

**Gesamtabschlussrichtlinie
(GA-Richtlinie)**

**für den Gesamtabschluss
(„Kommunaler Konzernabschluss“)**

der Stadt Emden

Stand: 19.02.2013

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	I
Anlagenübersicht.....	III
Abkürzungsverzeichnis	IV
A. Vorbemerkungen	1
B. Begriffsdefinitionen.....	1
C. Grundlagen für den Gesamtabchluss der Stadt Emden	2
I. Rechtliche Grundlagen	2
II. Ziel und Zweck der Gesamtabchlussrichtlinie.....	2
III. Geltungsbereich	2
IV. Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung (GoK).....	3
V. Zuständigkeiten und Verantwortlichkeiten (Konsolidierungsstelle).....	4
VI. Gesamtabchlusssterminplan.....	4
VII. Formularwesen	6
D. Abgrenzung des Konsolidierungskreises (rechtliche Grundlagen)	6
E. Bestandteile des Gesamtabchlusses.....	7
I. Überblick.....	7
II. Gesamtergebnisrechnung	7
III. Gesamtfinanzrechnung	7
IV. Gesamtbilanz.....	7
V. Gesamtanhang	8
F. Vereinheitlichung der Einzelabschlüsse im Rahmen der Vollkonsolidierung.....	8
I. Einheitliche Abschluss-Stichtage	8
II. Vereinheitlichung Bilanzansatz	9
III. Überleitung auf einen einheitlichen Konzernkontenrahmen (Vereinheitlichung des Ausweises)	10
IV. Einheitliche Bewertung	11
a) Grundsatz	11
b) Bewertungsvorschriften.....	11
G. Vereinheitlichung im Rahmen der Eigenkapitalmethode (Equity-Methode)	13
H. Vollkonsolidierung	13
I. Vorbemerkung.....	13
II. Kapitalkonsolidierung.....	14

III. Schuldenkonsolidierung	14
IV. Aufwands- und Ertragseliminierung	14
V. Zwischenergebniseliminierung	15
I. Eigenkapitalmethode (Equity-Methode).....	15
Zwischenergebniseliminierung.....	15
J. Konsolidierungsbericht	16
I. Inhalte.....	16
II. Anlagen zum Konsolidierungsbericht.....	17
a) Gesamtanlagenübersicht	17
b) Gesamtforderungsübersicht	17
c) Gesamtschuldenübersicht.....	17
K. Prüfung und Offenlegung des Gesamtabchlusses	17
L. Inkrafttreten	18
Anlage I: Verantwortliche der zu konsolidierenden Aufgabenbereiche (Stand 31.12.2012)	IV
Anlage II: Ratsbeschluss zum Konsolidierungskreis	VI
Anlage III: Übersicht über den Konsolidierungskreis der Stadt Emden	XIII
Anlage IV: Für die Konzernöffnungsbilanz verwendete Formulare	XIV
Umbewertete Gesamtanlagenübersicht.....	XIV
Gesamtforderungsübersicht	XV
Gesamtschuldenübersicht.....	XVI
Summen- und Saldenliste.....	XVIII
Umbewertungstabelle: Unterschiede HGB - NKR	XIX
Vordruck Verrechnungskonten	XXIII
Beispiel „K.O.-Tabelle“ - Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung	XXIV

Anlagenübersicht

- Anlage 1: Verantwortliche der zu konsolidierenden Aufgabenbereiche (Stand 31.12.2012)**
- Anlage 2: Ratsbeschluss zum Konsolidierungskreis**
- Anlage 3: Übersicht über den Konsolidierungskreis der Stadt Emden**
- Anlage 4: Für die Konzernöffnungsbilanz verwendete Formulare**

Abkürzungsverzeichnis

ER II	Ergebnisrechnung 2
DRS 2	Deutscher Rechnungslegungsstandard 2
GemHKVO	Gemeindehaushalts- und Kassenverordnung
GoB	Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung
GoK	Grundsätze ordnungsgemäßer Konzernrechnungslegung
HB I	Handelsbilanz 1
HB II	Handelsbilanz 2
HGB	Handelsgesetzbuch
KB II	Kommunalbilanz 2
KB III	Kommunalbilanz 3
NKomVG	Niedersächsisches Kommunalverfassungsgesetz
NKR	Neues Kommunales Rechnungswesen
vAB	verselbstständigte Aufgabenbereiche

A. Vorbemerkungen

1. Auf Grundlage des Niedersächsischen Kommunalverfassungsgesetzes (NKomVG) sowie der Gemeindehaushalts- und Kassenverordnung (GemHKVO) des Landes Niedersachsen wird nachfolgende Richtlinie für die Aufstellung des konsolidierten Gesamtabschlusses beschlossen.
2. Gemäß § 128 Abs. 4 NKomVG erstellt die Stadt Emden in Zusammenarbeit mit Ihren Beteiligungsunternehmen erstmals zum Abschlussstichtag 31.12.2012 einen prüffähigen konsolidierten Gesamtabschluss.
3. Im Rahmen der Pilot-Eröffnungsbilanz zum Stichtag 31.12.2011 wurden die in dieser Richtlinie definierten Regelungen einer praktischen Erprobung unterzogen. Diese Gesamtabschlussrichtlinie gilt für den Gesamtabschluss der Stadt. Sie unterliegt im Laufe der Zeit Veränderungen, die durch die örtliche Umsetzung des Gesamtabschlusses, die Erkenntnisse aus der Projektgruppe Gesamtabschluss und/oder gesetzgeberischer Aktivitäten veranlasst sein können.
4. Auf den konsolidierten Gesamtabschluss der Stadt Emden findet gem. § 128 Abs. 5 NKomVG das Handelsgesetzbuch §§ 300 bis 309, 311 und 312 HGB Anwendung.

B. Begriffsdefinitionen

In Anlehnung an die privatwirtschaftlichen Termini zur Konzernrechnungslegung werden im Folgenden die verselbstständigten Aufgabenträger unter beherrschendem Einfluss der Stadt Emden als *verbundene Unternehmen*, Aufgabenträger unter maßgeblichem Einfluss als *assoziierte Unternehmen* und die weiteren Aufgabenträger als *Beteiligungen* bezeichnet.

Die auf die Ansatz-, Ausweis- und Bewertungsregelungen sowie den Bilanzstichtag der Stadt Emden (31.12.) angepassten Einzelbilanzen der verbundenen Unternehmen werden als Kommunalbilanzen II (KB-II) bezeichnet. Analog wird die auf die gemeinderechtlichen Vorgaben aus NKomVG und GemHKVO angepasste Gewinn- und Verlustrechnung/Ergebnisrechnung als Ergebnisrechnung II (ER-II) bezeichnet.

C. Grundlagen für den Gesamtabchluss der Stadt Emden

I. Rechtliche Grundlagen

Die Regelungen zum konsolidierten Gesamtabchluss im Rahmen des Neuen Kommunalen Rechnungswesens (NKR) sind in den §§ 128 Abs. 4-6 NKomVG, §§300-309 und §§ 311, 312 HGB und § 58 GemHKVO enthalten.

Der Gesamtabchluss soll unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Kommune und der verselbstständigten Aufgabenbereiche (vAB / Betriebe) in öffentlich-rechtlicher oder privatrechtlicher Form vermitteln. Das bedeutet, der Abschluss der Kommune ist so aufzustellen, als ob alle in den Gesamtabchluss einzubeziehenden Einheiten und Aufgabenträger eine einzige, rechtlich abgegrenzte, wirtschaftliche Einheit wären (Einheitsgrundsatz; § 297 Abs. 3 Satz 1 HGB).

Zu den Bestandteilen des Gesamtabchlusses zählen gem. § 128 Abs. 6 NKomVG:

- die Gesamtergebnisrechnung
- die Gesamtbilanz
- der Gesamtanhang (gem. § 128 Abs. 3 Nrn. 2 bis 4) nebst beigefügter Kapitalflussrechnung

Der Gesamtabchluss ist durch einen Konsolidierungsbericht zu erläutern. Dem Konsolidierungsbericht sind eine Kapitalflussrechnung sowie Angaben zu den nicht konsolidierten Beteiligungen beizufügen (§ 128 Abs. 6 NKomVG)

II. Ziel und Zweck der Gesamtabchlussrichtlinie

Vorliegende Gesamtabchlussrichtlinie beschreibt die praktische Umsetzung der Vorschriften des NKomVG sowie der GemHKVO zur Aufstellung des konsolidierten Gesamtabchlusses und die Sicherstellung der Einhaltung der Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung (GoK).

Die Gesamtabchlussrichtlinie enthält alle grundsätzlichen internen Anweisungen zur Erstellung des Gesamtabchlusses. Sie grenzt Wahlrechte im Rahmen der Konsolidierung ein und benennt unter Verweis auf die einschlägigen Rechtsvorschriften die Inhalte des Gesamtabchlusses sowie notwendige Anpassungen in Ansatz, Bewertung und Ausweis der Einzelabschlüsse für die Zwecke des Gesamtabchlusses. Des Weiteren werden der Konsolidierungskreis sowie die zeitlichen und organisatorischen Abläufe für die Erstellung des Gesamtabchlusses definiert.

III. Geltungsbereich

Die Gesamtabchlussrichtlinie findet auf die gem. § 128 Abs. 4 NKomVG in den konsolidierten Gesamtabchluss der Stadt Emden einzubeziehenden verselbstständigten Aufgabenträger sowie die Kernverwaltung Anwendung. Eine Übersicht über den Konsolidierungskreis der Stadt Emden ist in der Anlage 3 hinterlegt.

IV. Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung (GoK)

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

- **Grundsatz der Vollständigkeit des Gesamtabschlusses und 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 werden.
- **Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung:** Der Begriff „Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung“ ist nicht durch das Gesetz definiert. Zwar regelt § 128 Abs. 1 NKomVG dass alle Kommunen Grundsätze einzuhalten haben, jedoch ist weder dem NKomVG noch dem kommunalen Rechnungswesen eine umfassende Definition des Begriffs zu entnehmen. Es sind daher die allgemein in der Literatur anerkannten Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung anzuwenden, soweit sie nach den Vorschriften des NKomVG und der GemHKVO auch für die Kommunen gelten.
- **Grundsatz der Fiktion der rechtlichen Einheit:** Dieser Grundsatz (§ 297 Abs. 3 HGB) bildet die zentrale Leitidee für die Erstellung des konsolidierten Gesamtabschlusses und besagt, dass dieser aufzustellen ist, als wären alle *Konzernunternehmen* ein einziges, rechtlich und wirtschaftlich abgegrenztes Unternehmen. Die verselbständigten Aufgabenträger werden demzufolge innerhalb des konsolidierten Gesamtabschlusses als unselbstständige Teilbetriebe der fiktiven Rechtsperson *Konzern Stadt Emden* angesehen.
- **Grundsatz der Einheitlichkeit von Währung, Stichtag, Ansatz, Ausweis und Bewertung:** Das Rechnungswesen der einzubeziehenden verbundenen Unternehmen ist einheitlich nach den Rechnungslegungsvorschriften (GemHKVO) gemäß NKR zu gestalten
- **Grundsätze ordnungsmäßiger Konsolidierung:**

Grundsatz der Eliminierung konzerninterner Geschäftsbeziehungen - Darstellung des *Konzerns Stadt Emden mit allen Aufgabenträgern* als wirtschaftliche Einheit

Grundsatz der Stetigkeit der Konsolidierungsmethoden und Abgrenzung des Konsolidierungskreises.

- **Grundsatz der Wesentlichkeit:** Der Abschluss hat sämtliche wesentlichen Sachverhalte und Informationen zu enthalten. Auf die Angabe von Sachverhalten und Informationen, die für ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild des Konzerns nur eine untergeordnete Bedeutung einnehmen, kann verzichtet werden.
- **Grundsatz der Wirtschaftlichkeit bei der Konsolidierung:** Übersteigt der Aufwand der Informationsbeschaffung für Daten, bspw. im Rahmen der Konsolidierung, den Informationsnutzen bzw. sind die Informationen von untergeordneter Bedeutung, so kann von den Vorschriften für den konsolidierten Gesamtabschluss abgewichen werden.

V. Zuständigkeiten und Verantwortlichkeiten (Konsolidierungsstelle)

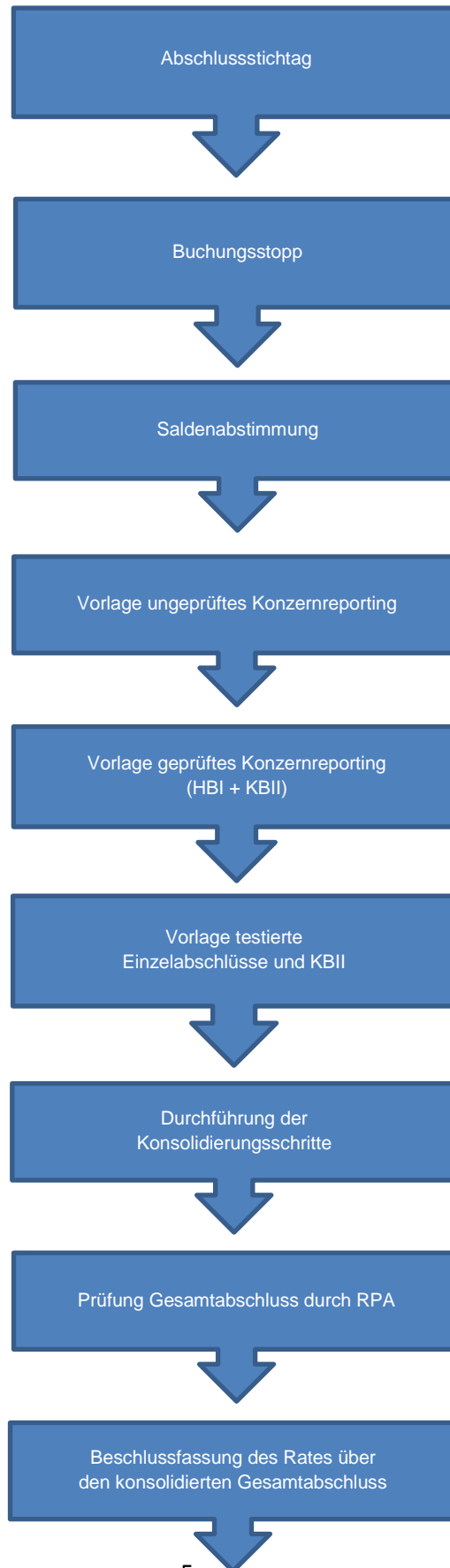
Die Aufstellung des Gesamtabschlusses wird dem städtischen Beteiligungsmanagement übertragen. Die Gesamtverantwortung des für Finanzen zuständigen Vorstandsmitglieds bleibt hiervon unberührt. Die derzeitigen verantwortlichen Ansprechpartner der zu konsolidierenden Aufgabenbereiche sind aus der Anlage 1 zu entnehmen.

VI. Gesamtabschlusssterminplan

Der Terminplan regelt sämtliche Termine für die Fertigstellung des Gesamtabschlusses für alle Beteiligten verbindlich. Er soll gewährleisten, dass der Abschluss fristgerecht aufgestellt werden kann. Der konsolidierte Gesamtabschluss soll gem. § 129 Abs. 1 Satz 1 NKomVG innerhalb von sechs Monaten nach Ende des Haushaltsjahres aufgestellt werden. Erstmals ist dies Pflicht zum 31.12.2012. Die Terminierung der daraus folgenden Teilaufgaben wird vom für Finanzen zuständigen Vorstandsmitglied vorgenommen. Folgende Teilaufgaben ergeben sich aus den Vorgaben des Gesetzgebers:

- Die Festlegung des Termins für die letzten konzerninternen Fakturierungen (Buchungsstopp)
- Die Vornahme der Saldenabstimmungen der Forderungen und Verbindlichkeiten
- Die Festlegung des Abgabetermins des ungeprüften Konzernreportings sowie der Formulare der voll zu konsolidierenden verbundenen Unternehmen
- Die Festlegung des Abgabetermins des geprüften Konzernreportings (HB I und KB II) mit Bescheinigung des Wirtschaftsprüfers der voll zu konsolidierenden verbundenen Unternehmen
- Die Festlegung des Abgabetermins der testierten Einzelabschlüsse und der testierten KB II
- Die Durchführung der Konsolidierungsschritte (Kapital-, Schulden-, Aufwands-, Ertragskonsolidierung und Zwischenergebniseliminierung) und die Erstellung des Gesamtanhangs
- Die Prüfung des konsolidierten Gesamtabschlusses durch das Rechnungsprüfungsamt
- Die Beschlussfassung des Rates über den konsolidierten Gesamtabschluss des Vorjahres
- Die Festlegung des Termins der Bekanntmachung des Beschlusses gegenüber der Vertretung der Kommunalaufsichtsbehörde sowie der Öffentlichkeit (§ 129 Abs. 2 NKomVG)

Gesamtabschlussterminplan



VII. Formularwesen

Für eine strukturierte und einheitliche Vorgehensweise bei der Aufstellung des Gesamtabschlusses sind die von der Stadt Emden vorgegebenen Formblätter zu verwenden. Für die voll zu konsolidierenden verbundenen Unternehmen gelten dabei vor allem die Formblätter zu angewendeten Bewertungsmethoden und notwendigen Umbewertungen auf die KB II / III. Die Formularblätter werden stetig fortentwickelt und den jeweiligen Gegebenheiten zum Gesamtabschlussstichtag angepasst. Die Formblätter werden den voll zu konsolidierenden Aufgabenträgern termingerecht zur Verfügung gestellt. Die für die Erstellung der Eröffnungsbilanz verwendeten Formblätter sind der Richtlinie als Anlage IV beigelegt.

D. Abgrenzung des Konsolidierungskreises (rechtliche Grundlagen)

Für die Abgrenzung des Konsolidierungskreises sind die Regelungen des § 128 Abs. 4 NKomVG heranzuziehen. Mit dem Jahresabschluss der Stadt Emden sind demnach die Jahresabschlüsse

- der Einrichtungen, deren Wirtschaftsführung nach § 139 NKomVG selbstständig erfolgt,
- der Eigenbetriebe
- der Eigengesellschaften
- der Einrichtungen und Unternehmen in privater Rechtsform, an denen die Kommune beteiligt ist,
- der kommunalen Anstalten
- der gemeinsamen kommunalen Anstalten, an denen die Kommune beteiligt ist,
- der rechtsfähigen kommunalen Stiftungen,
- der Zweckverbände, an denen die Gemeinde beteiligt ist, und
- der Wasser- und Bodenverbände, bei denen die Kommune Mitglied ist, soweit sie kommunale Aufgaben wahrnehmen und
- der rechtlich unselbständigen Versorgungs- und Versicherungseinrichtungen

zu konsolidieren.

Die Sparkasse Emden und ihre Beteiligungen sind aufgrund des Niedersächsischen Sparkassengesetzes nicht in den Gesamtabschluss einzubeziehen (§128 Abs. IV Satz 2 NKomVG).

Die Festlegung des Konsolidierungskreises ist abhängig von dem Einfluss der Stadt auf den Aufgabenträger (in der Regel ablesbar an der Beteiligungshöhe) und der Bedeutung des Aufgabenträgers für die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Stadt.

Gemäß § 128 Abs. 5 Satz 4 NKomVG sind bei einem beherrschenden Einfluss der Stadt (sog. Verbundene Aufgabenträger; in der Regel ab 50 % Beteiligungshöhe) die Aufgabenträger entsprechend den §§ 300 bis 309 des Handelsgesetzbuches (HGB) zu konsolidieren (Vollkonsolidierung).

Bei einem maßgeblichen Einfluss der Stadt (sog. assoziierte Aufgabenträger; in der Regel ab 20 % Beteiligungshöhe) werden die Aufgabenträger entsprechend der §§ 311 und 312 HGB konsolidiert (Eigenkapitalmethode).

Aufgabenträger brauchen nach § 128 Abs. 4 Satz 3 NKomVG nicht in den konsolidierten Gesamtabschluss einbezogen werden, wenn ihre Abschlüsse für ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommune nur von untergeordneter Bedeutung sind. Es wird von einer untergeordneten Bedeutung ausge-

gangen, wenn die Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % der entsprechenden Positionen der summierten Einzelabschlüsse liegen. Außerdem wird von einer untergeordneten Bedeutung ausgegangen, wenn die Gesamtsumme der Positionen 7 % der entsprechenden Positionen des summierten Gesamtabchlusses nicht übersteigt. In diesem Fall ist der Aufgabenträger grundsätzlich nicht zu konsolidieren, sondern es erfolgt eine Bewertung nach § 124 Abs. 4 NKomVG (at cost).

Der Konsolidierungskreis ist jährlich erneut zu prüfen.

Die Übersicht über den Konsolidierungskreis der Stadt Emden ist der Anlage 2 zu entnehmen.

E. Bestandteile des Gesamtabchlusses

I. Überblick

Die Bestandteile des konsolidierten Gesamtabchlusses sind gem. § 128 Abs. 6 NKomVG

- die Gesamtergebnisrechnung,
- die Gesamtbilanz sowie
- der Gesamtanhang nebst beizufügender Kapitalflussrechnung.

Er wird durch einen Konsolidierungsbericht erläutert. Dem Konsolidierungsbericht ist eine Kapitalflussrechnung (gem. § 179 Abs. 3 NKomVG erstmals für das Haushaltsjahr 2013) sowie Angaben zu den nicht konsolidierten Beteiligungen beizufügen.

II. Gesamtergebnisrechnung

In der Gesamtergebnisrechnung werden sämtliche den vollkonsolidierten Aufgabenträgern und dem Kernhaushalt der Kommune zuzurechnenden Aufwendungen und Erträge zur Ermittlung des Konzernergebnisses gegenübergestellt und um Doppelerfassungen oder rein „konzerninterne“ Vorgänge bereinigt. Für die Gliederung gilt ein einheitliches Gliederungsschema nach Maßgabe des § 50 i. V. m. § 2 GemHKVO.

III. Gesamtfinanzrechnung

Die Gesamtfinanzrechnung (Kapitalflussrechnung) ist gem. § 128 Abs. 6 NKomVG dem Konsolidierungsbericht beizufügen. Sie ist nach dem DRS 2 zu erstellen und benötigt zwingend eine konsolidierte Eröffnungsbilanz. Die Stadt Emden erstellt die Gesamtfinanzrechnung nach der sog. indirekten Methode. Hierfür werden für die laufende Geschäftstätigkeit, die Investitionstätigkeit und die Finanzierungstätigkeit alle zahlungsunwirksamen Aufwendungen und Erträge herausgerechnet und zahlungswirksame Veränderungen, die keinen Einfluss auf das Ergebnis haben, korrigiert. Die Erstellung einer Gesamtfinanzrechnung ist gem. § 179 Abs. 3 NKomVG für das Jahr 2013 erstmalig Pflicht und wird von der Stadt Emden auch erstmalig für 2013 beigefügt.

IV. Gesamtbilanz

Die Gesamtbilanz ist die konsolidierte Darstellung des Gesamtvermögens der Kommune. Wesentlich ist hierbei, dass sämtliche der Kommune selbst oder einem Aufgabenträger, der unter der einheitlichen Leitung der Kommune steht (oder von dieser beherrscht wird), gehö-

renden Vermögensgegenstände und Schulden nach einheitlichen Grundsätzen (Fiktion der rechtlichen und wirtschaftlichen Einheit) erfasst und bewertet werden. Daneben sind Doppelerfassungen (z. B. Beteiligungsbuchwert und anteiliges Eigenkapital des gleichen Betriebes) oder rein "konzerninterne Sachverhalte (z.B. Forderungen und Verbindlichkeiten zwischen vollkonsolidierten Aufgabenträgern der Kommune) zu eliminieren. Für die Gliederung gilt ein einheitliches Gliederungsschema nach Maßgabe des § 54 GemHKVO.

V. Gesamtanhang

In dem Gesamtanhang sind die für die Gesamtbilanz und die Gesamtergebnisrechnung verwendeten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzugeben und so zu erläutern, dass ein sachverständiger Dritter die Einzelposten beurteilen kann. Dem Gesamtanhang ist eine nach den Grundsätzen des Deutschen Rechnungslegungsstandard (DRS 2) aufgestellte Kapitalflussrechnung (gem. § 128 Abs. 6 Satz 3 i. V. m. § 179 Abs. 3 NKomVG erstmals für das Haushaltsjahr 2013) beizufügen.

Sie soll die Gesamtbilanz sowie die Gesamtergebnisrechnung um Informationen hinsichtlich der Herkunft und Verwendung der liquiden Mittel (Finanzlage) des „Konzerns“ ergänzen.

F. Vereinheitlichung der Einzelabschlüsse im Rahmen der Vollkonsolidierung

I. Einheitliche Abschluss-Stichtage

Gem. § 128 Abs. 1 NKomVG hat die Gemeinde für jedes Haushaltsjahr einen Jahresabschluss aufzustellen. In Analogie zu § 299 HGB ist somit der Gesamtabschluss auf den 31.12. als Abschlussstichtag der Stadt als *Konzernmutter* zu erstellen. Dies führt zur Notwendigkeit der Erstellung eines Zwischenabschlusses bei den verbundenen Unternehmen der Stadt, soweit deren Abschlussstichtag mehr als drei Monate vom 31.12. als Stichtag der Kommune abweicht. Aufgabenträger, deren Abschlussstichtag innerhalb von drei Monaten vor oder nach dem 31.12. liegt, stellen keinen Zwischenabschluss auf. Sie müssen jedoch Geschäftsvorfälle von besonderer Bedeutung für ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage melden. Diese sind im Konsolidierungsbericht anzugeben.

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

II. Vereinheitlichung Bilanzansatz

Gemäß § 128 Abs. 5 NKomVG ist der Gesamtabchluss unter Beachtung der §§ 300 bis 309, 311, 312 HGB zu erstellen. Das HGB unterscheidet im Rahmen der Regelungen zum Konzernabschluss zwischen Ansatz- und Bewertungsvorschriften. Die Ansatzvorschrift des § 300 HGB regelt, welche Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten, Bilanzierungshilfen und Sonderposten in den Konzernabschluss aufzunehmen sind, während § 308 HGB die Höhe des Ansatzes, mithin die Bewertung, festlegt.

Durch den Verweis des § 128 Abs. 5 NKomVG auf § 300 HGB sind die kommunalen Ansatzvorschriften auch für den konsolidierten Gesamtabchluss der Stadt Emden bindend. Gemäß § 300 Abs. 2 S. 1 HGB sind sämtliche Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten sowie Erträge und Aufwendungen der verbundenen Unternehmen unabhängig von der Berücksichtigung in deren Jahresabschluss vollständig in den konsolidierten Gesamtabchluss aufzunehmen, soweit nach dem Recht der Stadt als *Mutterunternehmen* nicht ein Bilanzierungsverbot oder ein Bilanzierungswahlrecht besteht.

Bilanzansätze aus dem Einzelabschluss sind grundsätzlich nicht in den Gesamtabchluss zu übernehmen, wenn einzelne Sachverhalte im Licht der Einheitstheorie (§ 297 Abs. 3 HGB) im konsolidierten Gesamtabchluss anders zu beurteilen sind. Soweit Bilanzposten im NKR nicht ansatzfähig sind, können sie in der Gesamtbilanz/Gesamtergebnisrechnung grundsätzlich nicht ausgewiesen werden.

Auf eine Anpassung des Bilanzansatzes kann, anders als bei der Anpassung der Bewertung, nicht aufgrund *untergeordneter Bedeutung* für ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns verzichtet werden (Vgl. IDW, WP-Handbuch, 13. Auflage, S. 1187 Rz. 249).

Die Ansatzvorschrift für den Gesamtabchluss ergeben sich aus § 42 GemHKVO:

- In der Bilanz werden das Vermögen, die Nettosition, die Schulden, die Rückstellungen sowie die Rechnungsabgrenzungsposten vollständig ausgewiesen (Abs. 1).
- Posten der Aktivseite dürfen nicht mit Posten der Passivseite, Aufwendungen nicht mit Erträgen, Einzahlungen nicht mit Auszahlungen, Grundstücksrechte nicht mit Grundstückslasten verrechnet werden (Abs. 2).
- Soweit nicht durch Gesetz anders geregelt, darf für immaterielle Vermögensgegenstände, die nicht entgeltlich erworben wurden, kein Aktivposten angesetzt werden (Abs. 3).
- Geleistete Investitionszuweisungen und -zuschüsse werden als immaterielle Vermögensgegenstände aktiviert und planmäßig abgeschrieben (Abs. 4).
- Empfangene Investitionszuweisungen und -zuschüsse für abnutzbare Vermögensgegenstände werden als Sonderposten ausgewiesen und entsprechend der Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes aufgelöst. Empfangene Investitionszuweisungen und -zuschüsse für nicht abnutzbare Vermögensgegenstände werden auf der Passivseite beim Reinvermögen ausgewiesen. Investitionszuweisungen und -zuschüsse nach Satz 2 können als außerordentlicher Ertrag ausgewiesen werden, wenn sonst ein Abbau von Fehlbeträgen trotz Ausschöpfung aller Ertrags- und Sparmöglichkeiten nicht möglich ist (Abs. 5).

Darüber hinaus gehen folgende Ansatzregelungen aus § 49 Abs. 1 und 2 GemHKVO hervor:

- Als Aufwand berücksichtigte Umsatzsteuer auf am Abschlussstag auszuweisende oder von den Vorräten abgesetzte Anzahlungen wird als aktiver Rechnungsabgrenzungsposten ausgewiesen (Abs. 1 Satz 2).
- Ist der Rückzahlungsbetrag einer Verbindlichkeit höher als der Ausgabebetrag, so wird der Unterschiedsbetrag auf der Aktivseite der Bilanz als Rechnungsabgrenzungsposten ausgewiesen. Der Unterschiedsbetrag wird durch planmäßige jährliche Abschreibungen getilgt, die auf die gesamte Laufzeit dieser Verbindlichkeit verteilt werden können (Abs. 2).

III. Überleitung auf einen einheitlichen Konzernkontenrahmen (Vereinheitlichung des Ausweises)

Es gilt der Grundsatz der Stetigkeit, nach dem die Form der Darstellung (insbesondere die Gliederung von Gesamtbilanz, Gesamtergebnisrechnung und Kapitalflussrechnung) beizubehalten ist, soweit nicht in Ausnahmefällen auf Grund besonderer Umstände Abweichungen erforderlich sind.

Für den konsolidierten Gesamtabchluss ist die Bilanzgliederung des § 54 GemHKVO sowie die Gliederung der Ergebnisrechnung gem. § 2 GemHKVO maßgebend. Die notwendigen Angleichungen auf die Gliederungen gemäß GemHKVO werden innerhalb der Kommunalbilanz II bzw. Ergebnisrechnung II vorgenommen.

Schritte zur Überleitung auf einen einheitlichen Konzernkontenplan

Zur Erstellung einer KB II aus dem zugrundeliegenden Jahresabschluss (HB I) eines verbundenen Unternehmens sind grundsätzlich mehrere Schritte der Anpassung an die "konzernerneinheitlichen" Regelungen erforderlich. Wesentlich sind:

- die Vorbereitung und Abstimmung des Positionenplanes (der Positionenplan für die Gesamtbilanz und Gesamtergebnisrechnung ist der Anlage 4 zu entnehmen) und Überleitung der Einzelabschlüsse,
- die Umgliederungen, die zur Erzielung eines "konzernerneinheitlichen" Ausweises in Bilanz und Ergebnisrechnung erforderlich sind,
- die Aufteilung bestimmter Bilanzposten auf die tiefer gegliederten Posten der NKR-Bilanzierung.
- die Erfassung von sonstigen Korrekturen (Abweichungen), die allein auf Grund der Eigenart eines Gesamtabchlusses entstehen können.

IV. Einheitliche Bewertung

a) Grundsatz

Gem. § 128 Abs. 5 NKomVG i. V. m. § 308 HGB sind die Bewertungsvorschriften des NKR für den Gesamtabchluss maßgeblich. Die Einzelabschlüsse der nicht nach dem NKR Rechnung legenden Aufgabenträger sind somit im Rahmen des Vereinheitlichungsprozesses zur Kommunalbilanz II bzw. Ergebnisrechnung II auf die Bewertungsmethoden der Stadt anzupassen.

Das Gebot der einheitlichen Bewertung gem. § 308 Abs. 1 S. 1 HGB ergibt sich aus der Einheitstheorie sowie der Erfordernis ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommune darzustellen. Um dies zu gewährleisten, dürfen gleiche Sachverhalte nicht unterschiedlich bewertet werden. Einheitlichkeit bedeutet in diesem Zusammenhang nicht, dass Wahlrechte grundsätzlich bei allen Vermögensgegenständen und Schulden immer in der gleichen Weise ausgeübt werden müssen. Vielmehr muss der Rahmen der für die Kommune anwendbaren Bewertungsmethoden eingehalten werden, innerhalb dessen bei gleichartigen Sachverhalten grundsätzlich funktionsgleiche Vermögensgegenstände und Schulden nicht nach unterschiedlichen Methoden oder unter Verwendung unterschiedlicher Rechengrößen (z. B. Nutzungsdauer) bewertet werden dürfen. Gleiche Sachverhalte sind gegeben, wenn art- und funktionsgleiche Vermögensgegenstände und Schulden den gleichen wertbestimmenden Faktoren unterliegen.

Eine einheitliche Bewertung i. S. d. § 308 Abs. 1 S. 1 HGB kann unterbleiben, wenn ihre Auswirkungen für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage von *untergeordneter Bedeutung* sind. Hierauf ist im Konsolidierungsbericht hinzuweisen.

b) Bewertungsvorschriften

Folgend sind die verbindlichen Bewertungsvorschriften für die Erstellung der Handelsbilanz II aufgeführt. Umbewertungen sind grundsätzlich nur durchzuführen, wenn die Gesamtsumme aller vorzunehmenden Umbewertungen eines verbundenen Unternehmens die vom für Finanzen zuständigen Vorstandsmitglied im Benehmen mit dem Rechnungsprüfungsamt festgelegte Grenze übersteigt. Für die erste Eröffnungsbilanz wurde diese Grenze auf 100.000,00 € festgesetzt. Für die folgenden Abschlüsse wird diese Grenze erneut durch das für Finanzen zuständige Vorstandsmitglied im Benehmen mit dem Rechnungsprüfungsamt festgelegt. Die Bildung von Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen ist von dieser Grenze nicht betroffen, jedoch zählen gebildete Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen zur Gesamtsumme der Umbewertungen.

- Geleistete Investitionszuweisungen und –zuschüsse werden gemäß § 42 Abs. 4 GemHKVO als immaterielle Vermögensgegenstände aktiviert und planmäßig abgeschrieben. Der Ansatz in der Eröffnungsbilanz erfolgt entsprechend den fortgeschriebenen Anschaffungswerten.
- Empfangene Investitionszuweisungen und –zuschüsse für abnutzbare Vermögensgegenstände werden gem. § 42 Abs. 5 Satz 1 GemHKVO als Sonderposten ausgewiesen und entsprechend der Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes aufgelöst; empfangene Investitionszuweisungen und –zuschüsse für nicht abnutzbare Vermögensgegenstände werden gem. § 42 Abs. 5 Satz 2 GemHKVO auf der Passivseite beim Reinvermögen ausgewiesen. Eine Saldierung der empfangenen Zuwei-

sungen und Zuschüssen mit den Anschaffungs- oder Herstellungswerten der Investitionen ist nicht zulässig. Erfolgte Saldierungen sind für die HB II rückgängig zu machen. Eine Umbewertung ist vorzunehmen.

- Sonderposten für Eigenmittelförderung sind in der HB II zu eliminieren.
- Eine Verrechnung von Vermögensgegenständen, die dem Zugriff aller übrigen Gläubiger entzogen sind und ausschließlich der Erfüllung von Altersvorsorgeverpflichtungen oder Vergleichbarem dienen, mit den Schulden ist gem. § 42 Abs. 2 GemHKVO (Saldierungsverbot) nicht zulässig. Der Ansatz auf der Aktivseite der Konzernöffnungsbilanz erfolgt mit den Anschaffungskosten, nicht mit dem höheren Zeitwert. Das Niederstwertprinzip ist zu beachten.
- Für gebotene, aber im Haushaltsjahr unterlassene Instandhaltung sind entsprechend §§ 43 Abs. 1 Nr. 3, 43 Abs. 4 GemHKVO Rückstellungen zu bilden. Ein Ansatz kann unterbleiben, wenn die Auswirkung auf das Bilanzergebnis unwesentlich ist. Die Auswirkung ist wesentlich, wenn die Rückstellung für im Haushaltsjahr unterlassene Instandhaltungen im Einzelfall eine vom für Finanzen zuständigen Vorstandsmitglied im Benehmen mit dem Rechnungsprüfungsamt festgelegte Grenze überschreitet. Für die erste Eröffnungsbilanz wurde diese Grenze auf 10.000 € festgelegt. Rückstellungen sind nur in Höhe des Betrages anzusetzen, der nach sachgerechter Beurteilung notwendig ist (§ 124 Abs. 4 Satz 6 NKomVG, § 42 Abs. 2 GemHKVO). Als Anlage ist die „K.O.-Tabelle“ angefügt, anhand derer die einzelnen Sachverhalte geklärt werden können. Ein konkreter Wert für Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung, die bis 12 Monate nach dem Bilanzstichtag anfallen, ist in jedem Fall anzugeben.
- Rückstellungen dürfen nur insoweit abgezinst werden, als die ihnen zugrunde liegenden Verbindlichkeiten einen Zinsanteil enthalten (§43 Abs. 2 GemHKVO) und wenn die Auswirkung der Abzinsung auf das Bilanzergebnis wesentlich ist.
- Pensionsrückstellungen nach den beamtenrechtlichen Bestimmungen werden gem. § 43 Abs. 3 GemHKVO mit ihrem im Teilwertverfahren zu ermittelnden Barwert als Rückstellung angesetzt; der Berechnung ist ein Zinssatz von 5% zugrunde zu legen. Rückstellungen für die konzerneigene, auslaufende Zusatzversorgungskasse sind nach gleichen Maßgaben zu berechnen und zu bilanzieren. Ist bei diesen Rückstellungen ein anderer Zinssatz als 5% angesetzt worden, so ist eine Umbewertung vorzunehmen. Rückstellungen für die VBL-ZVK oder andere Zusatzversorgungskassen nach gleichem Prinzip sind als mittelbare Verpflichtungen nicht zu bilanzieren. Sie sind jedoch als mittelbare Verpflichtungen im Konzernanhang zu erwähnen.
- Bei Vermögensgegenständen des immateriellen Vermögens und des Sachvermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, werden die Anschaffungs- oder Herstellungswerte um planmäßige Abschreibungen vermindert. Die Abschreibung erfolgt grundsätzlich in gleichen Jahresraten über die Dauer, in der der Vermögensgegenstand voraussichtlich genutzt werden kann (lineare Abschreibung). Maßgeblich ist die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer (§ 47 Abs. 1 GemHKVO). Für die Bestimmung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von abnutzbaren Vermögensgegenständen gibt das für Inneres zuständige Ministerium eine Abschreibungstabelle vor (§ 47 Abs. 3 GemHKVO). Werden die steuerrechtlichen Abschreibungstabellen angewandt, so ist dies im Konsolidierungsbericht anzugeben. Ebenso sind Abweichungen von den jeweils anzuwendenden Abschreibungstabellen im Konsolidierungsbericht anzugeben.
- Bewegliche Vermögensgegenstände, deren Anschaffungs- oder Herstellungswerte den Einzelwert von 150 Euro ohne Umsatzsteuer nicht übersteigen und die selbst-

ständig genutzt werden können und einer Abnutzung unterliegen, werden als geringwertige Vermögensgegenstände unmittelbar als Aufwand gebucht (vgl. § 45 Abs. 6 GemHKVO).

G. Vereinheitlichung im Rahmen der Eigenkapitalmethode (Equity-Methode)

Für assoziierte Unternehmen besteht keine zwingende Anpassungspflicht der Einzelabschlüsse auf die kommunalen Vorschriften. Diese kann fakultativ erfolgen.

Wird auf die Anpassung verzichtet, so sind Abweichungen von den einheitlich anzuwendenden Vorschriften im Konsolidierungsbericht anzugeben (§ 312 Abs. 5 S. 2 HGB). Die für den Gesamtabschluss der Stadt Emden verbindlichen Bewertungs- und Ansatzregelungen sind der Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie der Stadt zu entnehmen.

Es ist jeweils der letzte Jahresabschluss des assoziierten Unternehmens für den konsolidierten Gesamtabschluss zugrunde zu legen. Stellt das assoziierte Unternehmen einen Konzernabschluss auf, so ist von diesem und nicht vom Jahresabschluss des assoziierten Unternehmens auszugehen (§ 312 Abs. 6 HGB).

Auf eine Vereinheitlichung der Einzelabschlüsse im Rahmen der Eigenkapitalmethode (Equity-Methode) wird bei der Stadt Emden verzichtet.

H. Vollkonsolidierung

I. Vorbemerkung

Im Rahmen der Vollkonsolidierung werden die Jahresabschlüsse der Stadt Emden und ihrer verbundenen Unternehmen zusammengefasst und Doppelerfassungen eliminiert, um den *Konzern Stadt Emden* unter der Fiktion der rechtlichen Einheit darstellen zu können.

Gemäß § 128 Abs. 5 NKomVG sind unter Verweis auf die §§ 300 bis 309 HGB für die Vollkonsolidierung folgende Konsolidierungsschritte vorgesehen:

- Kapitalkonsolidierung gem. § 301 HGB
- Schuldenkonsolidierung gem. § 303 HGB
- Zwischenergebniseliminierung gem. § 304 HGB
- Aufwands- und Ertragskonsolidierung gem. § 305 HGB

Bei der Erstellung des Gesamtabschlusses stellt der Gesetzgeber im Rahmen der Vollkonsolidierung gemäß § 128 Abs. 5 NKomVG die Kommunen von der in § 301 Abs. 1 Satz 2 HGB vorgesehenen Neubewertungsmethode frei und eröffnet die Anwendung der Buchwertmethode. Für den Gesamtabschluss des Konzerns Stadt Emden ist im Rahmen der Kapitalkonsolidierung die Buchwertmethode anzuwenden.

II. Kapitalkonsolidierung

Die Kapitalkonsolidierung dient der Eliminierung konzerninterner Kapitalverflechtungen. Da im Rahmen der Vollkonsolidierung sämtliche Vermögensgegenstände und Schulden der verbundenen Unternehmen und der Stadt Emden zu einer Summenbilanz aggregiert werden, kommt es durch die Erfassung des Beteiligungsansatzes der Stadt sowie des anteiligen Eigenkapitals des verbundenen Unternehmens zu einer Doppelerfassung, welche zu beseitigen ist.

Die Kapitalkonsolidierung wird im konsolidierten Gesamtabchluss der Stadt Emden auf Grundlage der Neubewertungsmethode gem. § 301 Abs. 1 S. 2 Nr. 2 HGB durchgeführt.

Bei der Erstellung der Summenbilanz werden die Vermögenswerte und das Eigenkapital der Tochterunternehmen doppelt erfasst. Die Stadt Emden weist auf der Aktivseite die Position Anteile an verbundenen Unternehmen aus und das zu konsolidierende verbundene Unternehmen sein Eigenkapital auf der Passivseite. Bei der Bildung der Summenbilanz werden diese Positionen in die Bilanzsumme mit aufgenommen, obwohl sie faktisch denselben Wert darstellen, nur in unterschiedlichen Bilanzen. Dies führt zu einer höheren Bilanzsumme der Summenbilanz. Aufgabe der Kapitalkonsolidierung ist es nun diesen Vorgang der Doppelerfassung rückgängig zu machen. Die Beteiligung, also die Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“, muss gegen das „Eigenkapital“ des Tochterunternehmens aufgerechnet werden.

III. Schuldenkonsolidierung

Die Schuldenkonsolidierung ist gemäß § 128 Abs. 5 NKomVG i. V. m. § 303 Abs. 1 HGB durchzuführen und erstreckt sich auf alle Bilanzpositionen und Anhangsangaben. Sie ist notwendig, um der Fiktion der rechtlichen Einheit Rechnung zu tragen und eine korrekte Darstellung der Vermögenslage des *Konzern Stadt Emden* zu erreichen. Zu diesem Zweck müssen innerhalb des Konzerns bestehende, gegenseitige Forderungen und Verbindlichkeiten eliminiert werden. Liegen die im Rahmen der Schuldenkonsolidierung zu eliminierenden Beziehungen in beiden Einheiten in gleicher Höhe vor, erfolgt die Schuldenkonsolidierung erfolgsneutral und die Bilanzsumme wird kleiner.

Kommt es zu Aufrechnungsdifferenzen, müssen diese durch eine erfolgswirksame Verrechnung über die Gesamtergebnisrechnung eliminiert werden. Die Eliminierung von Schulden kann unterbleiben, soweit sie von *untergeordneter Bedeutung* ist.

IV. Aufwands- und Ertragseliminierung

Gem. § 128 Abs. 5 NKomVG i. V. m. § 305 Abs. 1 HGB ist eine Eliminierung von Aufwendungen und Erträgen aus konzerninternen Geschäftsbeziehungen durchzuführen. Auch die Aufwands- und Ertragskonsolidierung bezweckt eine Darstellung der Ergebnisrechnung, die so beschaffen ist, als handele es sich um eine Konzerneinheit. Nur Aufwendungen und Erträge, die aus Geschäftsvorfällen mit Dritten außerhalb des Konzernverbundes entstehen, dürfen im Gesamtabchluss ausgewiesen werden. Hierfür werden zunächst die Gewinn- und Verlustrechnungen der einzelnen Unternehmen summiert. Anschließend werden Konzern-Innenumsätze durch die Aufwands- und Ertragskonsolidierung eliminiert.

Aufwendungen und Erträge müssen gem. § 305 Abs. 2 HGB nicht konsolidiert werden, wenn die wegzulassenden Beträge für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen ent-

sprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des *Konzerns Stadt Emden* von *untergeordneter Bedeutung* sind.

V. Zwischenergebniseliminierung

Der Zwischenergebniskonsolidierung kommt aufgrund der Dienstleistungsorientierung des öffentlichen Konzerns eine eher untergeordnete Rolle zu. Dennoch gelten auf der Grundlage der Einheitstheorie Gewinne grundsätzlich erst dann als realisiert, wenn der Abnehmer einer Leistung nicht ein Tochterunternehmen ist, sondern die Leistung den Konzernbereich verlässt. Veräußert beispielsweise ein Tochterunternehmen Vermögensgegenstände an ein anderes, kommt es bei dem veräußernden Unternehmen zum Ausweis eines aus Konzernsicht nicht entstandenen Gewinns oder Verlusts und bei dem erwerbenden Unternehmen zu einem ggf. unzutreffenden Bilanzansatz. Um diese Verzerrungen muss der Gesamtabchluss gemäß § 126 Abs. 5 NKomVG i. V. m. § 304 HGB bereinigt werden.

Eine Eliminierung von Zwischenergebnissen kann gem. § 304 Abs. 2 HGB entfallen, wenn diese für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage von *untergeordneter Bedeutung* sind.

I. Eigenkapitalmethode (Equity-Methode)

Im Gegensatz zur Vollkonsolidierung erfolgt bei der Equity-Methode grds. keine Einbeziehung von Vermögenswerten, Schulden, Aufwendungen und Erträgen des Beteiligungsunternehmens in den Konzernabschluss. Stattdessen findet eine Fortschreibung des Beteiligungsbuchwerts um die anteilig auf den Anteilseigner entfallenden Eigenkapitalveränderungen beim Beteiligungsunternehmen statt (sog. Equity-Fortschreibung).

Die Equity-Konsolidierung (§§ 311, 312 HGB) ist nach der Buchwertmethode durchzuführen.

Zwischenergebniseliminierung

Gem. § 312 Abs. 5 S. 3 und 4 HGB i. V. m. § 304 HGB sind Zwischenergebnisse aufgrund von innerkonzernlichen Geschäften zu eliminieren. Somit ist analog der Vollkonsolidierung auch im Rahmen der Eigenkapitalmethode (Equity-Methode) eine Zwischenergebniseliminierung erforderlich. Zur Sicherstellung der Durchführung der Eliminierung von Zwischenergebnissen zeigen die assoziierten Unternehmen der Konsolidierungsstelle der Stadt Emden an, innerhalb welcher Geschäftsbeziehungen zu anderen dem Konsolidierungskreis zugehörigen Unternehmen Vermögensgegenstände veräußert wurden.

J. Konsolidierungsbericht

I. Inhalte

Der konsolidierte Gesamtabchluss ist gem. § 128 Abs. 6 S. 2 NKomVG durch einen Konsolidierungsbericht zu erläutern und so zu verfassen, dass er den Anforderungen des Beteiligungsberichts nach § 151 NKomVG genügt. Der Konsolidierungsbericht soll zukünftig den Beteiligungsbericht ersetzen. Für die zum 01.01.2012 zu erstellende erste Eröffnungsbilanz wird im zugehörigen Konsolidierungsbericht auf den Beteiligungsbericht mit Datenbestand vom 31.12.2011 verwiesen.

Die Inhalte des Konsolidierungsberichtes sind in § 58 Abs. 1 GemHKVO geregelt. In ihm sind Angaben zur wirtschaftlichen und finanziellen Gesamtlage der Gemeinde, zum Konsolidierungskreis sowie zu den angewandten Konsolidierungsmethoden und Erläuterungen zu den einzelnen Bilanzpositionen und Nebenrechnungen zu machen. Neben den Erläuterungen zu konkreten Fragen der Konsolidierung sind gem. § 58 Abs. 1 Nr. 3 GemHKVO auch Angaben über Vorgänge von besonderer Bedeutung, die im Anschluss an die Konsolidierung eingetreten sind und Informationen über die erwartete Entwicklung wesentlicher Rahmenbedingungen, insbesondere zu finanziellen und wirtschaftlichen Perspektiven und Risiken aufzuführen.

Gem. § 151 NKomVG enthält der Konsolidierungsbericht darüber hinaus Angaben über

- den Gegenstand des Unternehmens, der Einrichtung oder der Anstalt, die Beteiligungsverhältnisse, die Besetzung der Organe und die von dem Unternehmen, der Einrichtung oder Anstalt gehaltenen Beteiligungen,
- den Stand der Erfüllung des öffentlichen Zwecks durch das Unternehmen, die Einrichtung oder die Anstalt,
- die Grundzüge des Geschäftsverlaufs, die Lage des Unternehmens, der Einrichtung oder der Anstalt, die Kapitalzuführungen und -entnahmen durch die Gemeinde und die Auswirkungen auf die Haushalts- und Finanzwirtschaft sowie
- das Vorliegen der Voraussetzungen des § 136 Abs. 1 NKomVG für das Unternehmen, die Einrichtung oder die Anstalt.

In den Konsolidierungsbericht werden diejenigen Angaben aufgenommen, die zu den einzelnen Posten der Gesamtergebnisrechnung, der Gesamtfinanzrechnung (Kapitalflussrechnung) sowie der Bilanz zum Verständnis sachverständiger Dritter notwendig oder vorgeschrieben sind. Dabei werden die wichtigsten Ergebnisse des Jahresabschlusses und erhebliche Abweichungen der Jahresergebnisse von den Haushaltsansätzen erläutert.

Im Konsolidierungsbericht werden insbesondere angegeben und erläutert:

- die auf die Posten der Ergebnisrechnung sowie der Vermögensrechnung und der Bilanz angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden,
- Abweichungen von den bisher angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden mit Begründung, wobei deren Einfluss auf die Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage gesondert darzustellen ist,

- Art und Höhe der wesentlichen außerordentlichen Erträge und Aufwendungen,
- Angaben über die Einbeziehung von Zinsen für Fremdkapital in die Herstellungswerte,
- Haftungsverhältnisse, die auch dann anzugeben sind, wenn ihnen gleichwertige Rückgriffsforderungen gegenüberstehen,
- Sachverhalte, aus denen sich finanzielle Verpflichtungen ergeben können, und
- noch nicht abgedeckte Fehlbeträge, die nach den einzelnen Jahren getrennt angegeben werden.

II. Anlagen zum Konsolidierungsbericht

a) Gesamtanlagenübersicht

In der Gesamtanlagenübersicht sind gemäß § 56 Abs. 1 GemHKVO 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 darzustellen. Die Gliederung der Gesamtanlagenübersicht richtet sich nach der Bilanz.

b) Gesamtforderungsübersicht

In der Gesamtforderungsübersicht sind gem. § 56 Abs. 2 GemHKVO die Forderungen des *Konzerns Stadt Emden* darzustellen. 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 Bilanz.

c) Gesamtschuldenübersicht

In der Gesamtschuldenübersicht sind gem. § 56 Abs. 3 GemHKVO die Verbindlichkeiten des *Konzerns Stadt Emden* nachzuweisen. Es werden der Gesamtbetrag zu Beginn und am Ende des Haushaltsjahres, gegliedert in Betragsangaben mit Restlaufzeiten bis zu einem Jahr, von über einem bis fünf Jahren und von mehr als fünf Jahren, angegeben. Die Gliederung der Schuldenübersicht richtet sich nach der Bilanz.

K. Prüfung und Offenlegung des Gesamtabchlusses

Der Gesamtabchluss ist gem. § 156 Abs. 2 NKomVG vom Rechnungsprüfungsamt dahingehend zu prüfen, ob er ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Stadt unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ergibt.

Die Prüfung beinhaltet die Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften, ergänzenden Satzungen und sonstigen ortsrechtlichen Bestimmungen. Der Überblick über die Gesamtlage gemäß §58 Abs. 1 Nr. 1 lit. a GemHKVO ist dahingehend zu prüfen, ob er mit dem Gesamtabchluss in Einklang steht und seine sonstigen Angaben keine falsche Vorstellung der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Kommune erwecken.

Der konsolidierte Gesamtabchluss ist bis spätestens sechs Monate nach Ende des Haushaltsjahres aufzustellen. Vollständigkeit und Richtigkeit des konsolidierten Gesamtabchlusses sind vom Oberbürgermeister der Stadt Emden festzustellen. Er legt den Abschluss unverzüglich mit dem Prüfungsbericht der Rechnungsprüfung und einer eigenen Stellungnahme dem Rat vor. Dieser beschließt bis spätestens zum 31. Dezember des auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres über die Entlastung des Oberbürgermeisters (§ 129 Abs. 1 S. 2 und 3 NKomVG).

Der konsolidierte Gesamtabchluss ist der Kommunalaufsichtsbehörde unverzüglich mitzuteilen und öffentlich bekannt zu machen. Im Anschluss an die Bekanntmachung ist der konsolidierte Gesamtabchluss mit dem Konsolidierungsbericht an sieben Tagen öffentlich auszulegen; in der Bekanntmachung ist auf die Auslegung hinzuweisen (§ 129 Abs.2 NKomVG).

L. Inkrafttreten

Diese Richtlinie tritt am 31.12.2012 in Kraft.

Anlagen

**Anlage I: Verantwortliche der zu konsolidierenden Aufgabenbereiche
(Stand 31.12.2012)**

Aufgabenbereich	Hauptansprechpartner
<p>Stadt Emden Frickensteinplatz 2 26721 Emden</p>	<p>Dieter Mansholt Telefon: 04921/871178 Email: mansholt@emden.de</p>
<p>Stadtwerke Emden GmbH/ Wirtschaftsbetriebe Emden GmbH Martin-Faber-Str. 11 26725 Emden</p>	<p>Temmo Poppenga Telefon: 04921/83232 Email: t.poppenga@stadtwerke-emden.de</p>
<p>Klinikum Emden HSK gGmbH Bolardusstr. 20 26721 Emden</p>	<p>Axel Becker Telefon: 04921/981205 Email: a.becker@klinikum-emden.de</p>
<p>Zukunft Emden GmbH Vierter Polderweg 26723 Emden</p>	<p>Wilfried Schneider Telefon: 04921/91848-11 Email: gf@zukunft-emden.de</p>
<p>Stadtentwicklung Emden, KAdöR Ringstr. 38b 26721 Emden</p>	<p>Johann Kruse Telefon: 04921/871558 Email: kruse@emden.de</p>

<p>GEWOBA Emden mbH</p> <p>Klunderburgstr. 21</p> <p>26721 Emden</p>	<p>Mathilde Eggen</p> <p>Telefon: 04921/91530</p> <p>Email: eggen@gewoba-emden.de</p>
<p>Eigenbetrieb Gebäudemanagement</p> <p>Bahnhofsplatz 9</p> <p>26721 Emden</p>	<p>Michael Koerth</p> <p>Telefon: 04921/871864</p> <p>Email: koerth@emden.de</p>
<p>Eigenbetrieb Bau- und Entsorgungsbetrieb Emden (BEE)</p> <p>Zum Nordkai 12</p> <p>26725 Emden</p>	<p>Frank Rogga</p> <p>Telefon: 04921/875054</p> <p>Email: rogga@emden.de</p>

Anlage II: Ratsbeschluss zum Konsolidierungskreis

Dienststelle	Datum	Vorlagen-Nr.:
Vorstandsbüro	27.03.2012	

Beratungsfolge	Sitzungstermin
Ausschuss für Finanzen, Beteiligungen und innere Organisation	12.04.2012
Verwaltungsausschuss	23.04.2012
Rat	26.04.2012

Beratungsgegenstand:

Konsolidierter Gesamtabchluss
Hier: Festlegung des Konsolidierungskreises

Beschluss:

Der Konsolidierungskreis wird wie in dieser Vorlage dargestellt festgelegt.

Finanzielle Auswirkungen

Keine

Begründung:

Die Stadt Emden hat gemäß § 128 Abs. 4 bis 6 Niedersächsisches Kommunalverfassungsgesetz (NKomVG) erstmals für das Haushaltsjahr 2012 einen konsolidierten Gesamtabchluss aufzustellen. Mit dem konsolidierten Gesamtabchluss soll durch die Einbeziehung der kommunalen Aufgabenträger erstmals ein Gesamtüberblick über die kommunale Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage gewonnen werden.

In die Konsolidierung sind gemäß § 128 Abs. 4 NKomVG grundsätzlich folgende Aufgabenträger einzubeziehen:

Rechtsform	Beteiligung der Stadt Emden	Beteiligungsquote
1. Einrichtung, deren Wirtschaftsführung nach § 136 selbständig ist (z.B. Netto-Regiebetriebe)	ORB 841 Kulturbüro	
	ORB 836 Rettungsdienst	
2. Eigenbetriebe	Eigenbetrieb BEE Bau- und Entsorgungsbetrieb	
	Eigenbetrieb Gebäudemanagement	
3. Eigengesellschaften	Klinikum Emden gGmbH	100%
	Wirtschaftsbetriebe Emden GmbH	100%
	Zukunft Emden GmbH	100%
	Gewoba GmbH	100%
	Abfallwirtschaftsgesellschaft mbH	100%
	Ausbildungs- und Arbeitsförderungsgesellschaft Stadt Emden mbH (AaföG)	100%
4. Einrichtungen und Unternehmen in privater Rechtsform, an denen die Kommune beteiligt ist	Stadtwerke Emden GmbH	5,10%
	Rettungsdienst DRK/Stadt Emden GbR	100%
	Emder Marketing- und Tourismus GmbH	33,33%
	Ostfriesische Beschäftigungs- und Wohnstätten GmbH	21,52%
	IWAG mbH	16,00%
	Ostfriesland Tourismus GmbH	14,29%
	Güterverkehrszentrum Emsland Planungs- und Entwicklungsges. mbH	3,90%
	Verkehrsregion Nahverkehr Ems-Jade GbR	
	Chemisches Untersuchungsamt Emden	25,10%

Rechtsform	Beteiligung der Stadt Emden	Beteiligungsquote
5. mittelbare Beteiligungen	MVZ Klinikum Emden gGmbH	
	KES Klinikum Emden Service GmbH	
	Flugplatz Emden GmbH	
	Emder Gründerinnenzentrum GmbH	
	Emder Energie GmbH	
6. Kommunale Anstalten	Stadtentwicklung Emden, KAdöR	100 %
7. Gemeinsame kommunale	Die Stadt ist nicht an gemeinsamen kommunalen Anstalten beteiligt	

Anstalten, an denen die Kommune beteiligt ist		
8. rechtsfähige kommunale Stiftungen	Ökowerk Emden	
9. Zweckverbände, an denen die Kommune beteiligt ist	Oldenburgisch Ostfriesischer Zweckverband für die Beseitigung von Tierkörpern, Tierkörperteilen und tierischen Erzeugnissen	Umlageanteil: 2,3 %
	Grenzüberschreitender Zweckverband Ems-Dollart-Region	Umlagebeitrag: 4 T€/Jahr
	Landesbühne Niedersachsen Nord	Umlageanteil: 10,8 %
10. Wasser- und Bodenverbände	Die Stadt ist nicht an Wasser- und Bodenverbänden beteiligt	
11. rechtlich unselbständige Versorgungs- und Versicherungseinrichtungen	Die Stadt ist nicht an rechtlich unselbständigen Versorgungs- und Versicherungseinrichtungen beteiligt.	

Die Festlegung des Konsolidierungskreises ist abhängig von dem Einfluss der Stadt auf den Aufgabenträger (in der Regel ablesbar an der Beteiligungshöhe) und der Bedeutung des Aufgabenträgers für die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Stadt.

Bei einem beherrschenden Einfluss der Stadt Emden (sog. verbundene Aufgabenträger; in der Regel ab 50 % Beteiligungshöhe) erfolgt eine Vollkonsolidierung. Zur Vorbereitung der Vollkonsolidierung müssen die Abschlüsse der Stadt Emden und der kommunalen Aufgabenträger auf eine einheitliche Basis gebracht werden, d.h. es müssen die Zuordnungsvorschriften des NKR beachtet und grundsätzlich gleiche Bewertungskriterien angewandt werden. Im Anschluss daran werden die Vermögensgegenstände, Schulden, Erträge und Aufwendungen im Einzelnen konsolidiert.

Bei einem maßgeblichen Einfluss der Stadt Emden (sog. assoziierte Aufgabenträger; in der Regel ab 20 % Beteiligungshöhe) wird eine Konsolidierung nach der Eigenkapitalmethode vorgenommen. Dabei erfolgt keine Einbeziehung der Vermögensgegenstände, Schulden, Erträge und Aufwendungen in den Gesamtabchluss. Lediglich der Beteiligungsbuchwert und ein sich evtl. ergebender Unterschiedsbetrag zwischen dem Beteiligungsbuchwert und dem anteiligen Eigenkapital der Beteiligung werden in den Gesamtabchluss aufgenommen.

Eine Konsolidierung findet grundsätzlich nicht statt bei einer Beteiligungsquote unter 20 % oder bei Aufgabenträgern mit einer Beteiligungsquote über 20 %, die für die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Stadt Emden von untergeordneter Bedeutung sind. Die Bedeutung wird nach herrschender Meinung anhand folgender Kriterien festgestellt:

- Vermögenslage (Position Sachvermögen ohne Vorräte, Nettoposition ohne Sonderposten und Bilanzsumme)
- Finanzlage (Summen der Schulden und Rückstellung) und
- Ertragslage (ordentliche Aufwendungen und Erträge sowie Jahresergebnis)

Eine untergeordnete Bedeutung liegt vor, wenn die Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % der entsprechenden Position der summierten Einzelabschlüsse liegen. Außerdem wird von einer untergeordneten Bedeutung ausgegangen, wenn die Gesamtsumme der Positionen 7 % der entsprechenden Positionen des summierten Gesamtabschlusses nicht übersteigt. In diesem Fall ist der Aufgabenträger grundsätzlich nicht zu konsolidieren, sondern es erfolgt eine Bewertung nach § 124 Abs. 4 NKomVG (at cost).

Über diese – rein rechnerische – Beurteilung muss allerdings auch die politische und strategische Bedeutung des kommunalen Aufgabenträgers für die Stadt Emden in die Entscheidung einbezogen werden.

Die Prüfung stellt sich für alle Aufgabenträger der Stadt Emden wie folgt dar:

Aufgabenträger	Beteiligungshöhe über 50 %	Beteiligungshöhe zw. 20 % und 50 %	Untergeordnete Bedeutung	Ergebnis
Klinikum Emden gGmbH	Ja			Vollkonsolidierung
Wirtschaftsbetriebe Emden GmbH	Ja			Vollkonsolidierung
Stadtwerke Emden GmbH	Nein	Nein	Nein, da alle Positionen des Einzelabschlusses über 2 % liegen	Vollkonsolidierung
Zukunft Emden GmbH	Ja			Vollkonsolidierung
Stadtentwicklung Emden, KAdöR	Ja			Vollkonsolidierung
Gewoba GmbH	Ja			Vollkonsolidierung
Eigenbetrieb BEE Bau- und Entsorgungsbetrieb Emden	Ja			Vollkonsolidierung
Eigenbetrieb Gebäudemanagement Emden	Ja			Vollkonsolidierung
Ostfr. Beschäftigungs- und Wohnstätten GmbH		Ja		Konsolidierung nach Eigenkapitalmethode
Rettungsdienst DRK/ Stadt Emden GbR			Ja, da alle Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % liegen	Keine Konsolidierung
Abfallwirtschaftsgesellschaft mbH	Ja		Ja, da alle Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % liegen	Keine Konsolidierung
Ausbildungs- und Arbeitsförderungs-gesellschaft Stadt Emden mbH	Ja		Ja, da alle Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % liegen	Keine Konsolidierung
Aufgabenträger	Beteiligungshöhe über 50 %	Beteiligungshöhe zw. 20 % und 50 %	Untergeordnete Bedeutung	Ergebnis
Emder Marketing- und Tourismus GmbH		Ja	Ja, da alle Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % liegen	Keine Konsolidierung

IWAG GmbH			Ja, da alle Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % liegen	Keine Konsolidierung
Ostfriesland Tourismus GmbH			Ja, da alle Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % liegen	Keine Konsolidierung
Güterverkehrszentrum Emsland Planungs- und Entwicklungsges. mbH			Ja, da alle Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % liegen	Keine Konsolidierung
Verkehrsregion Nahverkehr Ems-Jade GbR			Ja, da alle Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % liegen	Keine Konsolidierung
Chemisches Untersuchungsamt Emden GmbH			Ja, da alle Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % liegen	Keine Konsolidierung
MVZ Klinikum Emden gGmbH			Ja, da alle Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % liegen	Keine Konsolidierung
KES Klinikum Emden Service GmbH			Ja, da alle Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % liegen	Keine Konsolidierung
Flugplatz Emden GmbH			Ja, da alle Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % liegen	Keine Konsolidierung
Emder Gründerinnenzentrum GmbH			Ja, da alle Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % liegen	Keine Konsolidierung
Emder Energie GmbH			Ja, da alle Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % liegen	Keine Konsolidierung
ORB 841 Kulturbüro			Ja, da alle Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % liegen	Keine Konsolidierung
ORB 836 Rettungsdienst			Ja, da alle Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % liegen	Keine Konsolidierung
Old. Ostfr. Zweckverband f. die Beseitigung von Tierkörpern, Tierkörper teilen u. tierischen Erzeugnissen			Ja	Keine Konsolidierung
Grenzüberschreitender Zweckverband Ems Dollart Region			Ja	Keine Konsolidierung
Aufgabenträger	Beteiligungshöhe über 50 %	Beteiligungshöhe zw. 20 % und 50 %	Untergeordnete Bedeutung	Ergebnis
Landesbühne Niedersachsen Nord			Ja	Keine Konsolidierung
Ökowerk Emden			Ja, da alle Positionen des Einzelabschlusses unter 2 % liegen	Keine Konsolidierung

Der Konsolidierungskreis stellt sich damit im Ergebnis wie folgt dar:

Vollkonsolidierung (sog. verbundene Aufgabenträger)

- Klinikum Emden gGmbH
- Wirtschaftsbetriebe Emden GmbH
- Stadtwerke Emden GmbH
- Zukunft Emden GmbH
- Stadtentwicklung Emden, KAdöR
- Gewoba GmbH
- Eigenbetrieb BEE Bau- und Entsorgungsbetrieb Emden
- Eigenbetrieb Gebäudemanagement Emden

Konsolidierung nach der Eigenkapitalmethode (sog. assoziierte Aufgabenträger)

- Ostfriesische Beschäftigungs- und Wohnstätten GmbH

keine Konsolidierung wegen untergeordneter Bedeutung bzw. geringer Beteiligungsquote (Bewertung nach § 124 Abs. 4 NKomVG; at cost)

- Rettungsdienst DRK/Stadt Emden GbR
- Abfallwirtschaftsgesellschaft
- Ausbildungs- und Arbeitsförderungsgesellschaft Stadt Emden mbH
- Emder Marketing und Tourismus GmbH
- IWAG GmbH
- Ostfriesland Tourismus GmbH
- Güterverkehrszentrum Emsland Planungs- und Entwicklungsgesellschaft mbH
- Verkehrsregion Nahverkehr Ems-Jade GbR
- Chemisches Untersuchungsamt Emden GmbH
- MVZ Klinikum Emden gGmbH
- KES Klinikum Emden Service GmbH
- Flugplatz Emden GmbH
- Emder Gründerinnenzentrum GmbH
- Emder Energie GmbH
- ORB 841 Kulturbüro
- ORB 836 Rettungsdienst
- Oldenburg Ostfriesischer Zweckverband für die Beseitigung von Tierkörpern, Tierkörperteilen und tierischen Erzeugnissen
- Grenzüberschreitender Zweckverband Ems Dollart Region
- Landesbühne Niedersachsen Nord
- Ökowerk Emden

Die Summe der Aufgabenträger insgesamt übersteigt nicht 7% der summierten Positionen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Stadt Emden und ist somit nicht Bedeutsam für die Darstellung der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Stadt Emden.

Die Abgrenzung des Konsolidierungskreises ist durch das Rechnungsprüfungsamt der Stadt Emden geprüft und bestätigt.

Das Rechnungsprüfungsamt der Stadt Emden hat mit Schreiben vom 13.03.2012 festgestellt:

„Nach eingehender Prüfung durch das Rechnungsprüfungsamt ist festzustellen, dass der

Konsolidierungskreis für den Gesamtabchluss der Stadt Emden zum 31.12.2012 richtig entwickelt wurde und somit den rechtlichen Voraussetzungen des § 128 Abs. 4 NKomVG entspricht.“

Der Konsolidierungskreis ist grundsätzlich jährlich zu überprüfen, sollte jedoch nur bei grundlegenden strukturellen Veränderungen angepasst werden.

Der konsolidierte Gesamtabchluss ist gemäß § 137 Abs. 1 Ziffer 8 NKomVG bis zum 30.06. des Folgejahres aufzustellen. Es ist in den Gesellschaftsverträgen sicherzustellen, dass der Stadt Emden alle für den konsolidierten Gesamtabchluss erforderlichen Unterlagen und Belege des Unternehmens so rechtzeitig vorgelegt werden, dass der konsolidierte Gesamtabchluss innerhalb der gesetzten Frist aufgestellt werden kann. Entsprechende Regelungen sollen bei nächster Gelegenheit in den Gesellschaftsverträgen aufgenommen werden. Gleichwohl sind die Geschäftsführer für eine rechtzeitige Vorlage der Unterlagen verantwortlich. Das Gesamtverfahren ist mit den Geschäftsführern der zu konsolidierenden Aufgabenträger bereits erörtert worden.

Auswirkungen auf den Demografieprozess:

Die Festlegung des Konsolidierungskreises zur Erstellung des Gesamtabchlusses der Stadt Emden ist eine Verwaltungsentscheidung, die als solche den Demografieprozess nicht berührt.

Leiter/in der federführenden
Orgaeinheit

Fachbereichsleiter/in
des federführenden Fachdienstes

Verwaltungsvorstand

Mitzeichnung des
Juristischen Dienstes

Oberbürgermeister

geprüft FD 210:



Anlage III: Übersicht über den Konsolidierungskreis der Stadt Emden

Vollkonsolidierung (sog. verbundene Aufgabenträger)

- Klinikum Emden gGmbH
- Wirtschaftsbetriebe Emden GmbH
- Stadtwerke Emden GmbH
- Zukunft Emden GmbH
- Stadtentwicklung Emden, KAdöR
- Gewoba GmbH
- Eigenbetrieb BEE Bau- und Entsorgungsbetrieb Emden
- Eigenbetrieb Gebäudemanagement Emden

Konsolidierung nach der Eigenkapitalmethode (sog. assoziierte Aufgabenträger)

- Ostfriesische Beschäftigungs- und Wohnstätten GmbH

Keine Konsolidierung wegen untergeordneter Bedeutung bzw. geringer Beteiligungsquote (Bewertung nach § 124 Abs. 4 NKomVG; at cost)

- Rettungsdienst DRK/Stadt Emden GbR
- Abfallwirtschaftsgesellschaft
- Ausbildungs- und Arbeitsförderungsgesellschaft Stadt Emden mbH
- Emden Marketing und Tourismus GmbH
- IWAG GmbH
- Ostfriesland Tourismus GmbH
- Güterverkehrszentrum Emsland Planungs- und Entwicklungsgesellschaft mbH
- Verkehrsregion Nahverkehr Ems-Jade GbR
- Chemisches Untersuchungsamt Emden GmbH
- MVZ Klinikum Emden gGmbH
- KES Klinikum Emden Service GmbH
- Flugplatz Emden GmbH
- Emden Gründerinnenzentrum GmbH
- Emden Energie GmbH
- ORB 841 Kulturbüro
- ORB 836 Rettungsdienst
- Oldenburg Ostfriesischer Zweckverband für die Beseitigung von Tierkörpern, Tierkörperteilen und tierischen Erzeugnissen

Anlage IV: Für die Konzerneröffnungsbilanz verwendete Formulare

Umbewertete Gesamtanlagenübersicht

Anlagevermögen	Entstehung der Anschaffungs- und Herstellungswerte					Entwicklung der Abschreibungen					Buchwert	
	am 31.12. des Vorjahres	Zugänge im Hausjahr	Abgänge im Hausjahr	Umbuchungen im Haushaltsjahr	Stand am 31.12. des Haushaltsjahres	Stand am 31.12. des Vorjahres	Abschreibungen im Hausjahr	Auflösungen	Zuschreibungen im Hausjahr	Stand am 31.12. des Haushaltsjahres	am 31.12. des Haushaltsjahres	am 31.12. des Vorjahres
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1. * Immaterielles Vermögen												
1.1 Konzessionen												
1.2 Lizenzen												
1.3 Ähnliche Rechte												
1.4 Geleistete Investitionszuschüsse und -zuschüsse												
1.5 Aktivierter Umstellungsaufwand												
1.6 Sonstiges immaterielles Vermögen												
gesamt												
2. Sachvermögen												
2.1 Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte												
2.2 Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte												
2.3 Infrastrukturvermögen												
2.4 Bauten auf fremden Grundstücken												
2.5 Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler												
2.6 Maschinen und technische Anlagen; Fahrzeuge												
2.7 Betriebs- und Geschäftsausstattung, Pflanzen und Tiere												
2.9 Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau												
gesamt												
3. Finanzvermögen												
3.1 Anteile an verbundenen Unternehmen												
3.2 Beteiligungen												
3.3 Sondervermögen mit Sonderrechnung												
3.4 Ausleihungen												
3.5 Wertpapiere												
gesamt												
insgesamt												

* = Nr. der offiziellen Bilanzgliederung, deshalb nicht lückenlos

Gesamtforderungsübersicht

		Zahlen lt. Einzel- bzw. Teilkonzernabschluss (HaBi II)				abzgl. Zahlen aus gegenseitigen Verrechnungen				ergibt: Zahlen für Konzernabschluss			
Gesamtforderungsübersicht		Stand	Restlaufzeit			Stand	Restlaufzeit			Stand	Restlaufzeit		
		31.12.2xx x	bis ein Jahr	über ein bis fünf Jahre	mehr als fünf Jahre	31.12.2xx x	bis ein Jahr	über ein bis fünf Jahre	mehr als fünf Jahre	31.12.2xx x	bis ein Jahr	über ein bis fünf Jahre	mehr als fünf Jahre
		Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro
3.6*	Öffentlich-rechtliche Forderungen												
3.7	Forderungen aus Transferleistungen												
3.8	Sonstige privatrechtliche Forderungen												
3.9	Sonstige Vermögensgegenstände												

* = Nr. der offiziellen Bilanzgliederung

Hinweise:

Im Konzernbericht, zu dem diese Anlage zu erstellen ist, sind nur die nach Schuldenkonsolidierung verbleibenden Forderungen auszuweisen.

Gesamtschuldenübersicht

Gesamtschuldenübersicht		Zahlen lt. Einzel- bzw. Teilkonzernabschluss (HaBi II)				abzgl. Zahlen aus gegenseitigen Verrechnungen				ergibt: Zahlen für Konzernabschluss			
		Stand 31.12.2xxx	Restlaufzeit			Stand 31.12.2xxx	Restlaufzeit			Stand 31.12.2xxx	Restlaufzeit		
			bis ein Jahr	über ein bis fünf	mehr als fünf Jahre		bis ein Jahr	über ein bis fünf	mehr als fünf Jahre		bis ein Jahr	über ein bis fünf	mehr als fünf Jahre
		Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro	
2.1*	Geldschulden												
2.1.1	Anleihen												
2.1.2	Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen												
2.1.3	Liquiditätskredite												
2.1.4	sonstige Geldschulden												
2.2	Verbindlichkeiten aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften												
2.3	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen												
2.4	Transferverbindlichkeiten												
2.4.1	Finanzausgleichverbindlichkeiten												
2.4.2	Verbindlichkeiten aus Zuweisungen und Zuschüsse für laufende Zwecke												
2.4.3	Verbindlichkeiten aus Schuldendiensthilfe												
2.4.4	soziale Leistungsverbindlichkeiten												
2.4.5	Verbindlichkeiten aus Zuweisungen und Zuschüsse für Investitionen												
2.4.6	Steuerverbindlichkeiten												
2.4.7	andere Transferverbindlichkeiten												

2.5	sonstige Verbindlichkeiten												
2.5.1	durchlaufende Posten												
2.5.1.	verrechnete Mehrwertsteuer												
2.5.1.	Abzuführende Lohn- und Kirchensteuer												
2.5.1.	sonstige durchlaufende Posten												
2.5.2	abzuführende Gewerbesteuer												
2.5.3	empfangene Anzahlungen												
2.5.4	andere sonstige Verbindlichkeiten												

* = Nr. der offiziellen Bilanzgliederung

Hinweise:

Im Konzernbericht, zu dem diese Anlage zu erstellen ist, sind nur die nach Schuldenkonsolidierung verbleibenden Verbindlichkeiten auszuweisen.

Umbewertungstabelle: Unterschiede HGB - NKR

Name der Beteiligung:				
Vorschrift HGB	Inhalt	Bewertungsvorschrift nach HGB wird angewandt (j/n), Höhe der Bilanzposition, Bemerkungen	Regelung in NKomVG und GemHKVO	Umbewertung notwendig, Arbeitsschritte, voraussichtliche Auswirkungen
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. 1 S. 3	Passivierung von Rückstellungen für im Geschäftsjahr unterlassene Instandhaltungen für Aufwendungen, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten, oder für Abraumbeseitigung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden		Passivierungspflicht gem. § 43 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 Ausgleich gegenläufiger Wertänderungen		Nicht zulässig aufgrund Saldierungsverbot § 42 Abs. 2 GemHKVO Hinweis SCS: Aber Zusammenfassung ist möglich, da Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung.	
§ 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. § 96 Abs. 4 S. 2 NGO / § 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. § 96 Abs. 4 S. 2 NGO / § 124 Abs. 4 S. 2 NKomVG und unter Rückzahlungsbetrag gem. § 96 Abs. 4 S. 6 NGO / § 124 Abs. 4 S. 2 NKomVG	

Vordruck Verrechnungskonten

Ifd. Nr.	Sachverhalt, der an die oder von der Beteiligung an die Stadt berechnet wird	Geleistete	Erhaltene	Bezeichnung	Forderungs-	Verbindlich-	Bezeichnung	Größenordnung der Konzerninternen Verrechnung aus diesem Sachverhalt in TEUR (ca.) pro Jahr
		Investitions- zuwen- dungen/ Aufwands- konto	Investitions- zuwen- dungen/ Ertrags- konto		konto	keitskonto		
		Nr.	Nr.		Nr.	Nr.		
1								
2								
3								
4								
5								
6								
7								
8								
9								
10								
11								
12								
13								
14								
15								

Beispiel „K.O.-Tabelle“- Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung

Bildung der Rückstellung mit einer K.O.-Tabelle

Die folgende Tabelle zeigt, wie die Rückstellung mit einer K.O.-Tabelle zu errechnen ist:

(x heißt: Maßnahme wird nicht mehr betrachtet, da schon k.o.)

Bezeichnung der Maßnahme, die in den folgenden 12 Monaten erledigt wurde:	Maßnahme war rechtlich oder technisch erforderlich und im Vorjahr fällig ja = k.o. nein = k.o.	Maßnahme war investiv ja = k.o.	Maßnahme war unter EUR 10.000 Ja = k.o.	Es gab eine Teilwertabschreibung ja = k.o.	Kosten der Maßnahme (EUR)
Maßnahme A	k.o.	x	x	x	x
Maßnahme B	ja	nein	nein	k.o.	x
Maßnahme C	k.o.	x	x	x	x
Maßnahme D	ja	nein	nein	nein	40.000
Maßnahme E	ja	k.o.	x	x	x
Maßnahme F	ja	k.o.	x	x	x
Maßnahme G	ja	nein	k.o.	x	x
div. Maßnahmen unter z.B. 10.000 EUR	teils/teils	teils/teils	k.o.	x	x
Summe (= Rückstellung)					40.000

Sobald ersichtlich ist, dass in irgendeinem Feld k.o. einzutragen ist, braucht die entsprechende Zeile nicht mehr untersucht zu werden. Hier ergibt sich dann für diese Maßnahme keine Rückstellung.

Im Ergebnis des Beispiels wird nur für Maßnahme D eine Rückstellung für unterlassene Instandhaltung gebildet, da alle anderen Maßnahmen k.o. sind.