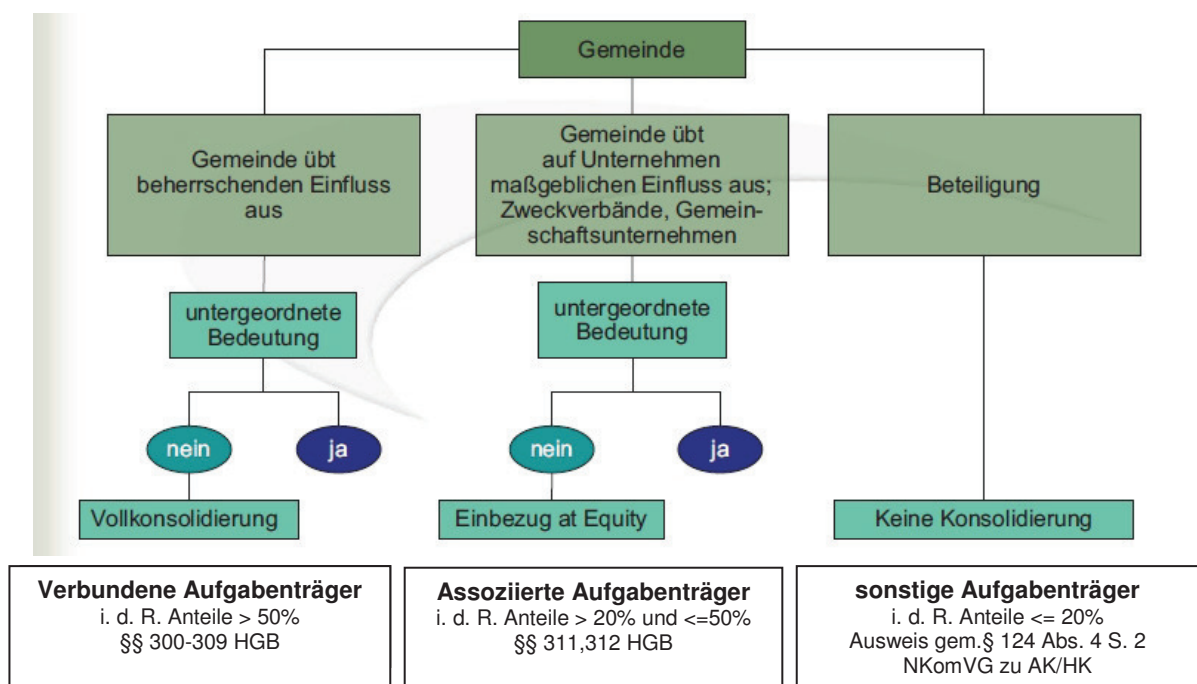
Die folgende Übersicht gibt einen Überblick über die notwendigen Konsolidierungsschritte zur Erstellung des Gesamtabschlusses.



Die notwendigen Vorbereitungen und einzelne Konsolidierungsschritte sind in den nachfolgenden Ziffern erläutert.

## 5 Konsolidierungskreis

Für die Beurteilung, welche kommunalen Aufgabenträger in den Konsolidierungskreis mit einbezogen werden, ist maßgeblich, ob ein beherrschender oder maßgeblicher Einfluss der Kommune vorliegt. Die nachfolgende Grafik kann bei der Beurteilung als Hilfestellung herangezogen werden.



Quelle: Institut für Public Management Berlin am Institut für Prozessoptimierung und Informationstechnologien GmbH

### 5.1 Verbundene Aufgabenträger

Der Kreis der verbundenen Aufgabenträger ist dadurch gekennzeichnet, dass die Kommune einen beherrschenden Einfluss (gem. § 290 HGB) auf ihn ausübt.

Ein beherrschender Einfluss auf einen Aufgabenträger ist anzunehmen, wenn mindestens eines der drei folgenden Kriterien erfüllt ist:

- Die Kommune ist allein stimmberechtigt oder besitzt die Mehrheit der Stimmen in den Organen des Aufgabenträgers.
- Der Kommune steht als Anteilseigner das Recht zu, die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans zu bestellen oder abzuberufen.
- Der Kommune steht dieser Einfluss vertraglich zu auf Grund
  - eines mit einem Leistungsbereich geschlossenen Beherrschungsvertrages oder
  - eines Gewinnabführungsvertrages oder
  - einer Satzungsbestimmung eines Leistungsbereichs.

I. d. R. korrespondieren diese Kriterien mit einer Kapitalbeteiligung von über 50 %. Die Höhe der Kapitalbeteiligung stellt aber „nur“ eine Vermutungsregel dar, so dass ausnahmsweise eine andere Bewertung des Einflusses der Kommune auf ihren Aufgabenträger in Betracht kommen kann.

Es ist ausreichend, wenn der beherrschende Einfluss grundsätzlich möglich ist, tatsächlich ausgeübt werden muss er nicht.

Zu den verbundenen Aufgabenträgern der Stadt Helmstedt zählen:

- Bäder- und Dienstleistungsgesellschaft mbH 100%
- Eigenbetrieb AEH 100%

## 5.2 Assoziierte Aufgabenträger

Ein assoziierter Aufgabenträger ist ein Aufgabenträger, auf den die Kernverwaltung oder ein Aufgabenträger, auf den die Kommune einen beherrschenden Einfluss hat, einen maßgeblichen Einfluss ausübt. Der maßgebliche Einfluss muss nicht nur möglich sein, sondern tatsächlich ausgeübt werden.

Ein maßgeblicher Einfluss wird vermutet, wenn die Kommune bei einem Aufgabenträger mindestens 20 % (und weniger als 50 %) der Stimmrechte innehat. I. d. R. korrespondieren die Kriterien für den maßgeblichen Einfluss mit der jeweiligen Kapitalbeteiligung.

Folgende Indikatoren können in Anlehnung an den Deutschen Rechnungslegungs Standard (DRS) 8.3 als Indizien für das Vorliegen eines maßgeblichen Einflusses beispielsweise genannt werden:

- Zugehörigkeit eines Vertreters der Kommune in einem Verwaltungsorgan oder gleichartigem Leitungsgremium des Aufgabenträgers
- Mitwirkung an der Geschäftspolitik des Aufgabenträgers
- Austausch von Führungspersonal zwischen Kommune und dem verselbstständigten Aufgabenträger
- wesentliche Geschäftsbeziehungen zwischen der Kommune und dem Aufgabenträger
- Bereitstellung von wesentlichem technischen Know-how
- Beeinflussung der Entscheidung der Gewinnverwendung

Auch hier handelt es sich um eine Vermutungsregel, so dass ausnahmsweise eine andere Bewertung des Einflusses der Kommune auf ihren Aufgabenträger in Betracht kommen kann.

Zu den assoziierten Aufgabenträgern der Stadt Helmstedt zählt:

- KWG 30,70%

## 5.3 Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung

Verbundene oder assoziierte Aufgabenträger, die nur von untergeordneter Bedeutung für die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommune sind, brauchen in den



konsolidierten Gesamtabschluss nicht einbezogen zu werden. Bei der Entscheidung, ob ein Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung ist, muss auch die politische und strategische Bedeutung für die Kommune berücksichtigt werden.

Von untergeordneter Bedeutung können in der Kommune die Aufgabenträger sein, bei denen die Positionen im Einzelabschluss unter 2 bis 5 % der entsprechenden Positionen der summierten Einzelabschlüsse aller Aufgabenträger liegen. Zur Bewertung der Vermögenslage sind die Positionen Sachvermögen ohne Vorräte, Nettosition ohne Sonderposten und Bilanzsumme, zur Bewertung der Ertragslage die Positionen ordentliche Erträge, ordentliche Aufwendungen und Jahresergebnis, zur Bewertung der Finanzlage die Summe der Positionen zu den Schulden und Rückstellungen heranzuziehen. Die Unterschreitung des Prozentsatzes muss dabei sowohl für die Vermögenslage als auch die Finanzlage und Ertragslage gelten.

Werden mehrere Betriebe aus Wesentlichkeitsaspekten nicht konsolidiert, ist darauf zu achten, dass diese in Summe ebenfalls von untergeordneter Bedeutung sind. Die Summen der Positionen der Einzelabschlüsse der Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung darf 7 % der entsprechenden Positionen der summierten Einzelabschlüsse nicht übersteigen. Die Unterschreitung des Prozentsatzes muss dabei jeweils sowohl für die Vermögenslage als auch für die Finanzlage und Ertragslage gelten.

Die verbundenen oder assoziierten Aufgabenträgern, die als „von untergeordneter Bedeutung“ definiert werden, sind im Gesamtabschluss gem. § 124 Abs. 4 S. 2 NKomVG zu Anschaffungs-/Herstellungswerten auszuweisen.

Bei der Stadt Helmstedt wird der Regiebetrieb „Waldbad Birkerteich“ als ein verbundener Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung qualifiziert und somit im Gesamtabschluss zu Anschaffungswerten ausgewiesen.

Ab dem Haushaltsjahr 2013 wird das Waldbad als Produkt im Haushalt der Stadt ausgewiesen und nicht mehr als Regiebetrieb geführt.

#### **5.4 Sonstige Aufgabenträger (geringe Beteiligungsquote)**

Aufgabenträger der Kommune, bei denen kein beherrschender oder maßgeblicher Einfluss vorliegt, sind nicht zu konsolidieren und werden gem. § 124 Abs. 4 S. 2 NKomVG zu Anschaffungs-/Herstellungswerten ausgewiesen.

Ein sonstiger Aufgabenträger bei der Stadt Helmstedt ist:

- KVG 6,96%

## **6 Formelle und materielle Vereinheitlichung der Einzelabschlüsse bei der Vollkonsolidierung**

### **6.1 Übermittlung der Daten aus den Einzelabschlüssen**

Für die Aufstellung des Gesamtabschlusses der Stadt Helmstedt ist im ersten Schritt die Übermittlung der Daten aus den Einzelabschlüssen der beiden Tochtergesellschaften notwendig.

Diese Aufgabe ist bei der Stadt Helmstedt wesentlich vereinfacht worden:



- Die Konzernmutter sowie beide Töchterunternehmen bedienen sich der gleichen Finanzsoftware „Infoma“.
- Alle drei Mandanten befinden sich in ein und derselben Datenbank.

Dank dieser Vereinfachung ist eine direkte Datenübernahme sichergestellt:

Die Übernahme der Daten aus allen drei Einzelabschlüssen (Mandant „Stadt Helmstedt“, Mandant „BDH“ und Mandant „AEH“) erfolgt direkt innerhalb einer Datenbank auf einen Mandanten „Gesamtabschluss“. In den einzelnen Mandanten sind an den Sachkonten Hinterlegungen vorgenommen worden, die eine direkte Übersetzung auf den gemeinsamen Positionenplan des Mandanten „Gesamtabschluss“ sicherstellen. Dies garantiert eine eindeutige, jedes Jahr wiederholbare Übernahme der Salden aus den Einzelabschlüssen. Schnittstellen und manuelles Einbuchen der Salden sind nicht erforderlich.

Die Jahresabschlüsse der Stadt Helmstedt und des Eigenbetriebs AEH erfolgen nach NKR. Sie beinhalten die Anlagen-, Forderungs- und Schuldenübersicht nach den offiziellen Mustern.

Der Jahresabschluss der BDH GmbH wird nach HGB gefertigt. Dieser ist um die o. g. Anlagen-, Forderungs- und Schuldenübersicht nach den offiziellen Mustern zu erweitern.

## **6.2 Einheitlicher Stichtag**

Maßgeblicher Stichtag für die Aufstellung des Gesamtabschlusses und der Gesamtergebnisrechnung ist der Stichtag für die Aufstellung des Einzelabschlusses der Kommune, mithin der 31.12. des jeweiligen Jahres (§ 112 Abs. 4 NKomVG).

Alle zu konsolidierenden Einzelabschlüsse der verbundenen Aufgabenträger der Stadt Helmstedt erfolgen zu diesem Stichtag.

Bei assoziierten Aufgabenträgern ist unabhängig von einem abweichenden Abschlussstichtag jeweils der letzte Jahresabschluss zugrunde zu legen (128 Abs. 5 S. 4 NKomVG, § 312 Abs. 6 HGB).

## **6.3 Einheitlicher Ausweis (Bilanz I)**

Die Gliederungen der Gesamtbilanz und der Gesamtergebnisrechnung ergeben sich aus dem vom Innenministerium und dem LSKN herausgegebenen Positionenrahmen. Die Kommunen erstellen einen örtlichen Positionenplan. Dabei ist der Positionenrahmen des LSKN zu beachten. Er kann aber unter Berücksichtigung individueller Gegebenheiten ergänzt werden.

Der örtliche Positionenplan der Stadt Helmstedt findet sich in der Anlage 1. Abweichend von dem LSKN-Positionenrahmen werden die auf der Passivseite ausgewiesenen Sonderposten wie in den Einzelabschlüssen als Bestandteil der Nettoposition zugeordnet.

## 6.4 Einheitlicher Bilanzansatz und Bewertung (Bilanz II)

### 6.4.1 Einheitlicher Ansatz

Gem. § 128 Abs. 5 S. 4 NKomVG i. V. m. § 300 Abs. 2 HGB sind alle in dem Gesamtabchluss übernommenen Vermögensgegenstände und Schulden nach dem Ansatz und Bewertungsregeln der Gemeinde abzubilden. Demnach sind Vermögensgegenstände, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten im Gesamtabchluss vollständig zu übernehmen, soweit nach dem NKomVG oder GemHKVO nicht ein Bilanzierungsverbot oder ein Bilanzierungswahlrecht besteht.

Der Grundsatz der Vollständigkeit des Gesamtabchluss gebietet es, dass nur dann Bilanzposten eines Aufgabenträgers in die Gesamtbilanz übernommen werden können, wenn

- diese nach dem NKomVG oder der GemHKVO der Kommune ansatzfähig/bilanzierungsfähig sind und
- die Eigenart des Gesamtabchlusses keine Abweichung bedingt.

Soweit Bilanzposten im NKR nicht ansatzfähig sind, können sie in der Gesamtbilanz auch nicht ausgewiesen werden.

Aus dem Grundsatz der Wesentlichkeit ergibt sich, dass auf eine Bereinigung von Ansätzen verzichtet werden kann, wenn sie von nachgeordneter Bedeutung sind. Unterschiede bei der Bilanzierung und der Ausübung der Bilanzierungswahlrechte sind zu dokumentieren.

### 6.4.2 Einheitliche Bewertung

Werden im Einzelabschluss eines Aufgabenträgers Bewertungsmethoden angewandt, die denen des NKR nicht entsprechen und die damit im Gesamtabchluss unzulässig sind, so ist gemäß § 308 Abs. 2 HGB i. V. m. § 128 Abs. 5 NKomVG grundsätzlich eine einheitliche Bewertung durchzuführen.

§ 308 Abs. 2 S. 3 und 4 HGB eröffnen davon jedoch Befreiungsmöglichkeiten:  
*„Eine einheitliche Bewertung nach Satz 1 braucht nicht vorgenommen zu werden, wenn ihre Auswirkungen für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns nur von untergeordneter Bedeutung sind. Darüber hinaus sind Abweichungen in Ausnahmefällen zulässig; sie sind im Konsolidierungsbericht anzugeben und zu begründen.“*

Zum einen ist eine einheitliche Bewertung also nicht notwendig, wenn eine „untergeordnete Bedeutung“ im Sinne dieser Vorschrift festgestellt werden kann. Zum anderen kann von einer einheitlichen Bewertung abgesehen werden, wenn dies entsprechend dokumentiert und begründet wird. Auf Grundlage dieser Befreiungsmöglichkeiten können die niedersächsischen Kommunen auf eine Vereinheitlichung bei der Bewertung von Vermögenswerten und Schulden verzichten. Wird darauf verzichtet, ist im Konsolidierungsbericht darauf hinzuweisen und die Unterschiede in der Bewertungsmethodik sind darzustellen (vgl. Ziffer 12.1 „Inhalte des Konsolidierungsberichts“).

Die Unterschiede bei der Bewertungsmethodik nach den Vorschriften des HGB und des NKR sind in der Anlage 2 dargestellt.

Auf eine entsprechende grundsätzliche Vereinheitlichung bei der Nutzungsdauer können die Kommunen verzichten, wenn die Nutzungsdauer auf einer anderen Vorschrift als dem NKR basiert. Die Abweichung ist im Konsolidierungsbericht auszuweisen.

Der Gesamtabchluss und die erforderlichen Kommunalbilanzen werden in Euro (€) aufgestellt.

## **6.5 Ermittlung stiller Reserven und Lasten (Bilanz III)**

Gem. § 301 Abs. 1 HGB sind alle Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten und Sonderposten der beherrschten Unternehmen bei der Erstkonsolidierung mit dem Zeitwert in den Gesamtabschluss einzubeziehen.

Die Aufdeckung stiller Reserven erfolgt im Rahmen der Aufstellung der Bilanz III. Grundsätzlich sind stille Reserven und Lasten den Vermögensgegenständen einzeln zuzuordnen. Von einer Zuordnung kann abgesehen werden, wenn diese für die Darstellung im Gesamtabchluss unwesentlich sind.

Auf die Aufdeckung stiller Reserven und Lasten kann einheitlich für alle Aufgabenträger verzichtet werden (§ 128 Abs. 5 S. 5 NKomVG).

Auf Grund der zeitnahen Bewertung der wesentlichen Vermögens- und Schuldenpositionen bei der Stadt Helmstedt im Rahmen der Eröffnungsbilanz wird auf die Neubewertung verzichtet.<sup>2</sup> Auch bei den Aufgabenträgern BDH und AEH wird auf die Neubewertung verzichtet. Die daraus resultierenden Abweichungen sind im Anhang zu erläutern.

## **6.6 Summenbilanz**

Die Werte aus den vereinheitlichen Einzelabschlüssen der verbundenen Aufgabenträger werden zum Summenabschluss addiert. Auf Grundlage des Summenabschlusses erfolgen die nachstehenden Konsolidierungsschritte.

# **7 Vollkonsolidierung bei den verbundenen Aufgabenträger**

## **7.1 Kapitalkonsolidierung**

Bei der Kapitalkonsolidierung (§ 301 HGB, § 128 Abs. 5 NKomVG) werden vom Grundsatz her die bei der Kommune bilanzierten Anteile der verbundenen Aufgabenträger mit dem anteiligen Eigenkapital bzw. der Nettosition<sup>3</sup> des verbundenen Aufgabenträgers verrechnet. Anstelle der Beteiligungsbuchwerte der Kernverwaltung treten damit die Vermögensgegenstände, Verbindlichkeiten, Rückstellungen, Sonderposten sowie Rechnungsabgrenzungsposten des jeweiligen Aufgabenträgers. In der Summenbilanz ist durch die Addition der Einzelbilanzen das Eigenkapital bzw. die Nettosition der Aufgabenträger doppelt enthalten: zum einen als Eigenkapital / Nettosition des Aufgabenträgers und zum anderen in den Finanzanlagen der Kernverwaltung. Daher bedarf es einer Kapitalaufrechnung.

Im Unterschied zur Konzernrechnungslegung nach HGB kann gem. § 128 Abs. 5 S. 5 NKomVG auf eine Neubewertung auf der Grundlage von Zeitwerten nach § 301 HGB verzichtet werden. Durch die Inanspruchnahme des Verzichts der Bewertung zum Zeitwert (Neubewertung) nach § 301 Abs. 1 S. 2 HGB bei der Stadt Helmstedt s. Ziff. 6.4 ist anschließend der Buchwert des jeweiligen Aufgabenträgers im Zuge der

---

<sup>2</sup> s. Arbeitsergebnisse und Hinweise der AG Gesamtabchluss Stand 15.12.2010, S. 2

<sup>3</sup> Als Eigenkapital i. S. d. § 301 Abs. 1 S. 1 HGB ist im NKR die Nettosition einschließlich der Bewertungsrücklage und der Sonderposten für den Bewertungsausgleich anzusehen ohne andere Sonderposten.

Kapitalaufrechnung gegen das in der vereinheitlichten Bilanz ermittelte Eigenkapital des Aufgabenträgers aufzurechnen. Beim Entstehen eines Unterschiedsbetrages sind keine stillen Reserven oder Lasten aufzudecken. Durch die Aufrechnung ergibt sich in der Regel eine Aufrechnungsdifferenz (Unterschiedsbetrag), da sich der Beteiligungsbuchwert im Einzelabschluss der Kommune und das (anteilige) Eigenkapital / Reinvermögen des Aufgabenträgers zumeist nicht entsprechen. Ist der Unterschiedsbetrag aktivisch, ist er als „Geschäfts- oder Firmenwert“ auszuweisen. Ist er passivisch, ist er als „Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung“ auszuweisen. Der Ausweis dieser Unterschiedsbeträge erfolgt nach § 128 Abs. 5 S. 4 NKomVG, §§ 301, 309 HGB. Bei der Erstkonsolidierung wird abweichend von § 301 HGB ein passiver Unterschiedsbetrag zwischen dem ausgewiesenen Finanzvermögen der Kommune und des (anteiligen) Eigenkapitals der jeweiligen Aufgabenträger den Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses zugeordnet.

## **7.2 Schuldenkonsolidierung**

Im Rahmen der Schuldenkonsolidierung (§ 303 HGB, § 128 Abs. 5 NKomVG) werden die zwischen den verbundenen Aufgabenträgern bestehenden Schulden und Forderungen gegenseitig aufgerechnet. In die Schuldenkonsolidierung sollen dabei alle Schuldenposten einbezogen werden, durch welche die Schuldverhältnisse zwischen den zu konsolidierenden Aufgabenträgern und der Kernverwaltung abgebildet werden, soweit diese nicht von untergeordneter Bedeutung sind.

Die Begriffe „Forderungen“ und „Schulden“ sind dabei weit auszulegen.

Sie umfassen auf der Aktivseite: Geleistete Anzahlungen, Ausleihungen an verbundene Unternehmen, öffentlich-rechtliche Forderungen, privatrechtliche Forderungen gegenüber verbundenen Unternehmen, sonstige Vermögensgegenstände und Rechnungsabgrenzungsposten.

Auf der Passivseite umfassen sie: Rückstellungen, Anleihen, Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen gegenüber verbundenen Unternehmen, Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen, sonstige Verbindlichkeiten, Rechnungsabgrenzungsposten, Rückstellungen und Eventualverbindlichkeiten. Bei der Schuldenkonsolidierung sind ggf. auch Sonderposten zu berücksichtigen.

Um Aufrechnungsdifferenzen zu reduzieren, sind regelmäßig Abstimmungen zwischen den Aufgabenträgern vorzunehmen (vgl. Ziffer 3.4 „Abstimmung innerhalb der Aufgabenträger“).

Soweit Forderungen des einen Aufgabenträgers den Schulden eines anderen Aufgabenträgers in gleicher Höhe gegenüberstehen, erfolgt eine erfolgsneutrale Schuldenkonsolidierung. Stehen sich Forderungen und Schulden in nicht gleicher Höhe gegenüber, so müssen diese über erfolgswirksame Verrechnungen in der Gesamtergebnisrechnung eliminiert werden. Um Aufrechnungsdifferenzen zu vermeiden, sollten die Ausleihungen, Verbindlichkeiten, Forderungen und Rechnungsabgrenzungsposten der Kernverwaltung und der zu konsolidierenden Aufgabenträgern möglichst in der gleichen Periode gebucht werden.

Ausleihungen und andere Forderungen, Rückstellungen und Verbindlichkeiten müssen nicht in die Schuldenkonsolidierung einbezogen werden, wenn die wegzulassenden Posten für die Darstellung der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommune nur von untergeordneter Bedeutung sind (s. Ziffer 3.4 dieser Richtlinie).

## **7.3 Zwischenergebniseliminierung**

Da die Kommune als wirtschaftliche Einheit betrachtet wird, dürfen im Gesamtabschluss nur Gewinne bei einem Leistungsaustausch mit Dritten ausgewiesen werden. Sofern am

Gesamtabschlussstichtag Vermögensgegenstände in den Einzelbilanzen der konsolidierten Aufgabenträger bilanziert sind, die aus internen Lieferungen im „Konzern Kommune“ stammen, müssen diese eliminiert werden.

Auf eine Zwischenergebniseliminierung gem. § 304 Abs. 1 HGB kann gem. § 304 Abs. 2 HGB verzichtet werden, wenn die Zwischenergebnisse für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns nur von untergeordneter Bedeutung sind (s. Ziffer 3.4 dieser Richtlinie).

#### **7.4 Aufwands- und Ertragskonsolidierung oder -eliminierung**

Die aus internen Vorgängen bei den verbundenen Aufgabenträgern entstandenen Aufwendungen und Erträge sind miteinander zu verrechnen (§ 128 Abs. 5 S. 4 NKomVG, § 305 Abs. 1 HGB). Die Aufwands- und Ertragskonsolidierung bedeutet vor allem, dass Umsatzerlöse, die gegenüber einem anderen verbundenen Aufgabenträger erzielt worden sind, mit den auf sie entfallenen Aufwendungen und Erträgen zu verrechnen sind. Damit werden interne Umsatzgeschäfte für die Gesamtergebnisrechnung rückgängig gemacht. Auch andere Erträge aus internen Lieferungen und Leistungen, z. B. interne Zinserträge und -aufwendungen, sind in der Gesamtergebnisrechnung zu eliminieren.

Dies gilt auch für Steueraufwendungen und -erträge zwischen den verbundenen Aufgabenträgern und der Kommune.

Auf eine Aufwands- und Ertragskonsolidierung kann nach § 128 Abs. 5 S. 4 NKomVG und § 305 Abs. 2 HGB verzichtet werden, wenn die wegzulassenden Beträge für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns nur von untergeordneter Bedeutung sind (s. Ziffer 3.4 dieser Richtlinie).

### **8 Eigenkapitalmethode (Equity-Verfahren) bei den assoziierten Aufgabenträgern**

Die assoziierten Aufgabenträger sind gem. § 128 Abs. 5 S. 4 NKomVG i. V. m. §§ 311 und 312 HGB nach der Eigenkapitalmethode zu konsolidieren. Bei dieser Methode sind keine Vermögensgegenstände, Schulden, Rückstellungen, Sonderposten, Rechnungsabgrenzungsposten, Erträge und Aufwendungen in den Gesamtabschluss zu übernehmen, sondern die assoziierten Aufgabenträger sind mit dem Buchwert der Beteiligung zu dem Zeitpunkt des Anteilserwerbs in der Gesamtbilanz anzusetzen. Abweichend von § 312 Abs. 3 HGB kann für die Konsolidierung der Buchwert zum Zeitpunkt der erstmaligen Einbeziehung des assoziierten Aufgabenträgers in den konsolidierten Gesamtabschluss angesetzt werden. In den Folgejahren ist der Wertansatz der Beteiligung um den Betrag der Eigenkapitalveränderungen, entsprechend dem Anteil der Kommune an dem assoziierten Aufgabenträger, zu erhöhen oder zu vermindern. Auf die Beteiligung entfallende Gewinnausschüttungen sind abzusetzen.

Das auf assoziierte Beteiligungen entfallende Ergebnis (Gewinn oder Verlust) wird in der Gesamtergebnisrechnung unter der Position Finanzerträge ausgewiesen.

Ein bei der erstmaligen Einbeziehung eines assoziierten Aufgabenträgers evtl. entstehender Unterschiedsbetrag zwischen dem Buchwert der Beteiligung und dem anteiligen Eigenkapital des assoziierten Aufgabenträgers ist im Konsolidierungsbericht anzugeben.

Die Behandlung des Unterschiedsbetrags bei der Eigenkapitalmethode ist vergleichbar mit seiner Behandlung im Rahmen der Vollkonsolidierung, er wird jedoch in einer Nebenrechnung geführt. Hierbei gelten die gleichen Regelungen wie bei der

Vollkonsolidierung (siehe Ziffer 7.1). Eine Zwischenergebniseliminierung ist nur dann durchzuführen, wenn entsprechende Informationen vorliegen oder zugänglich sind. Abweichend von § 312 Abs. 2 S. 1 u. 2 HGB müssen keine stillen Reserven oder Lasten aufgedeckt oder fortgeschrieben werden.

In den Folgejahren ist der Beteiligungsbuchwert wie folgt fortzuschreiben:

	Beteiligungsbuchwert im Jahre t
Regelmäßige Fortschreibungen des Eigenkapitalwertes bei der Eigenkapitalmethode	+ Anteiliger Jahresüberschuss (- anteiliger Jahresfehlbetrag) des Beteiligungsunternehmens - Erhaltene Dividendenzahlungen vom Beteiligungsunternehmen (- Auflösung/Abschreibung der aufgedeckten stillen Reserven) (+ Auflösung/Verminderung der aufgedeckten stillen Lasten) - Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts + Auflösung eines passivischen Unterschiedsbetrags (+/- Ergebniswirkung der- möglichen - Neubewertung gemäß § 312 Abs. 5 HGB (Anwendung einheitlicher Bewertungsmethoden)) (-/+ Eliminierung von Zwischengewinnen / Zwischenverlusten)
Unregelmäßige Fortschreibungen des Eigenkapitalwertes bei der Eigenkapitalmethode	- Außerplanmäßige Abschreibungen + Zuschreibungen + Kapitaleinzahlungen/Zugänge - Kapitalrückzahlungen/Abgänge
	= Beteiligungsbuchwert im Jahre t +1

## 9 Die sonstigen Aufgabenträger

Die Bilanzierung der sonstigen Aufgabenträger im Gesamtabchluss erfolgt gem. § 124 Abs. 4 S. 2 NKomVG zu Anschaffungs-/Herstellungswerten (siehe Ziffer 5.4).

## 10 Gesamtkapitalflussrechnung

Die Gesamtkapitalflussrechnung erfolgt angelehnt an den Deutschen Rechnungslegungs Standard Nr. 2 (DRS 2) "Kapitalflussrechnung" vom 29. Oktober 1999 (BAnz. 2000, S. 10189), in der jeweils aktuellen Fassung (Anlage 3). Die Gesamtkapitalflussrechnung ist Bestandteil des Konsolidierungsberichts (§ 128 Abs. 6 NKomVG). Mit der Gesamtkapitalflussrechnung soll die Gesamtbilanz und die Gesamtergebnisrechnung um Informationen hinsichtlich der Herkunft und Verwendung der liquiden Mittel der Kommune ergänzt werden. Die Gesamtkapitalflussrechnung wird auf der Basis der Ergebnisse der Gesamtbilanz und der Gesamtergebnisrechnung ermittelt. Die Aufstellung erfolgt nach der indirekten Methode durch Eliminierung aller nicht zahlungswirksamen Vorgänge in der konsolidierten Ergebnisrechnung.

Die Gesamtkapitalflussrechnung ist unter der in DRS 2 enthaltenen Mindestgliederung aufzustellen. Die Gesamtkapitalflussrechnung ist erstmalig für den konsolidierten Gesamtabchluss für das Haushaltsjahr 2013 aufzustellen. Im Jahr der erstmaligen Aufstellung der Gesamtkapitalflussrechnung müssen keine Vorjahreszahlen angegeben werden. In den Folgejahren sind die Vergleichszahlen des Vorjahres beizufügen.



## 11 Folgekonsolidierung

Für jedes Haushaltsjahr ist ein Gesamtabchluss aufzustellen. Die folgenden Gesamtabchlüsse basieren auf dem ersten Gesamtabchluss. Durch den Einsatz des Infoma-Moduls Kommunaler Gesamtabchluss bleiben die in den vorherigen Konsolidierungen erfolgten Konsolidierungsarbeiten erhalten, so dass eine Wiederholung der Buchungen aus den Vorjahren nicht zu erfolgen hat.

Ein aktiver Unterschiedsbetrag (Geschäfts- oder Firmenwert), der im Rahmen der Erstkonsolidierung in der Gesamtbilanz aufgenommen wurde, muss nach § 309 HGB über die voraussichtliche Nutzungsdauer (15 Jahre) abgeschrieben werden.

Ein passiver Unterschiedsbetrag aus der Erstkonsolidierung kann aufgelöst werden, wenn am Abschlussstichtag feststeht, dass nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung eine Realisierung der Gewinne angenommen werden kann.

## 12 Konsolidierungsbericht

### 12.1 Inhalte des Konsolidierungsberichts

Der konsolidierte Gesamtabchluss ist gem. § 128 Abs. 6 S. 2 NKomVG durch einen Konsolidierungsbericht zu erläutern. Dem Konsolidierungsbericht sind Angaben zu den nicht konsolidierten Aufgabenträgern beizufügen. Er ersetzt den Beteiligungsbericht, wenn er die dortigen Anforderungen erfüllt.

Die Inhalte des Konsolidierungsberichtes ergeben sich aus § 58 Abs. 1 GemHKVO. Er soll einen Gesamtüberblick über die wirtschaftliche und finanzielle Gesamtlage der Kommune geben, sowie darüber hinaus Angaben enthalten über

- den Gegenstand des Aufgabenträgers, die Besetzung der Organe und die von dem Unternehmen, der Einrichtung oder Anstalt gehaltenen Beteiligungen,
- den Stand der Erfüllung des öffentlichen Zwecks durch den Aufgabenträger,
- die Grundzüge des Geschäftsverlaufs, die finanzielle Lage des Aufgabenträgers, die Kapitalzuführungen und -entnahmen durch die Gemeinde und die Auswirkungen auf die Haushalts- und Finanzwirtschaft,
- das Vorliegen der Voraussetzungen des § 136 Abs. 1 NKomVG (Anmerkung, dies gilt allerdings nur für Unternehmen und nicht für Einrichtungen) für den Aufgabenträgers sowie
- die Gesamtkapitalflussrechnung.

Außerdem erläutert der Konsolidierungsbericht die Entscheidungen zur Abgrenzung des Konsolidierungskreises und zu den angewandten Konsolidierungsmethoden, zu den einzelnen Positionen, Nebenrechnungen und er macht Einzelangaben zur Zusammensetzung wesentlicher Gesamtabchlusspositionen.

Darüber hinaus gibt der Konsolidierungsbericht einen Ausblick auf die künftige Entwicklung und geht dabei insbesondere auf die finanziellen und wirtschaftlichen Perspektiven und Risiken ein. Insbesondere macht er Angaben über Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss der Konsolidierungsperiode eingetreten sind. Zudem stellt er die zu erwartende Entwicklung wesentlicher Rahmenbedingungen dar.

Bei der Aufstellung des Konsolidierungsberichts ist zu beachten, dass die vom Konsolidierungskreis nach § 128 Abs. 4 NKomVG umfassten Aufgabenträger weiter gefasst sind, als die Institutionen, die im Beteiligungsbericht behandelt werden. Soll der Beteiligungsbericht durch den konsolidierten Gesamtabchluss nach § 128 Abs. 5 S. 4 NKomVG ergänzt werden, sind auch Angaben über Eigenbetriebe, Zweckverbände etc. zu machen.

## **12.2 Anlagen zum Konsolidierungsbericht (§ 128 Abs. 2, 6 NKomVG, § 56 GemHKVO)**

### **12.2.1 Gesamtanlagenübersicht**

In der Gesamtanlagenübersicht wird das Anlagevermögen der Kommune einschließlich aller Aufgabenträger des Konsolidierungskreises dargestellt. Es werden ausgewiesen: der Stand des immateriellen Vermögens, des Sachvermögens ohne Vorräte und geringwertige Vermögensgegenstände sowie des Finanzvermögens ohne Forderungen jeweils zu Beginn und zum Ende des Haushaltsjahres, die Zu- und Abgänge sowie die Zuschreibungen und Abschreibungen. Die Gliederung der Gesamtanlagenübersicht richtet sich nach der Gesamtbilanz.

### **12.2.2 Gesamtforderungsübersicht**

In der Gesamtforderungsübersicht werden die Forderungen der Kommune einschließlich aller Aufgabenträger des Konsolidierungskreises dargestellt. Es wird jeweils der Gesamtbetrag am Abschlusstag unter Angabe der Restlaufzeit, gegliedert in Betragsangaben für Forderungen mit Restlaufzeiten bis zu einem Jahr, von über einem bis fünf Jahren und von mehr als fünf Jahren sowie der Gesamtbetrag am vorherigen Abschlusstag angegeben. Die Gliederung der Forderungsübersicht richtet sich nach der Gesamtbilanz.

In der Gesamtforderungsübersicht sind nur die Forderungen darzustellen, die nach der Schuldenkonsolidierung noch als Forderungen bestehen bleiben.

### **12.2.3 Gesamtschuldenübersicht**

In der Gesamtschuldenübersicht werden die Verbindlichkeiten der Kommune einschließlich aller Aufgabenträger des Konsolidierungskreises dargestellt. Es wird der Gesamtbetrag zu Beginn und am Ende des Haushaltsjahres angegeben. Dabei ist in Betragsangaben mit Restlaufzeiten von bis zu einem Jahr, von über einem bis fünf Jahren und von mehr als fünf Jahren, zu gliedern. Die Gliederung der Schuldenübersicht richtet sich nach der Gesamtbilanz.

In der Gesamtschuldenübersicht sind nur die Schulden darzustellen, die nach der Schuldenkonsolidierung noch als Schulden bestehen bleiben.

## **13 Prüfung und Offenlegung des konsolidierten Gesamtabchlusses**

Der konsolidierte Gesamtabchluss soll bis spätestens sechs Monate nach Ende des Haushaltsjahres aufgestellt werden. Vollständigkeit und Richtigkeit des konsolidierten Gesamtabchlusses werden vom Bürgermeister der Stadt Helmstedt festgestellt. Er legt den Abschluss unverzüglich mit dem Prüfungsbericht des Rechnungsprüfungsamtes und einer eigenen Stellungnahme dem Rat vor, der spätestens bis zum 31.12 des auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres über die Entlastung des Bürgermeisters (§ 129 Abs. 1 S. 2 und 3 NKomVG) beschließt.



## **14 Inkrafttreten**

Diese Dienstanweisung tritt mit Wirkung vom 01.02.2013 in Kraft.

Helmstedt, den 01.02.2013

gez. Bürgermeister

## Anlage 1 : Positionenplan

### Positionenplan zur Gesamtbilanz

<b>A</b>	<b>Aktiva</b>
<b>A1</b>	<b>Immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen</b>
<b>A1.1</b>	<b>Immaterielle Vermögensgegenstände</b>
A110101	Geschäfts- o. Firmenwerte d. verb. Aufg.tr.
A110201	Konzessionen
A110301	Lizenzen
A110401	Ähnliche Rechte
A110501	gel. Investitionszuweisungen und -zuschüsse
A110601	aktivierter Umstellungsaufwand
A110711	Sonstiges immaterielles Vermögen
A110721	Anzahl. a. immat. Vermögensgegenstände
<b>A1.2</b>	<b>Sachvermögen</b>
A120101	unb.Grundst./grundst.gl.Rechte unb.Grundst.
A120201	beb.Grundst./grundst.gl.Rechte beb.Grundst.
A120301	Infrastrukturvermögen
A120401	Bauten auf fremdem Grund und Boden
A120501	Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler
A120601	Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge
A120711	Betr.- u. Geschäftsaus., Pflanzen u. Tiere
A120721	SP für bewegl. VermGG >150 - 1000 € o. USt.
A120911	Vorräte
A120921	Geleistete Anzahlungen für Vorräte
A121001	Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau
<b>A2</b>	<b>Finanzvermögen, liquide Mittel und aktive Rechnungsabgrenzungsposten</b>
<b>A2.1</b>	<b>Finanzvermögen</b>
A210111	Ant. verb. Aufgabentr. o. untergeord. Bed.
A210121	Ant. verb. Aufgabentr. m. untergeord. Bed.
A210211	Ant. assoz. Aufgabentr. o. untergeord. Bed.
A210221	Ant. assoz. Aufgabentr. m. untergeord. Bed.
A210301	Anteile an sonstigen Aufgabenträgern
A210401	Sondervermögen
A210511	Ausleihungen an verbundene Unternehmen
A210521	Ausleihungen an Beteiligungen
A210531	Ausleihungen an Sondervermögen
A210541	sonstige Ausleihungen
A210601	Wertpapiere
A210701	Öffentlich-rechtliche Forderungen
A210801	Forderungen aus Transferleistungen
A210901	Privatrechtliche Forderungen
A211001	sonstige Vermögensgegenstände

**A2.2      Liquide Mittel**

A220001    Liquide Mittel

**A2.3      Aktive Rechnungsabgrenzungsposten (ARAP)**

A230101    Sonstige aktive Rechnungsabgrenzung

A230201    Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag

**B            Passiva**

**B1          Nettoposition**

B110101    Reinvermögen

B110201    Jahresergebnis

B110301    Soll-Fehlbetrag aus kam. Abschluss Verwaltungs-HH

**B1.2        Rücklagen**

B120101    Rück. a. Überschüssen d. ordentl. Ergebnisses

B120201    Rück. a. Überschüssen d. außerordentl. Ergebnisses

B120301    Zweckgebundene Rücklagen

B120401    Sonstige Rücklagen

**B1.3        Anteile an verb. Aufgabenträgern im Fremdbesitz**

B130001    Anteile an verb. Aufgabenträgern im Fremdbesitz

**B1.4        Ausgleichsposten f. Anteile anderer Gesellschafter**

B140001    Ausgleichsposten f. Anteile anderer Gesellschafter

**B1.5        Unterschiedsbetrag bei der Kapitalkonsolidierung**

B150001    Unterschiedsbetrag bei der Kapitalkonsolidierung

**B1.6        Sonderposten**

B210101    Investitionszuweisungen und -zuschüsse

B210201    Beiträge und ähnliche Entgelte

B210301    Gebührenaussgleich

B210401    Bewertungsausgleich

B210501    Erhaltene Anzahlungen auf Sonderposten

B210601    Sonstige Sonderposten

**B2          Schulden**

B310001    Geldschulden

B320001    Verbindlichkeiten aus kreditähnl. Rechtsgeschäften

B330001    Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

B340001    Transferverbindlichkeiten

B350001    Sonstige Verbindlichkeiten

**B3          Rückstellungen**

B410101    Pensionsrückstellungen

B410201	Andere Rückstellungen
<b>B4</b>	<b>Passive Rechnungsabgrenzung (PRAP)</b>
B500001	Passive Rechnungsabgrenzung (PRAP)

### Positionenplan zur Gesamtergebnisrechnung

#### **C Ordentliche Gesamterträge und Gesamtaufwendungen**

##### **C1 Ordentliche Gesamterträge**

C101001	Steuern und ähnliche Abgaben
C102001	Zuwendungen und allgemeine Umlagen
C103001	Auflösungserträge aus Sonderposten
C104001	Sonstige Transfererträge
C105001	Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte
C106001	Privatrechtliche Entgelte
C107001	Kostenerstattungen und Kostenumlagen
C108101	Gewinnanteile
C108201	Sonstige Finanzerträge
C109001	Aktiviert Eigenleistungen
C110001	Bestandsveränderungen
C111001	Sonstige ordentliche Erträge
C120001	Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern

##### **C2 Ordentliche Gesamtaufwendungen**

C201001	Aufwendungen für aktives Personal
C202001	Aufwendungen für Versorgung
C203001	Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen
C204101	Abschreibungen a. immat. Vermögen und Sachvermögen
C204201	Abschreibungen auf Finanzvermögen
C204301	Abschreibungen auf den Geschäfts- oder Firmenwert
C204401	Abschreibungen auf Unternehmen
C204501	Sonstige Abschreibungen auf Finanzvermögen
C204601	Sonstige Abschreibungen
C205101	Zinsaufwendungen
C205201	Sonstige Finanzaufwendungen
C206001	Transferaufwendungen
C207001	Sonstige ordentliche Aufwendungen
C208001	Aufwendungen aus assoziierten Aufgabenträgern

#### **D Außerordentliche Erträge und Aufwendungen**

D100001	außerordentliche Erträge
D200001	Außerordentliche Aufwendungen

#### **F Gewinnverwendung**

F100001	Anderen Gesellschaftern zuzurechnender Gewinn
F200001	Anderen Gesellschaftern zuzurechnender Verlust
F400001	Gewinnvortrag/Verlustvortrag aus dem Vorjahr

F500001	Entnahmen aus der Kapitalrücklage
F600001	Entnahmen aus Gewinnrücklagen
F700001	Einstellungen in Gewinnrücklagen
F800001	Entnahmen / Zuführungen Allgemeine Rücklage
Z000001	Bilanz Rundungsdifferenz
Z000002	GuV Rundungsdifferenz
Z000003	Finanz Rundungsdifferenz
Z000004	Dummy Gesamtabschluss

## Anlage 2 : Unterschiede in der Bewertung NKR und HGB

Vorschrift HGB	Inhalt	NKomVG und GemHKVO
Keine Regelung im HGB	Geleistete Investitionszuwendungen (Sonderposten) werden bei zeitbezogenen Vorhalteleistungen z. T. als aktiver RAP ausgewiesen, vgl. Ziffer 311. IDW HFA 2/1996	Gem. § 42 Abs. 4 GemHKVO Aktivierung als immaterieller Vermögensgegenstand und planmäßige Abschreibung
Keine Regelung im HGB	Empfangene Investitionszuweisungen und –zuschüsse werden als Sonderposten ausgewiesen und aufgelöst, Regelung der GemHKVO ist HGB-konform (allerdings kein a. o. Ertrag bei nicht abnutzbar, sondern o. E.), Wahlweise können aber auch die Anschaffungskosten gemindert werden	Gem. § 42 Abs. 5 GemHKVO Passivierung als Sonderposten und Auflösung über Nutzungsdauer wenn abnutzbar, Zuordnung zum Reinvermögen, wenn nicht abnutzbar
§ 246 Abs. 1 S. 3	Pflicht zur Aktivierung eines entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwertes	nicht zulässig
§ 246 Abs. 2 S. 2	Verrechnung von VG, die dem Zugriff aller übrigen Gläubiger entzogen sind und ausschließlich der Erfüllung von Altersvorsorgeverpflichtungen oder vergleichbar dienen, mit den Schulden	Nicht zulässig aufgrund Saldierungsverbot § 42 Abs. 2 GemHKVO
§ 248 Abs. 2	Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens können als Aktivposten in die Bilanz aufgenommen werden. Nicht aufgenommen werden dürfen selbst geschaffene Marken, Drucktitel, Verlagsrechte, Kundenlisten oder vergleichbare immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens	nicht zulässig
§ 249 Abs.	Passivierung von Rückstellungen	Passivierungspflicht gem. § 43

1 S. 3	für im Geschäftsjahr unterlassene Instandhaltungen für Aufwendungen, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten, oder für Abraumbeseitigung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden	Abs. 1 S. 1 Nr. 1 GemHKVO von Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen, soweit sie innerhalb von drei Jahren nach Ende des Haushaltsjahres nachgeholt werden
§ 249 Abs. 1, Art. 28 EGHGB	Wahlrecht zur Passivierung von Rückstellungen für unmittelbare Pensionszusagen, die vor dem 01.01.1987 erteilt wurden, und Rückstellungen für mittelbare Pensionszusagen und für ähnliche Verpflichtungen	Passivierungspflicht gem. § 43 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 GemHKVO für alle unmittelbaren Pensionszusagen (z. B. an Beamte) und unmittelbaren ähnlichen Verpflichtungen (Beihilfen an Pensionäre) unabhängig vom Zeitpunkt der Zusage, ebenso Passivierungspflicht für mittelbare Pensionszusagen und mittelbare ähnliche Verpflichtungen in Höhe der Deckungslücke bei der Versorgungseinrichtung zum Bilanzstichtag für die der Aufgabenträger einzustehen hat
§ 250 Abs. 1 S. 2	Nicht zulässig, durch BilMoG aufgehoben	Aktiver Rechnungsabgrenzungsposten für als Aufwand berücksichtigte Umsatzsteuer auf am Abschlussstichtag auszuweisende oder von den Vorräten offen abgesetzte Anzahlungen gem. § 49 Abs. 1 S. 2 GemHKVO
§ 250 Abs. 3	Wahlrecht: Aktiver Rechnungsabgrenzungsposten für Unterschiedsbetrag bei Verbindlichkeiten (Disagio), zusätzliches Wahlrecht bei Abschreibungszeitraum für Disagio	Pflicht zur Bildung eines Aktiven Rechnungsabgrenzungsposten für den Unterschiedsbetrag bei Verbindlichkeiten (Disagio) gem. § 49 Abs. 3 GemHKVO, zusätzliches Wahlrecht bei Abschreibungszeitraum für Disagio
§ 254	Wahlrecht zur Bildung von Bewertungseinheiten für VG, Schulden, schwebende Geschäfte oder mit hoher Wahrscheinlichkeit erwartete Transaktionen mit Finanzierungsinstrumenten zum	Nicht zulässig aufgrund Saldierungsverbot § 42 Abs. 2 GemHKVO

	Ausgleich gegenläufiger Wertänderungen	
§ 274 Abs. 2	Aktivierung (Wahlrecht) oder Passivierung (Passivierung) von latenten Steuern aus der Differenz zwischen handels- und steuerrechtlicher Bewertung	nicht zulässig
§ 253 Abs. 1 S. 3	Bewertung von nach § 246 Abs. 2 S. 2 verrechnete VG mit beizulegendem Zeitwert	Nicht zulässig über Anschaffungswert gem. § 124 Abs. 4 S. 2 NKomVG
§ 253 Abs. 1 S. 4	Bewertung der Rückstellungen vom beizulegenden Zeitwert der Wertpapiere bei Altersvorsorgeverpflichtungen, die sich ausschließlich nach diesem Zeitwert bestimmen	Gem. § 43 Abs. 2 GemHKVO zulässig
§ 253 Abs. 2 S. 1	Rückstellungen mit Restlaufzeit von mehr als einem Jahr sind mit dem ihrer Restlaufzeit entsprechenden durchschnittlichem Marktzinssatz der vergangenen sieben Geschäftsjahre abzuzinsen	Gem. § 43 Abs. 2 S. 2 GemHKVO dürfen Rückstellungen nur insoweit abgezinst werden, als die ihnen zu Grunde liegenden Verpflichtungen einen Zinsanteil enthalten, also i. d. R. nicht
§ 253 Abs. 2 S. 2	Rückstellungen für Altersversorgung oder vergleichbare langfristig fällige Verpflichtungen können wahlweise zu § 253 Abs. 2 S. 1 HGB pauschal mit dem durchschnittlichen Marktzinssatz abgezinst werden, der sich bei einer angenommenen Restlaufzeit von 15 Jahren ergibt.	Gem. § 43 Abs. 3 GemHKVO Barwert nach Teilwertverfahren mit Zinssatz 5 %
§ 253 Abs. 3 S. 1, 2	Methoden der planmäßigen Abschreibung des abnutzbaren Anlagevermögens, Wahlrecht zwischen linearer, degressiver Abschreibung, Leistungsabschreibung, digitaler und progressiver Abschreibung soweit handelsrechtlich begründbar	Gem. § 47 Abs. 1 S. 1 GemHKVO Pflicht zur linearen Abschreibung, aber degressive Abschreibung und Leistungsabschreibung ggf. über §§ 6, 7 EStG in BgAs anwendbar
§ 253 Abs. 3 S. 1, 2	Festlegung der Nutzungsdauer von Gegenständen des abnutzbaren Anlagevermögens nach der tatsächlichen Nutzungsdauer	Pflicht zur Anwendung der Abschreibungstabelle des MI gem. § 47 Abs. 3 GemHKVO, Abweichungen sind mit Begründungen im Anhang



		möglich, Begründung bei Abweichung i. d. R. vorhanden, da Festlegungen gem. § 253 Abs. 3 HGB aufgrund der tatsächlichen Nutzungsdauer erfolgen
§ 253 Abs. 3 S. 4	Wahlrecht zur außerplanmäßigen Abschreibungen auf Finanzanlagen bei voraussichtlich nur vorübergehender Wertminderung	Abschreibungspflicht gem. § 47 Abs. 5 GemHKVO bei Finanzvermögen auf den Börsen- der Marktpreis oder niedrigeren Wert nur bei vorübergehender Wertminderung
§ 255 Abs. 2, 3	Bemessung der Herstellungskosten, Wahlrecht zur Einbeziehung von angemessenen Teilen der Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie angemessenen Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen und für die betriebliche Altersversorgung, soweit diese auf den Zeitraum der Herstellung entfallen	nicht zulässig
§ 256	Bewertung nur nach Lifo- und Fifo-Methode zulässig	Gem. § 46 Abs. 3 GemHKVO alle Verbrauchs- und Veräußerungsfolge zulässig
§ 256a	Bewertung der Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten mit Restlaufzeit von nicht mehr als 1 Jahr in Fremdwährung zum Devisenkassamittelkurs auch über Anschaffungskosten oder unter ursprünglichem Erfüllungsbetrag	nicht zulässig über Anschaffungswert gem. § 124 Abs. 4 S. 2 NKomVG und unter Rückzahlungsbetrag gem. § 124 Abs. 4 S. 2 NKomVG

### Anlage 3 : Kapitalflussrechnung

Nr.	+/-	Bezeichnung	Ergebnis HHJ	Ergebnis VJ
<b>1</b>		<b>Ordentliches Ergebnis (aus der Gesamtergebnisrechnung)</b>		
2	+/-	Abschreibungen/Zuschreibungen auf das Anlagevermögen und Wertpapiere des Umlaufvermögen		
3	+/-	Zunahme/Abnahme der Rückstellungen		
4	+/-	Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen/Erträge		
5	-/+	Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens		
6	-/+	Zunahme/Abnahme der Vorräte, der Forderungen aus LL. sowie anderer Aktiva, die nicht der Investitions-/Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind		
7	+/-	Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus LL. sowie anderer Passiva, die nicht der Investitions-/Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind		
8	-/+	Ein- und Auszahlungen aus außerordentlichen Posten		
<b>9</b>	=	<b>Cashflow aus laufenden Geschäftstätigkeit (Summe 1-8)</b>		
10	+	Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachvermögens		
11	-	Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen		
12	+	Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des immateriellen Anlagevermögens		
13	-	Auszahlungen für Investitionen in das immaterielle Anlagevermögen		
14	+	Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen Finanzanlagevermögens		
15	-	Auszahlungen für Investitionen in das Finanzanlagevermögen		
16	+	Einzahlungen aus dem Verkauf von konsolidierten Unternehmen und sonstigen Geschäftseinheiten		
17	-	Auszahlungen aus dem Erwerb von konsolidierten Unternehmen und sonstigen Geschäftseinheiten		
18	+	Einzahlungen aufgrund von Finanzmittelanlagen im Rahmen der kurzfristigen Finanzdisposition		
19	-	Auszahlungen aufgrund von Finanzmittelanlagen im Rahmen der kurzfristigen Finanzdisposition		
20	+	Einzahlungen für Sonderposten aus Zuwendungen und Beiträgen sowie sonstigen Sonderposten		
<b>21</b>	=	<b>Cashflow aus der Investitionstätigkeit (Summe aus 10-20)</b>		
22	+	Einzahlungen aus Kapitalzuführungen (Kapitalerhöhungen, Verkauf eigener Anteile etc.)		
23	-	Auszahlungen an Minderheitsgesellschafter (Dividenden, Erwerb eigener Anteile, Eigenkapitalrückzahlungen, andere Ausschüttungen)		
24	+	Einzahlungen aus Begebung von Anteilen und der Aufnahme von (Finanz-)Krediten		
25	-	Auszahlungen aus der Tilgung von Anleihen und (Finanz-)Krediten		
<b>26</b>	=	<b>Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit (Summe aus 22-25)</b>		
<b>27</b>	=	<b>Zahlungswirksame Veränderung des Finanzmittelfonds (Summe aus 9, 21, 26)</b>		
28	+/-	Wechselkurs-, Konsolidierungskreis- und bewertungsbedingte Änderungen des Finanzmittelfonds		
29	+	Finanzmittelfonds am Anfang der Periode		
<b>30</b>	=	<b>Finanzmittelfonds am Ende der Periode (Summe 27 bis 29)</b>		

Mindestgliederung der Kapitalflussrechnung nach DRS 2 (angepasst an den kommunalen Gesamtabchluss)

Angaben in T€

