

Gesamtabschlussrichtlinie für den NKF-Gesamtabschluss der Gemeinde Eitorf

Stand: März 2016

Inhaltsverzeichnis

1. Einleitung	3
2. Aufgabe und Zweck der Gesamtabschlussrichtlinie	3
3. Grundlagen	
3.1 Geltungsbereich	4
3.2 Rechtliche Grundlagen	4
3.3 Bestandteile des Gesamtabschlusses	5
4. Grundsätze ordnungsgemäßer Gesamtrechnungslegung	
4.1 Grundsatz der Beachtung der Generalnorm	6
4.2 Grundsatz der Beachtung der Einheitstheorie	6
4.3 Grundsatz der Vollständigkeit	6
4.4 Grundsatz der Stetigkeit	6 - 7
4.5 Grundsatz der Einheitlichkeit	7 - 10
4.6 Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit	10
4.7 Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit	10
4.8 Weitere Grundsätze	10
5. Von den Einzelabschlüssen zum Summenabschluss	10 - 11
6. Konsolidierungsrichtlinie	
6.1 Konsolidierungskreis	11 - 12
6.2 Konsolidierungsrichtlinien	12
6.2.1 Kapitalkonsolidierung	13
6.2.2 Schuldenkonsolidierung	13
6.2.3 Zwischenergebniseliminierung	13
6.2.4 Aufwands- und Ertragseliminierung	14
7. Latente Steuern	14
8. Inkrafttreten	14

Anlagen

Anlage 1 – Prüfschritte zur Abgrenzung des örtlichen Konsolidierungskreises

Anlage 2 – Positionenplan

1. Einleitung

Mit der Einführung des neuen kommunalen Finanzmanagements (NKF) für die Gemeinden Nordrhein-Westfalens wurde das bisherige kamerale Haushalts- und Rechnungswesen reformiert, welches im Wesentlichen auf der Einnahmen- und Ausgabenrechnung basierte. Seitdem hat sich das Gemeindehaushaltsrecht nach den Grundprinzipien der doppelten Buchführung zu richten. Die neuen Regelungen des NKF orientieren sich dabei grundsätzlich am deutschen Handelsrecht, berücksichtigen aber zusätzlich kommunalspezifische Besonderheiten.

Das Gemeindehaushaltsrecht NRW sieht weiterhin vor, dass von jeder Kommune spätestens zum Stichtag 31.12.2010 ein Gesamtabschluss aufzustellen ist, der wie ein Konzernabschluss in der Privatwirtschaft, die Betriebe mit der Kernverwaltung zusammenfasst.

Das bedeutet, dass alle wirtschaftlich und organisatorisch selbstständigen Aufgabenbereiche der Kommune in den Gesamtabschluss einbezogen werden müssen, um die jährliche Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der einzelnen Betriebe als „ein Unternehmen“ abbilden zu können. Damit soll ein Gesamtüberblick über die wirtschaftliche Lage und die Entwicklung der Kommune gegeben werden.

Das NKF orientiert sich bei der Aufstellung des Gesamtabschlusses grundsätzlich an den Regelungen des Handelsgesetzbuches (HGB) sowie an den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung (GoB) und Gesamtrechnungslegung (GoG) soweit kommunalspezifische Besonderheiten der Gemeinden dem nicht entgegenstehen.

2. Aufgabe und Zweck der Gesamtabschlussrichtlinie

Diese Gesamtabschlussrichtlinie regelt organisatorische und fachliche Fragen zur Erstellung des Gesamtabschlusses für die Kernverwaltung der Gemeinde Eitorf sowie für ihre verselbstständigten Aufgabenbereiche. Sie dient zur Sicherstellung der einheitlichen Bilanzierung und Bewertung innerhalb des Konzerns Gemeinde Eitorf. Die folgenden Ausführungen erheben keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Soweit diese Gesamtabschlussrichtlinie keine konkreten Ausführungen enthält, gelten die Vorschriften der GO NRW und der GemHVO NRW sowie die entsprechenden handelsrechtlichen Vorgaben (HGB).

3. Grundlagen

3.1 Geltungsbereich

Gem. § 116 Abs. 2 GO NRW hat die Gemeinde ihren Jahresabschluss und die Jahresabschlüsse des gleichen Geschäftsjahres aller verselbstständigten Aufgabenbereiche in öffentlich-rechtlicher und privatrechtlicher Form zu konsolidieren. Die jeweilige Konsolidierungsmethode ergibt sich aus § 50 GemHVO NRW.

Verselbstständigte Aufgabenbereiche müssen gem. § 116 Abs. 3 GO NRW nicht einbezogen werden, wenn sie für die Verpflichtung, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Gemeinde zu vermitteln, von untergeordneter Bedeutung sind.

Die Regelungen der Gesamtabschlussrichtlinie sind für die Gemeinde Eitorf sowie alle gemäß dieser Richtlinie voll zu konsolidierenden Betriebe und Gesellschaften bindend.

Die in den Gesamtabschluss einzubeziehenden verselbstständigten Aufgabenbereiche sind verpflichtet, der Muttergesellschaft Gemeinde Eitorf alle Aufklärungen und Nachweise zur Verfügung zu stellen, die für die Aufstellung des Gesamtabschlusses erforderlich sind.

Die in den Gesamtabschluss einzubeziehenden verselbstständigten Aufgabenbereiche ergeben sich für den jeweiligen Abschlussstichtag aus dem Prüfschema gem. Anlage 1. Der Konsolidierungskreis wird jährlich überprüft und gegebenenfalls angepasst.

3.2 Rechtliche Grundlagen

Die rechtlichen Grundlagen zum konsolidierten Gesamtabschluss sind in den §§ 116 und 117 GO NRW i. V. m. den §§ 49 bis 52 GemHVO NRW mit Verweisen auf das HGB enthalten.

Die Gemeinde Eitorf ist gem. § 116 Abs. 1 und 5 GO NRW verpflichtet, in jedem Haushaltsjahr für den Abschlussstichtag 31. Dezember einen Gesamtabschluss unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung aufzustellen.

Der Entwurf des Gesamtabschlusses wird vom Kämmerer aufgestellt und dem Bürgermeister zur Bestätigung vorgelegt. Der Bürgermeister leitet den von ihm bestätigten Entwurf innerhalb von neun Monaten nach Ablauf des Haushaltsjahres dem Rat zur Bestätigung zu.

Der Gesamtabschluss ist gem. § 116 Abs. 6 GO NRW vom Rechnungsprüfungsausschuss dahingehend zu prüfen, ob er ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Gemeinde Eitorf unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung ergibt. Der Gesamtlagebericht ist darauf zu prüfen, ob er mit dem Gesamtabschluss in Einklang steht und ob seine sonstigen Angaben nicht eine falsche Vorstellung von der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Gemeinde Eitorf vermitteln.

Der Rat der Gemeinde Eitorf bestätigt gem. § 116 Abs. 1 i. V. m. § 96 Abs. 1 GO NRW den geprüften Gesamtabschluss. Er wird nicht wie der Einzelabschluss der Gemeinde Eitorf festgestellt, da er lediglich Informationsfunktion hat. Der bestätigte Gesamtabschluss ist gem. § 116 Abs. 1 i. V. m. § 96 Abs. 2 GO NRW unverzüglich der Aufsichtsbehörde anzuzeigen und öffentlich bekannt zu machen.

3.3 Bestandteile des Gesamtabschlusses

Gemäß § 116 Abs. 1 GO i. V. m. § 49 GemHVO besteht der Gesamtabschluss aus

- Gesamtergebnisrechnung
- Gesamtbilanz
- Gesamtanhang und
- Gesamtlagebericht

Gesamtergebnisrechnung

Die Gesamtergebnisrechnung ist entsprechend der Ergebnisrechnung im Jahresabschluss der Kommune zu gliedern (§ 49 Abs. 3 GemHVO NRW). Diese wurde um konzernspezifische Besonderheiten erweitert und steht mit dem Positionenrahmen (Anlage 2) im Einklang.

Die Gesamtergebnisrechnung erfasst alle dem Konzern Gemeinde Eitorf zuzurechnende Aufwendungen und Erträge, bereinigt um konzerninterne Vorgänge.

Gesamtbilanz

Die Gesamtbilanz ist entsprechend der Bilanz im Jahresabschluss der Kommune zu gliedern (§ 49 Abs. 3 GemHVO NRW). Diese wurde um konzernspezifische Besonderheiten erweitert und steht mit dem Positionenrahmen im Einklang.

Die Gesamtbilanz erfasst alle dem Konzern Gemeinde Eitorf zuzurechnenden Vermögensgegenstände und Schulden, bereinigt um Kapitalverflechtungen und konzerninterne Vorgänge.

Gesamtanhang

Die Regelungen zum Gesamtanhang finden sich in § 51 Abs. 2 und 3 GemHVO NRW. Demzufolge sind im Gesamtanhang die für die Gesamtbilanz und die Gesamtergebnisrechnung verwendeten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzugeben und so zu erläutern, dass ein sachverständiger Dritter die Wertansätze beurteilen kann. Darüber hinaus sind angewandte zulässige Vereinfachungsregelungen und Schätzungen im Einzelnen anzugeben. Des Weiteren sind Abweichungen von den Grundsätzen ordnungsgemäßer Gesamtrechnungslegung sowie Veränderungen jeglicher Art gegenüber Vorperioden, stets anzugeben und zu erläutern.

Dem Gesamtanhang ist gem. § 51 Abs. 3 GemHVO NRW eine Kapitalflussrechnung unter Beachtung des DRS 2 (Empfehlungen des Deutschen Standardisierungsrats) in der vom Bundesministerium der Justiz nach § 342 Abs. 2 des HGB bekannt gemachten Form als eigenständiger Bestandteil beizufügen. Sie ergänzt den Gesamtabschluss um Informationen zur Finanzlage hinsichtlich der Herkunft und Verwendung der liquiden Mittel.

Weiterhin ist dem Gesamtanhang gem. § 49 Abs. 3 i. V. m. § 47 GemHVO NRW ein Verbindlichkeitspiegel verpflichtend hinzuzufügen.

Gesamtlagebericht

Die Regelungen zum Gesamtlagebericht finden sich in § 51 Abs. 1 GemHVO NRW. Der Gesamtlagebericht hat das durch den Gesamtabschluss zu vermittelnde Bild, hinsichtlich der Vermögens-, Schulden, Ertrags- und Finanzgesamtlage einschließlich der Betriebe zu erläutern. Dazu sind in einem Überblick der Geschäftsablauf mit den wichtigsten Ergebnissen des Gesamtabschlusses und die Gesamtlage in ihren tatsächlichen Verhältnissen darzustellen. Außerdem hat der Lagebericht eine ausgewogene und umfassende, dem Umfang der gemeindlichen Aufgabenerfüllung entsprechende Analyse der Haushaltswirtschaft der Gemeinde unter Einbeziehung der verselbstständigten Aufgabenbereiche und der Gesamtlage der Gemeinde zu enthalten. In die Analyse sollen die produktorientierten Ziele und Kennzahlen nach § 12 GemHVO

NRW, soweit sie bedeutsam für das Bild der Vermögens, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Gemeinde sind, einbezogen und unter Bezugnahme auf die im Gesamtabschluss enthaltenen Ergebnisse erläutert werden. Auch ist auf die Chancen und Risiken für die künftige Gesamtentwicklung der Gemeinde einzugehen; zu Grunde liegende Annahmen sind anzugeben.

4. Grundsätze ordnungsgemäßer Gesamtrechnungslegung (GoG)

4.1 Grundsatz der Beachtung der Generalnorm

(§ 116 Abs. 2 GO NRW i. V. m. § 297 Abs. 2 S. 2 HGB)

Der Gesamtabschluss soll unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns Gemeinde Eitorf vermitteln (Generalnorm).

4.2 Grundsatz der Beachtung der Einheitstheorie (§ 297 Abs. 3 S.1 HGB)

Die Einheitstheorie besteht darin, dass sie den Konzern trotz rechtlicher Selbstständigkeit der einzelnen Unternehmen als wirtschaftliche Einheit betrachtet. Der Gesamtabschluss ist also so aufzustellen, dass er mit dem fiktiven Einzelabschluss eines Unternehmens, dem alle Konzernunternehmen als rechtlich unselbstständige Teilbetriebe angehören, übereinstimmt. Folglich müssen konzerninterne Liefer- und Leistungsbeziehungen sowie alle kapital- und finanzwirtschaftlichen Verflechtungen zwischen den einzelnen Konzernunternehmen eliminiert werden (Konsolidierung).

4.3 Grundsatz der Vollständigkeit

Der Grundsatz der Vollständigkeit hat im Rahmen des Gesamtabschlusses zwei Ausprägungen.

- Vollständigkeit des Konsolidierungskreises
In den Gesamtabschluss sind alle verbundenen Unternehmen i. S. d. § 290 HGB (einheitliche Leitung oder beherrschender Einfluss) einzubeziehen, sofern auf die Einbeziehung nicht nach § 116 Abs. 3 GO NRW wegen untergeordneter Bedeutung verzichtet werden kann.
- Vollständigkeit der Abschlusspositionen
Gem. § 50 Abs. 1 GemHVO NRW i. V. m. § 300 Abs. 2 HGB sind sämtliche Vermögensgegenstände, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten, Erträge und Aufwendungen der in den Gesamtabschluss einbezogenen Betriebe unabhängig von ihrer Berücksichtigung in den Einzelabschlüssen dieser Betriebe vollständig aufzunehmen.

4.4 Grundsatz der Stetigkeit

Der Grundsatz der Stetigkeit hat vier Ausprägungen:

- Bewertungsstetigkeit (§ 49 Abs. 3 i. V. m. § 32 Abs. 1 Nr. 5 GemHVO; analog § 298 Abs. 1 i. V. m. § 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB)
Die auf den vorhergehenden Gesamtabschluss angewandten Bewertungsmethoden sollen beibehalten werden.
- Gliederungsstetigkeit (§ 265 Abs. 1 HGB)

- Ansatzstetigkeit (DRS 13)
- Konsolidierungsstetigkeit (§ 297 Abs. 3 S. 2 HGB)
Der Grundsatz der Konsolidierungsstetigkeit besagt, dass auf denselben Sachverhalt eine Konsolidierungsmethode unverändert anzuwenden ist (zeitliche Stetigkeit) und auf gleichartige Sachverhalte dieselbe Konsolidierungsmethode anzuwenden ist (sachliche Stetigkeit).

4.5 Grundsatz der Einheitlichkeit (§ 300 HGB)

Im Gesamtabchluss werden die Jahresabschlüsse des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen nach einheitlichem Recht des Mutterunternehmens zusammengefasst. (Einheitlichkeit von Ansatz, Bewertung, Ausweis, Währung und Stichtag).

Ansatz

Entsprechend § 300 Abs. 2 HGB sind grundsätzlich die Ansatzgebote und –verbote einheitlich anzuwenden und die Ansatzwahlrechte unabhängig von ihrer Ausübung im Einzelabschluss bei der Erstellung der KB II (Konzernbilanz II) einheitlich auszuüben.

Da nach Handelsrecht aber die in der einzelgesellschaftlichen Rechnungslegung bestehenden Bilanzansatzwahlrechte von Fall zu Fall unterschiedlich ausgeübt werden können, dürfen diese Wahlrechte auch unterschiedlich in der Konzernrechnungslegung in Anspruch genommen werden. Dies gilt für den Gesamtabchluss gleichermaßen.

Wesentliche Ansatz**gebote** gem. GemHVO NRW (abweichend zum HGB) sind:

- Sonderposten für Investitionszuwendungen (§ 43 Abs. 5 GemHVO NRW und HFA 1/1984)
- Pensionsrückstellungen für Altzusagen (§ 36 Abs. 1 GemHVO NRW und Art. 28 Abs. 1 EGHGB)
- Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung (§ 36 Abs. 3 GemHVO und § 249 Abs. 1 S. 3 GemHVO NRW)

Wesentliche Ansatz**wahlrechte** gem. GemHVO NRW sind:

- Vermögensgegenstände des Anlagevermögens mit Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten bis einschließlich 60,- € ohne Umsatzsteuer (§ 29 Abs. 3 GemHVO NRW)
- Disagio (§ 42 Abs. 2 S. 1 GemHVO NRW und §§ 250 Abs. 3 und 268 Abs. 6 HGB)

Wesentliche Ansatz**verbote** gem. GemHVO NRW in Abweichung zum HGB sind:

- Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs (Verbot, da Wahlrecht explizit nicht eingeräumt)
- Sonderposten mit Rücklageanteil (Verbot, da Wahlrecht explizit nicht eingeräumt)
- Derivativer Geschäfts- oder Firmenwert in den Handelsbilanzen (Verbot, da Wahlrecht explizit nicht eingeräumt)
- Aktive latenten Steuern in den Handelsbilanzen (Verbot, da Wahlrecht explizit nicht eingeräumt)
- Sonstige Aufwandsrückstellungen (ohne Instandhaltungsrückstellung; § 36 Abs. 6 GemHVO NRW)

Bei der Erstellung der KB II sind die genannten Posten aufzulösen und eventuelle Folgewir- kungen zu korrigieren.

Bewertung

Die in den Gesamtabschluss übernommenen Vermögensgegenstände und Schulden der in den Gesamtabschluss einbezogenen Betriebe sind entsprechend § 308 Abs. 1 S. 1 HGB grundsätz- lich nach den auf den Jahresabschluss der Kommune anwendbaren Bewertungsmethoden ein- heitlich zu bewerten. Die Wertfindung muss bei gleichen Sachverhalten nach den gleichen Be- wertungsmethoden erfolgen.

Gleiche Sachverhalte liegen vor, wenn

- art- und funktionsgleiche Vermögenswerte oder Schulden vorliegen und gleichzeitig
- die gleichen wertbestimmenden Bedingungen im Sinne von wertbeeinflussenden standort-, branchen- und betriebsspezifischen Faktoren gegeben sind.

Wesentliche Bewertungswahlrechte gem. GemHVO NRW sind:

- Sofortige Aufwandsverrechnung von Vermögensgegenständen mit einem Wert von unter 60 € ohne Umsatzsteuer (§ 33 Abs. 4 S. 2 GemHVO NRW)
- Einbeziehung der notwendigen Material- und Fertigungsgemeinkosten in die Herstel- lungskosten (§ 33 Abs. 3 S. 3 GemHVO NRW)
- Vollabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter (Anschaffungs- oder Herstellungs- kosten bis 410 € ohne Umsatzsteuer) im Jahre des Zugangs (§ 33 Abs. 4 GemHVO NRW)
- Ansatz eines Festwertes (§ 34 Abs. 2 GemHVO NRW)
- Gruppenbewertung (§ 34 Abs. 3 GemHVO NRW)
- Anwendung der degressiven oder leistungsbezogenen Abschreibung statt der linea- ren Abschreibung (§ 35 Abs. 1 GemHVO NRW)
- Eigenverantwortliche Festlegung der örtlichen Nutzungsdauern innerhalb der Band- breite der vom IM NRW vorgegebenen Rahmentabelle (§ 35 Abs. 3 GemHVO NRW)
- Außerplanmäßige Abschreibung bei einer voraussichtlich dauernden Wertminderung von Finanzanlagen (§ 35 Abs. 5 GemHVO)
- Pauschale Bewertung von Rückstellungen für Beihilfen nach § 88 LBG NRW (§ 36 Abs. 1 S. 5 GemHVO)

Im Gegensatz zum HGB nicht vorhandene Bewertungswahlrechte (da in der GemHVO NRW explizit nicht eingeräumt sind):

- Verbrauchsfolgeverfahren (§ 256 HGB)
- Abschreibungen
 - aufgrund steuerlicher Vorschriften (§§ 254 und 279 Abs. 2 HGB)
 - auf das Umlaufvermögen aufgrund zukünftiger Wertschwankungen (§ 253 Abs. 3 HGB)
- Wertbeibehaltung aufgrund steuerlicher Vorschriften (§§ 253 Abs. 5, 254 und 280 Abs. 2 HGB)
- Bemessung der Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 und 3 und § 33 Abs. 3 GemHVO)
Nichteinbeziehung des Werteverzehrs des Anlagevermögens, Kosten der allgemeinen Verwaltung, Aufwendungen für soziale Einrichtungen, freiwillige soziale Leistungen, betriebliche Altersversorgung sowie Fremdkapitalzinsen)
- Rückstellung für Pensionsverpflichtungen (§ 253 Abs. 1 S. 2 HGB und § 36 Abs. 1 GemHVO NRW)

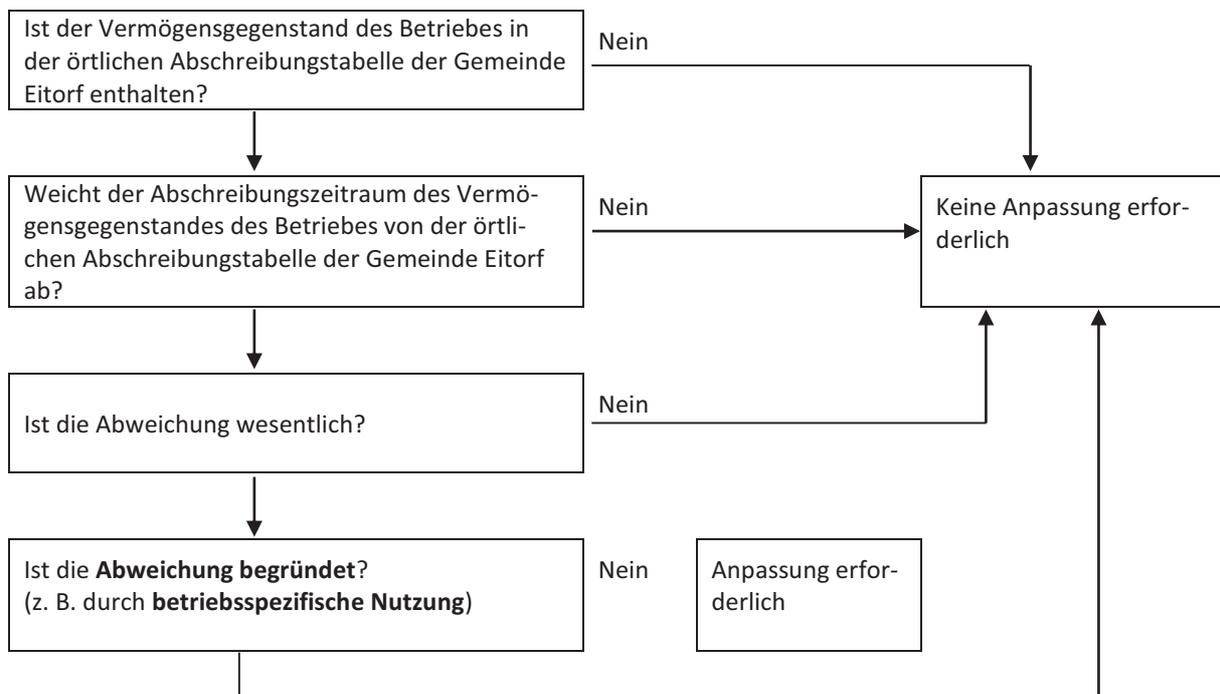
Bei der Berechnung der Pensionsverpflichtungen ist ein Rechnungszins von 5% zu Grunde zu legen, während das HGB keine quantitative Vorgabe trifft.

Eine einheitliche Bewertung kann unterbleiben, wenn ihre Auswirkungen für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage nur von untergeordneter Bedeutung sind (§ 308 HGB).

Darüber hinaus sind Abweichungen in Ausnahmefällen zulässig:

Sofern im Einzelabschluss der voll zu konsolidierenden Betriebe, im Vergleich zum Einzelabschluss der Gemeinde Eitorf, unterschiedliche Vermögenswerte nach verschiedenen Methoden beschrieben werden, ist dies auch im Rahmen der Gesamtrechnungslegung zulässig. Im Umkehrschluss bedeutet dies, dass gleich und gleich genutzte Vermögensgegenstände nur in Ausnahmefällen und unter Beachtung des Gebotes der Willkürfreiheit nach unterschiedlichen Methoden beschrieben werden dürfen.

Folgendes Prüfschema ist als Entscheidungshilfe für eine Anpassung der Abschreibungszeiträume heranzuziehen:



Abweichungen sind zu analysieren und zu begründen, sofern eine Anpassung der Nutzungsdauern nicht vorgenommen wird.

Die angesetzten Nutzungsdauern im Rahmen der Einzelabschlüsse der voll zu konsolidierenden Betriebe und der Gemeinde Eitorf werden in einer Nutzungsdauertabelle für den Gesamtschluss zusammengefasst. Diese Tabelle ist die verbindliche Grundlage für die Gesamtabschlusserstellung.

Währung

Der Gesamtabschluss wird in Euro aufgestellt. Eine Währungsumrechnung muss ggf. in der KB II und ER II (Ergebnisrechnung II) vorgenommen werden, sofern Jahresabschlüsse gemeindlicher Betriebe in fremder Währung aufgestellt werden sollten.

Stichtage

Der Gesamtabschluss ist auf den 31. Dezember eines jeden Jahres aufzustellen (116 Abs. 1 GO NRW).

4.6 Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit (§ 297 Abs. 2 S.1 i. V. m. § 243 Abs. 2 HGB)

Der Gesamtabschluss ist klar und übersichtlich aufzustellen. Dieser Grundsatz betrifft die äußere Form und die Art der Darstellung des gesamten Gesamtabschlusses, d. h. Bilanz, Ertragsrechnung, speziell die Gliederung sowie den Anhang. Er soll jede Art von verschleiender Darstellung verhindern.

4.7 Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit

Aufgrund der ausschließlichen Informationsfunktion des Gesamtabschlusses hat der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit eine hohe Bedeutung. Unwesentliches beeinträchtigt nicht das den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage und darf deshalb vernachlässigt werden. Außerdem soll zwischen den Kosten der Bereitstellung von Informationen und ihrem Nutzen ein angemessenes Verhältnis bestehen.

Durch den Grundsatz der Wesentlichkeit soll sichergestellt werden, das zum einen der Gesamtabschluss durch eine Fülle von Detail-Angaben nicht mehr dem Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit widerspricht und zum anderen nicht bereits bei geringfügigen Verstößen gegen Einzelvorschriften oder die GoB (Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung) eine gesetzwidrige Rechnungslegung behauptet werden kann.

4.8 Weitere Grundsätze

- Grundsatz der Bilanzidentität
(§ 49 Abs. 3 i. V. m. § 32 Abs. 1 Nr. 1 GemHVO NRW)
- Grundsatz der Einzelbewertung
(§ 49 Abs. 3 i. V. m. § 32 Abs. 1 Nr. 2 GemHVO NRW)
- Vorsicht-, Imparitäts-, Wertaufhellungs- und Realisationsprinzip
(§ 49 Abs. 3 i. V. m. § 32 Abs. 1 Nr. 3 GemHVO NRW)
- Grundsatz der Periodenabgrenzung
(§ 49 Abs. 3 i. V. m. § 32 Abs. 1 Nr. 4 GemHVO NRW)
- Saldierungsverbot
(§ 49 Abs. 3 i. V. m. § 41 Abs. 2 bzw. § 38 Abs. 1 GemHVO NRW)
Ausnahme: Verrechnung Goodwill mit passivischem Unterschiedsbetrag (§ 50 Abs. 1 GemHVO i. V. m. § 301 Abs. 3 S. 3 HGB)
- Anschaffungskostenprinzip
(§ 116 Abs. 2 S. 2 i. V. m. § 91 Abs. 2 Nr. 1 GO NRW)

5. Von den Einzelabschlüssen zum Summenabschluss

Grundlage zur Erstellung einer Summenbilanz sind die Einzelabschlüsse der Kommune und der voll zu konsolidierenden Betriebe. Diese Abschlüsse sind in einem ersten Schritt durch Umgliederungen bzw. Aufteilungen an die Ausweisvorschriften des NKF anzupassen

(HB/GUV → KB I/ER I). Hierzu dient der Positionenplan (Anlage 2) sowie die ergänzenden Erläuterungen zum Positionenplan. Im Anschluss erfolgt die Angleichung an die Ansatz- und Bewertungsvorschriften des NKF (KB I/ER I → KB II/ER II). Abschließend sind die stillen Reserven/stillen Lasten in den Vermögensgegenständen und Schulden der Betriebe in der KB III aufzudecken (KB II → KB III).

Die einzelnen KB III / ER III des Vollkonsolidierungskreises werden zu einer Summenbilanz bzw. Summenergebnisrechnung aufaddiert. Anschließend können die Konsolidierungsbuchungen vorgenommen werden, um damit die Kapitalverflechtungen der Beteiligungen aufzulösen.

6. Konsolidierungsrichtlinie

6.1 Konsolidierungskreis

Zur Bestimmung, welche Einheiten neben dem Abschluss der Gemeinde Eitorf in den Gesamtabschluss einzubeziehen sind, regelt § 116 Abs. 2 GO NRW i. V. m. § 50 GemHVO NRW die Festsetzung des Konsolidierungskreises. In welcher Form und in welchem Umfang die Einbeziehung erfolgt (Vollkonsolidierung oder als assoziiertes Unternehmen), ist abhängig von der Intensität der Unternehmensanbindung. Neben der Unterscheidung öffentlich-rechtliche oder privatrechtliche Rechtsnorm ist das Ausmaß des Einflusses der Gemeinde Eitorf auf die verselbstständigten Aufgabenbereiche von Bedeutung.

Der Gesamtabchlussrichtlinie ist ein Prüfschema zur Abgrenzung des örtlichen Konsolidierungskreises als Anlage 1 beigelegt. Es stellt dar, welche Schritte zur Bestimmung des Konsolidierungskreises erforderlich sind.

Verbundene Unternehmen

Die verbundenen Unternehmen der Gemeinde Eitorf sind dadurch gekennzeichnet, dass die Gemeinde Eitorf entweder die einheitliche Leitung ausübt oder einen beherrschenden Einfluss hat (§ 50 Abs. 2 GemHVO NRW).

Ein beherrschender Einfluss durch die Kommune wird zwingend vermutet, wenn eine der Kontrollmöglichkeiten des § 50 Abs. 2 S. 2 Nr. 1 – 3 GemHVO NRW gegeben sind. Diese Kontrollrechte liegen vor, wenn der Kommune die Mehrheit der Stimmrechte der Gesellschafter zusteht.

Die als Sondervermögen bilanzierten Eigenbetriebe der Gemeinde (Gemeindewerke – Ver- und Entsorgungsbetrieb) gehören zum Kreis der vollzukonsolidierenden Unternehmen.

An der Entwicklungs-GmbH ist die Gemeinde Eitorf mit 50,04 % beteiligt und hat somit die Mehrheit der Stimmrechte. Allerdings müssen gem. § 116 Abs. 3 GO verselbstständigte Aufgabenbereiche nicht in den Gesamtabschluss einbezogen werden, wenn sie für die Verpflichtung, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Gemeinde zu vermitteln, von untergeordneter Bedeutung sind. Von einer untergeordneten Bedeutung kann ausgegangen werden, wenn sowohl die Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage des Unternehmens weniger als 3 % der Gesamtsummen ausmachen. Da diese Grenze in allen Bereichen bei der Entwicklungs-GmbH unterschritten wird, erfolgt hier keine Vollkonsolidierung, sondern eine Berücksichtigung at-Cost.

Assoziierte Unternehmen

Ein assoziiertes Unternehmen liegt vor, wenn ein in den Gesamtabschluss einbezogenes Unternehmen eine Beteiligung gem. § 271 Abs. 1 HGB an einem nicht im Rahmen der Vollkonsolidierung einbezogenen Unternehmen hält und tatsächlich einen maßgeblichen Einfluss auf die Geschäfts- und Finanzpolitik des anderen Unternehmen ausübt, wobei das Vorliegen des maßgeblichen Einflusses bei einem Stimmrechtsanteil von mindestens 20 % widerlegbar vermutet wird. Der maßgebliche Einfluss kann sowohl gesellschaftsrechtlicher als auch wirtschaftlicher Natur sein.

Eine Analyse des einen assoziierten Unternehmens der Gemeinde Eitorf (Sankt-Franziskus-Krankenhaus) hat ergeben, dass dieses unter der Wesentlichkeitsgrenze liegt und daher nicht in den Konsolidierungskreis einbezogen wird.

At cost Ansatz

Hat die Kommune nachweislich keinen maßgeblichen Einfluss auf einen kommunalen Betrieb, ist dieser als Beteiligung zu fortgeführten Anschaffungskosten (at cost) zu bilanzieren. Das Gleiche gilt für Betriebe, bei denen das Einbeziehungswahlrecht aufgrund untergeordneter Bedeutung gem. § 116 Abs. 3 GO NRW in Anspruch genommen wurde.

Der At cost Ansatz ist demnach eine Einbeziehungsart in der Kapitalkonsolidierung, bei welcher die bei der Beteiligungseinheit entstehenden Änderungen in der Bilanz und in der Gewinn- und Verlustrechnung keine Auswirkungen auf den Beteiligungsbuchwert bei der Obereinheit haben.

Die Gemeinde Eitorf behandelt alle kommunalen Betriebe mit einer Beteiligungsquote von unter 20 % als At-Cost-Beteiligungen, die mit ihren fortgeführten Anschaffungskosten in die Gesamtbilanz zu übernehmen sind. Im Rahmen der Analyse der At-Cost-Beteiligungen wurde ausgeschlossen, dass bei diesen Betrieben ein maßgeblicher oder beherrschender Einfluss bzw. eine besondere Beteiligungsabsicht seitens der Gemeinde Eitorf besteht.

Die Bewertung und Einordnung der einzelnen verselbstständigten Aufgabenbereiche der Gemeinde Eitorf ist der Anlage 2 - Bestimmung des Konsolidierungskreises – zu entnehmen.

6.2 Konsolidierungsrichtlinien

Die in § 50 Abs. 1 und 2 GemHVO NRW ausgeführten verbundenen Betriebe sind gem. §§ 300 bis 309 HGB voll zu konsolidieren.

Die Vollkonsolidierung umfasst:

- Kapitalkonsolidierung
- Schuldenkonsolidierung
- Zwischenergebniseliminierung
- Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Der Einheitsgrundsatz geht von dem Gedanken aus, dass die einbezogenen Betriebe im „Konzern Kommune“ nicht nur eine wirtschaftliche, sondern auch eine rechtliche Einheit bilden. Daraus ergibt sich, dass alle konzerninternen Geschäftsbeziehungen der im Gesamtabschluss voll zu konsolidierenden Betriebe untereinander zu eliminieren sind. Die Konsolidierungen werden im Folgenden dargestellt und erläutert.

6.2.1 Kapitalkonsolidierung

Bei der Kapitalkonsolidierung wird nach der Neubewertungsmethode der beizulegende Wert einer Beteiligung der Kommune gegen das Eigenkapital der Tochter verrechnet. Eine bloße Addition des Vermögens und des Eigenkapitals würde aus der Sicht der Einheitstheorie zu einer Doppelzählung führen. In der wirtschaftlichen Einheit „Konzern“ wird die Beteiligung gegenstandslos.

Durch die Verrechnung des neu bewerteten Eigenkapitals mit dem Beteiligungsbuchwert kann ein aktiver oder passiver Unterschiedsbetrag entstehen. Entsteht dieser auf der Aktivseite wird dieser in der Gesamtbilanz als „Firmenwert“ (Goodwill) und wenn er auf der Passivseite entsteht, als „Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung“ (Badwill) ausgewiesen. Aktive und passive Unterschiedsbeträge können gem. § 50 Abs. 1 und 2 GemHVO NRW i. V. m. § 301 Abs. 3 HGB miteinander verrechnet werden.

Ein entstandener Firmenwert ist in jedem folgenden Geschäftsjahr entweder mindestens zu einem Viertel abzuschreiben bzw. kann auch über die voraussichtliche Nutzungsdauer, längstens über 15 Jahre, verteilt werden. Gem. § 50 Abs. 1 und 2 GemHVO i. V. m. § 309 Abs. 1 Satz 3 HGB ist es darüber hinaus auch zulässig, den Firmenwert offen mit den Rücklagen zu verrechnen. Dadurch wird zukünftig das Gesamtergebnis nicht mehr durch dessen planmäßige Abschreibung belastet. Ein passivischer Unterschiedsbetrag darf nur unter den Voraussetzungen des § 309 Abs. 2 HGB aufgelöst werden.

Wenn am Eigenkapital eines voll zu konsolidierenden Betriebes Konzernaußenstehende beteiligt sind, muss in der Gesamtbilanz ein „Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter“ gebildet werden. Dieser entspricht dem Anteil des Eigenkapitals, der auf den „Außenstehenden“ entfällt. Wertänderungen durch Neubewertung (stille Reserven und Lasten) sind entsprechend dem Anteil mit einzubeziehen.

6.2.2 Schuldenkonsolidierung

Bei der Schuldenkonsolidierung werden interne Leistungsbeziehungen, die im Konzern Verpflichtungen gegenüber sich selbst darstellen und nach den Ansatzgrundsätzen in der Gesamtbilanz nicht berücksichtigt werden dürfen, heraus gerechnet, um die Gesamtvermögenslage zutreffend darzustellen. Die Gesamtbilanz würde ohne eine Durchführung der Schuldenkonsolidierung durch Sachverhalte „aufgebläht“ und falsch dargestellt.

6.2.3 Zwischenergebniseliminierung

Bei der Zwischenergebniseliminierung werden etwaige entstandene Aufwendungen oder Erträge beim Verkauf oder bei der Übertragung von Vermögensgegenständen innerhalb des Konzernverbundes eliminiert. Die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten werden somit auf den ursprünglichen Betrag zurückgesetzt.

6.2.4 Aufwands- und Ertragseliminierung

Bei der Aufwands- und Ertragseliminierung sind sämtliche Leistungsbeziehungen, die zu Aufwendungen bzw. Erträgen innerhalb des Konzernverbundes (mit Ausnahme der Ergebnisse aus der Zwischenergebniseliminierung) führen, zu eliminieren.

Die Mehrwertsteuer (Umsatz- und Vorsteuer) ist für den Betrachtungszeitraum in Summe, aber differenziert nach Steuersätzen (zurzeit 7 % bzw. 19 %), auszuweisen. Aufrechnungsdifferenzen auf Grund der Mehrwertsteuer bleiben in der Gesamtergebnisrechnung in der Position der Hauptleistung stehen und werden nicht eliminiert.

7 Latente Steuern

Latente Steuern sind wie auch im Einzelabschluss im Gesamtabschluss zu beachten. Es ist der Steueraufwand auszuweisen, der sich ergeben hätte, wäre der Konzern ein Unternehmen und das Gesamtergebnis die Besteuerungsgrundlage.

Dabei können aktive latente Steuern entstehen, wenn das steuerrechtliche Ergebnis größer ist als der handelsrechtliche Gesamtjahresüberschuss und passive latente Steuern, wenn das steuerrechtliche Ergebnis kleiner ist als der handelsrechtliche Gesamtjahresüberschuss.

Im Rahmen des Modellprojektes zum NKF-Gesamtabschluss NRW wurde festgestellt, dass die Ermittlung von latenten Steuern als ein im kommunalen Umfeld eher wesensfremdes Element von nur nachrangiger Bedeutung ist und ein größerer Aufwand zu Berechnung und Fortführung solcher Posten sich kaum rechtfertigen lässt. Für den Gesamtabschluss ist es also als sachgerecht und vertretbar anzusehen, trotz des Verweises auf § 306 HGB, die Steuerabgrenzung zu vernachlässigen.

8 Inkrafttreten

Die Gesamtabschlussrichtlinie tritt mit Verabschiedung durch den Rat der Gemeinde Eitorf in Kraft und ist erstmalig auf den Gesamtabschluss zum Stichtag 31.12.2010 anzuwenden.

Eitorf, 24.03.2016
Der Bürgermeister

Dr. Storch

Prüfschritte zur Abgrenzung des örtlichen Konsolidierungskreises

Öffentlich-rechtliche Betriebe (z. B.)
 - Anstalten öffentlichen Rechts
 - Zweckverbände
 - Stiftungen (bei denen die Kommune selbst Stifterin ist)
 - Eigenbetriebe

Privatrechtliche Betriebe (z. B.)
 - Aktiengesellschaften
 - Gesellschaften mit beschränkter Haftung

Ermittlung der effektiven „Beteiligungsquote“
 (direkte oder indirekte Beteiligungen)

Ist der Anteil an dem Betrieb für den Gesamtabschluss wesentlich?

nein

Liegt eine „einheitliche Leitung“ durch die Kommune vor?
 Indizien hierfür können sein:
 - Bestimmung der Unternehmensziele
 - Entscheidung über wesentliche geschäftliche Maßnahmen
 - Festlegung wesentlicher Grundsätze der Geschäftspolitik
 - Koordination wesentlicher Teilbereiche der Unternehmensleitung
 - Personelle Besetzung wesentlicher Führungsstellen, z. B. Vorstand

ja

Vollkonsolidierung

nein

Liegt eine der folgenden Kontrollmöglichkeiten vor?
 - Liegt die Mehrheit der Stimmrechte bei der Kommune (aus Konzernsicht)
 - Steht der Kommune das Recht zu, die Mehrheit von Organmitgliedern zu bestellen?
 - Steht der Kommune aufgrund eines Beherrschungsvertrages oder satzungsmäßig das Recht zu, einen beherrschenden Einfluss auszuüben?

ja

Vollkonsolidierung

nein

Liegt ein maßgeblicher Einfluss durch die Kommune vor?
 - Vertretensein im Vorstand oder Aufsichtsrat?
 - Mitwirken an Unternehmensentscheidungen?
 - Liegen erhebliche Liefer- und Leistungsbeziehungen vor?
 - Liegen erhebliche finanzielle oder technologische Beziehungen vor?
 Unterschied zu beherrschendem Einfluss nach Umfang und Intensität

ja

Einbeziehung nach „At Equity“

Ausweis als „Anteile an assoziierten Unternehmen“

nein

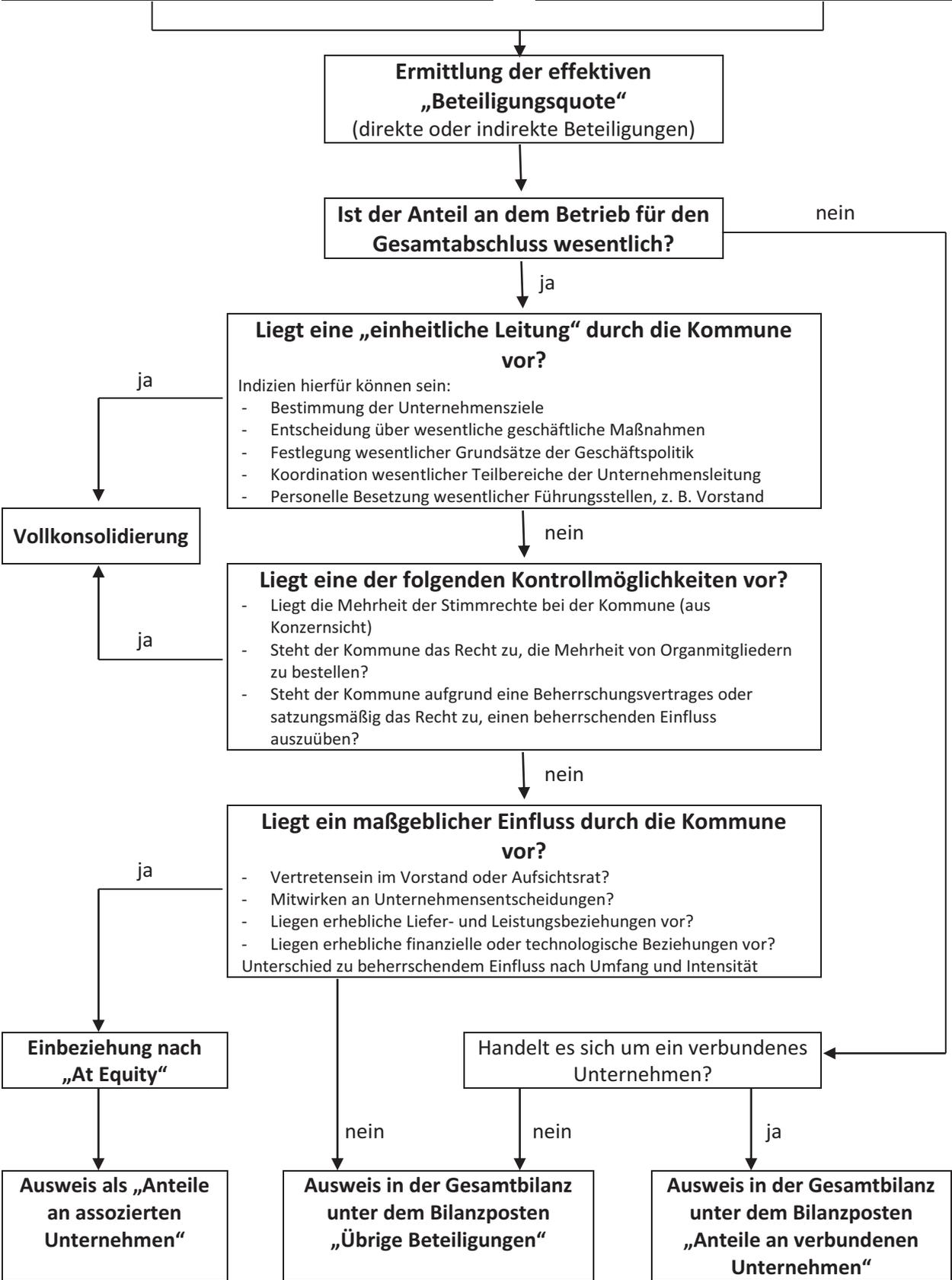
Ausweis in der Gesamtbilanz unter dem Bilanzposten „Übrige Beteiligungen“

nein

Handelt es sich um ein verbundenes Unternehmen?

ja

Ausweis in der Gesamtbilanz unter dem Bilanzposten „Anteile an verbundenen Unternehmen“



Positionenrahmen Konzernbilanz Gemeinde Eitorf				
Nr.	Name	GuV/Bilanz	Kontoart	Zusammenzählung
000000	AKTIVA	Bilanz	Überschrift	
011000	Immaterielle Vermögensgegenstände	Bilanz	Von-Summe	
011010	Geschäfts- oder Firmenwert	Bilanz	Von-Summe	
011011	Geschäfts- o. Firmenwert aus Einzelabschlüssen	Bilanz	Konto	
011012	Geschäfts- o. Firmenwert aus Vollkonsolidierung	Bilanz	Konto	
011013	Geschäfts- o. Firmenwert aus Equity-Konsolidierung	Bilanz	Konto	
011099	Summe Geschäfts- oder Firmenwert	Bilanz	Bis-Summe	011010..011099
011100	Sonstige immaterielle Vermögensgegenstände	Bilanz	Von-Summe	
011101	Konzessionen	Bilanz	Konto	
011201	Lizenzen und Software	Bilanz	Konto	
011399	Summe sonstige immaterielle Vermögensgegenstände	Bilanz	Bis-Summe	011100..011399
011500	Sonst. entgeltlich erworbene imm. Vermögensgegen.	Bilanz	Konto	
011900	Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände	Bilanz	Von-Summe	
011901	Anzahlungen a. imm. VG an Vollkonsolidierungskreis	Bilanz	Konto	
011902	Anzahlungen auf imm. VG an Sonstige	Bilanz	Konto	
011998	Summe Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegen.	Bilanz	Bis-Summe	011900..011998
011999	Summe Immaterielle Vermögensgegenstände	Bilanz	Bis-Summe	011000..011999
020000	Sachanlagen	Bilanz	Von-Summe	
020001	Unbebaute Grundstücke u. grundstücksgleiche Rechte	Bilanz	Von-Summe	
021001	Grünflächen	Bilanz	Konto	
022001	Ackerland	Bilanz	Konto	
023001	Wald, Forsten	Bilanz	Konto	
024001	Sonstige unbebaute Grundstücke	Bilanz	Konto	
029999	Summe unbeb. Grundstücke u. grundstücksgl. Rechte	Bilanz	Bis-Summe	020001..029999
030000	Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	Bilanz	Von-Summe	
031101	Kinder- und Jugendeinrichtungen	Bilanz	Konto	
032101	Schulen	Bilanz	Konto	
033101	Wohnbauten	Bilanz	Konto	
034101	Sonstige Dienst-, Geschäfts- und Betriebsgebäude	Bilanz	Konto	
039999	Summe beb. Grundstücke u. grundstücksgl. Rechte	Bilanz	Bis-Summe	030000..039999
040000	Infrastrukturvermögen	Bilanz	Von-Summe	
041101	Grund und Boden des Infrastrukturvermögens	Bilanz	Konto	
042101	Brücken und Tunnel	Bilanz	Konto	
044101	Entwässerungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen	Bilanz	Konto	
045101	Straßennetz -Wege, Plätze, Verkehrslenkungsanlagen	Bilanz	Konto	
046101	Wasserversorgungsanlagen	Bilanz	Konto	
049101	Sonstige Bauten des Infrastrukturvermögens	Bilanz	Konto	
049999	Summe Infrastrukturvermögen	Bilanz	Bis-Summe	040000..049999
050000	Bauten auf fremden Grund und Boden	Bilanz	Überschrift	
051101	Bauten auf fremden Grund und Boden	Bilanz	Konto	
060000	Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler	Bilanz	Überschrift	
061101	Kunstgegenstände	Bilanz	Konto	
070000	Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	Bilanz	Von-Summe	
071101	Maschinen und technische Anlagen	Bilanz	Konto	
071301	Fahrzeuge	Bilanz	Konto	
079999	Summe Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	Bilanz	Bis-Summe	070000..079999
080000	Betriebs- und Geschäftsausstattung	Bilanz	Überschrift	
081101	Betriebs- und Geschäftsausstattung	Bilanz	Konto	
090000	Geleistete Anzahlungen und Anzahlungen im Bau	Bilanz	Von-Summe	
091100	Geleistete Anzahlungen	Bilanz	Von-Summe	
091101	Geleistete Anzahl. an Vollkonsolidierungskreis	Bilanz	Konto	
091102	Geleistete Anzahlungen an Sonstige	Bilanz	Konto	
091999	Summe Geleistete Anzahlungen	Bilanz	Bis-Summe	091100..091999

Nr.	Name	GuV/Bilanz	Kontoart	Zusammenzählung
092100	Anlagen im Bau	Bilanz	Überschrift	
092101	Anlagen im Bau	Bilanz	Konto	
095999	Summe Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	Bilanz	Bis-Summe	090000..095999
099999	Summe Sachanlagen	Bilanz	Bis-Summe	020000..099999
100000	Finanzanlagen	Bilanz	Von-Summe	
101000	Anteile an verbundenen Unternehmen	Bilanz	Von-Summe	
101101	Ant. verb. Unternehmen im Vollkonsolidierungskreis	Bilanz	Konto	
101102	Anteile an sonstigen verbundenen Unternehmen	Bilanz	Konto	
101199	Summe Anteile an verbundenen Unternehmen	Bilanz	Bis-Summe	101000..101199
111000	Beteiligungen	Bilanz	Überschrift	
111101	Beteiligungen	Bilanz	Konto	
121000	Sondervermögen	Bilanz	Von-Summe	
121101	Voll zu konsolidierende Sondervermögen	Bilanz	Konto	
121102	Nicht voll zu konsolidierende Sondervermögen	Bilanz	Konto	
121199	Summe Sondervermögen	Bilanz	Bis-Summe	121000..121199
140000	Wertpapiere des Anlagevermögens	Bilanz	Von-Summe	
140101	Wertpapiere des AV vom Vollkonsolidierungskreis	Bilanz	Konto	
140102	Sonstige Wertpapiere des Anlagevermögens	Bilanz	Konto	
140199	Summe Wertpapiere des Anlagevermögens	Bilanz	Bis-Summe	140000..140199
140500	Ausleihungen	Bilanz	Von-Summe	
140501	Ausleihungen an verbundene Unternehmen	Bilanz	Von-Summe	
140502	Ausleih. an verb. U. im Vollkonsolidierungskreis	Bilanz	Konto	
140503	Ausleih an sonstige verbundene Unternehmen	Bilanz	Konto	
140599	Summe Ausleihungen an verbundene Unternehmen	Bilanz	Bis-Summe	140501..140599
140601	Ausleihungen an Beteiligungen	Bilanz	Konto	
140701	Ausleihungen an Sondervermögen	Bilanz	Konto	
140801	Ausleihungen von kommunalen Betrieben an Kommune	Bilanz	Konto	
140901	Sonstige Ausleihungen	Bilanz	Konto	
140999	Summe Ausleihungen	Bilanz	Bis-Summe	140500..140999
150000	Umlaufvermögen	Bilanz	Von-Summe	
150001	Vorräte	Bilanz	Von-Summe	
151101	Rohstoffe-, Hilfs-, Betriebsstoffe, Fertigungsmat.	Bilanz	Konto	
151105	Waren (auch Grundstücke des Umlaufvermögens)	Bilanz	Konto	
151106	Unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen	Bilanz	Konto	
151107	Fertige Erzeugnisse	Bilanz	Konto	
152000	Geleistete Anzahlungen für Vorräte	Bilanz	Von-Summe	
152101	Anzahlungen f. Vorräte an Vollkonsolidierungskreis	Bilanz	Konto	
152102	Anzahlungen f. Vorräte an Sonstige	Bilanz	Konto	
152199	Summe Geleistete Anzahlungen für Vorräte	Bilanz	Bis-Summe	152000..152199
159999	Summe Vorräte	Bilanz	Bis-Summe	150001..159999
160000	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	Bilanz	Von-Summe	
161000	Forderungen	Bilanz	Von-Summe	
161100	Eingefordertes, noch nicht eingezahltes Kapital	Bilanz	Von-Summe	
161101	Eingef., noch nicht eingez. Kapital vom Vollk.-K.	Bilanz	Konto	
161102	Eingef., noch nicht eingez. Kapital von Sonstigen	Bilanz	Konto	
161199	Summe eingef., noch nicht eingez. Kapital	Bilanz	Bis-Summe	161100..161199
161200	Sonstige Forderungen	Bilanz	Von-Summe	
161201	Sonstige Forderungen an Vollkonsolidierungskreis	Bilanz	Konto	
161202	Sonstige Forderungen an Sonstige	Bilanz	Konto	
161299	Summe Sonstige Forderungen	Bilanz	Bis-Summe	161200..161299
162000	Sonstige Vermögensgegenstände	Bilanz	Von-Summe	
162101	Sonst. Vermögensg. vom Vollkonsolidierungskreis	Bilanz	Konto	
162102	Sonst. Vermögensgegenstände von Sonstigen	Bilanz	Konto	
162199	Summe Sonstige Vermögensgegenstände	Bilanz	Bis-Summe	162000..162199
170000	Wertpapiere des Umlaufvermögens	Bilanz	Von-Summe	

Nr.	Name	GuV/Bilanz	Kontoart	Zusammenzählung
171101	Wertpapiere des UV vom Vollkonsolidierungskreis	Bilanz	Konto	
171102	Sonstige Wertpapiere des Umlaufvermögens	Bilanz	Konto	
171999	Summe Wertpapiere des Umlaufvermögens	Bilanz	Bis-Summe	170000..171999
180000	Liquide Mittel	Bilanz	Überschrift	
181000	Liquide Mittel	Bilanz	Konto	
189999	Summe Umlaufvermögen	Bilanz	Bis-Summe	161000..189999
190000	Aktive Rechnungsabgrenzung (ARAP)	Bilanz	Von-Summe	
190001	Abgrenzung latenter Steuern aus der Konsolidierung	Bilanz	Konto	
190100	Sonstige aktive Rechnungsabgrenzung	Bilanz	Von-Summe	
190101	Sonstige ARAP vom Vollkonsolidierungskreis	Bilanz	Konto	
190102	Sonstige ARAP von Sonstigen	Bilanz	Konto	
190199	Summe Sonstige Rechnungsabgrenzung	Bilanz	Bis-Summe	190100..190199
199999	Summe Aktiva	Bilanz	Bis-Summe	190000..199999
200000	PASSIVA	Bilanz	Überschrift	
200001	Eigenkapital	Bilanz	Von-Summe	
201000	Allgemeine Rücklage	Bilanz	Von-Summe	
201101	Allgemeine Rücklage	Bilanz	Konto	
201102	Grundkapital/Stammkapital	Bilanz	Konto	
201103	Kapitalrücklage	Bilanz	Konto	
201104	Gewinnrücklagen	Bilanz	Konto	
201105	Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung	Bilanz	Konto	
201106	Rücklagen für eigene Anteile	Bilanz	Konto	
201199	Summe Allgemeine Rücklage	Bilanz	Bis-Summe	201000..201199
203000	Sonderrücklagen	Bilanz	Überschrift	
203101	Sonderrücklagen	Bilanz	Konto	
204000	Ausgleichsrücklage	Bilanz	Überschrift	
204101	Ausgleichsrücklage	Bilanz	Konto	
205000	Ergebnisvorträge	Bilanz	Überschrift	
205101	Gewinnvortrag/Verlustvortrag	Bilanz	Konto	
206000	Jahresergebnis	Bilanz	Überschrift	
206101	Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	Bilanz	Konto	
207000	Bilanzgewinn/Bilanzverlust	Bilanz	Überschrift	
207101	Bilanzgewinn/Bilanzverlust	Bilanz	Konto	
208000	Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafte	Bilanz	Überschrift	
208101	Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafte	Bilanz	Konto	
209999	Summe Eigenkapital	Bilanz	Bis-Summe	200001..209999
230000	Sonderposten	Bilanz	Von-Summe	
231000	Sonderposten für Zuwendungen	Bilanz	Von-Summe	
231101	SoPo für Zuwendungen vom Vollkonsolidierungskreis	Bilanz	Konto	
231102	SoPo für Zuwendungen von Sonstigen	Bilanz	Konto	
231199	Sonderposten für Zuwendungen	Bilanz	Bis-Summe	231000..231199
232000	Sonderposten für Beiträge	Bilanz	Von-Summe	
232101	SoPo für Beiträge vom Vollkonsolidierungskreis	Bilanz	Konto	
232102	SoPo für Beiträge von Sonstigen	Bilanz	Konto	
232199	Summe Sonderposten für Beiträge	Bilanz	Bis-Summe	232000..232199
233000	Sonderposten für den Gebührenaussgleich	Bilanz	Überschrift	
233101	Sonderposten für den Gebührenaussgleich	Bilanz	Konto	
239000	Sonstige Sonderposten	Bilanz	Von-Summe	
239101	Sonstige Sonderposten vom Vollkonsolidierungskreis	Bilanz	Konto	
239102	Sonstige Sonderposten von Sonstigen	Bilanz	Konto	
239103	Sonderposten mit Rücklagenanteil	Bilanz	Konto	
239199	Summe Sonstige Sonderposten	Bilanz	Bis-Summe	239000..239199
239999	Summe Sonderposten	Bilanz	Bis-Summe	230000..239999
250000	Rückstellungen	Bilanz	Von-Summe	
251100	Pensionsrückstellungen	Bilanz	Überschrift	

Nr.	Name	GuV/Bilanz	Kontoart	Zusammenzählung
251101	Pensionsrückstellungen	Bilanz	Konto	
261100	Rückstellungen für Deponien und Altlasten	Bilanz	Von-Summe	
261101	Rückstellungen für Deponien	Bilanz	Konto	
261102	Rückstellungen für Altlasten	Bilanz	Konto	
261199	Summe Rückstellungen für Deponien und Altlasten	Bilanz	Bis-Summe	261100..261199
271100	Instandhaltungsrückstellungen	Bilanz	Überschrift	
271101	Instandhaltungsrückstellungen	Bilanz	Konto	
272000	Steuerrückstellungen	Bilanz	Von-Summe	
272101	Steuerrückstellungen gegenüber der Kommune	Bilanz	Konto	
272102	Steuerrückstellungen gegenüber Sonstigen	Bilanz	Konto	
272103	Passive latente Steuern aus der Konsolidierung	Bilanz	Konto	
272104	Passive latente Steuern aus Einzelabschlüssen	Bilanz	Konto	
272199	Summe Steuerrückstellungen	Bilanz	Bis-Summe	272000..272199
280000	Sonstige Rückstellungen	Bilanz	Von-Summe	
281101	Sonstige RS gegenüber Vollkonsolidierungskreis	Bilanz	Konto	
281102	Sonstige RS gegenüber Sonstigen	Bilanz	Konto	
281199	Summe Sonstige Rückstellungen	Bilanz	Bis-Summe	280000..281199
299999	Summe Rückstellungen	Bilanz	Bis-Summe	250000..299999
300000	Verbindlichkeiten	Bilanz	Von-Summe	
301100	Anleihen	Bilanz	Von-Summe	
301101	Anleihen vom Vollkonsolidierungskreis	Bilanz	Konto	
301102	Anleihen von Sonstigen	Bilanz	Konto	
301199	Summe Anleihen	Bilanz	Bis-Summe	301100..301199
302199	Summe Verbindl. aus Krediten für Investitionen	Bilanz	Bis-Summe	300000..302199
320000	Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen	Bilanz	Von-Summe	
320101	Verbindl. a. Krediten f. Invest gg. Vollkonsold.	Bilanz	Konto	
320102	Verbindl. a. Krediten f. Invest gg. Sonstigen	Bilanz	Konto	
330000	Verbindl. aus Krediten zur Liquiditätssicherung	Bilanz	Von-Summe	
330101	Verbindl. a. Krediten z. Liquiditätss. gg. Vollk.	Bilanz	Konto	
330102	Verbindl. a. Krediten z. Liquiditätss. gg. Sonst.	Bilanz	Konto	
330199	Summe Verbindl. a. Krediten zur Liquiditätssicher.	Bilanz	Bis-Summe	330000..330199
340000	Verbindl. a. Vorgängen, die Krediten gleichkommen	Bilanz	Von-Summe	
340101	Verbindl. a. Vorg., die Krediten gleichk. g. Voll.	Bilanz	Konto	
340102	Verbindl. a. Vorg., die Krediten gleichk. g. Sons.	Bilanz	Konto	
340199	Summe Verbindl. a. Vorg., die Krediten gleichk.	Bilanz	Bis-Summe	340000..340199
350000	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	Bilanz	Von-Summe	
350101	Verbindlichk. aus LL gg. Vollkonsolidierungskreis	Bilanz	Konto	
350102	Verbindlichk. aus LL gg. Sonstigen	Bilanz	Konto	
350199	Summe Verbindlichkeiten aus Lieferungen u. Leist.	Bilanz	Bis-Summe	350000..350199
370000	Sonstige Verbindlichkeiten	Bilanz	Von-Summe	
370101	Sonst. Verbindlichk. gg. Vollkonsolidierungskreis	Bilanz	Konto	
370102	Sonst. Verbindlichk. gg. Sonstigen	Bilanz	Konto	
370199	Summe Sonstige Verbindlichkeiten	Bilanz	Bis-Summe	370000..370199
389999	Summe Verbindlichkeiten	Bilanz	Bis-Summe	320000..389999
390000	Passive Rechnungsabgrenzungsposten (PRAP)	Bilanz	Von-Summe	
390101	PRAP vom Vollkonsolidierungskreis	Bilanz	Konto	
390102	PRAP von Sonstigen	Bilanz	Konto	
390199	Summe Passive Rechnungsabgrenzungsposten	Bilanz	Bis-Summe	390000..390199
399999	Summe Passiva	Bilanz	Bis-Summe	160000..399999
400000	Ordentliche Erträge	GuV	Von-Summe	
400001	Steuern und ähnliche Abgaben	GuV	Von-Summe	
401101	Steuern u. ähnl. Abg. vom Vollkonsolidierungskreis	GuV	Konto	
401102	Steuern u. ähnl. Abg. von Sonstigen	GuV	Konto	
401199	Summe Steuern und Abgaben	GuV	Bis-Summe	400001..401199
410000	Zuwendungen und allgemeine Umlagen	GuV	Von-Summe	

Nr.	Name	GuV/Bilanz	Kontoart	Zusammenzählung
410101	Zuw. und allg. Umlagen vom Vollkonsolidierungskr.	GuV	Konto	
410102	Zuw. und allg. Umlagen von Sonstigen	GuV	Konto	
410199	Summe Zuwendungen u. allgemeine Umlagen	GuV	Bis-Summe	410000..410199
420000	Sonstige Transfererträge	GuV	Von-Summe	
420101	Sonst. Transfererträge v. Vollkonsolidierungskreis	GuV	Konto	
420102	Sonst. Transfererträge v. Sonstigen	GuV	Konto	
420199	Summe Sonstige Transfererträge	GuV	Bis-Summe	420000..420199
430000	Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	GuV	Von-Summe	
430101	Öff.-rechtl. Leistungsentg. v. Vollkonsolidierung.	GuV	Konto	
430102	Öff.-rechtl. Leistungsentg. v. Sonstigen	GuV	Konto	
430199	Summe öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	GuV	Bis-Summe	430000..430199
440000	Privat-rechtliche Leistungsentgelte	GuV	Von-Summe	
440101	Pr.-rechtl. Leistungsentg. v. Vollkonsolidierungs.	GuV	Konto	
440102	Pr.-rechtl. Leistungsentg. v. Sonstigen	GuV	Konto	
440199	Summe privat-rechtliche Leistungsentgelte	GuV	Bis-Summe	440000..440199
448000	Kostenerstattungen und Kostenumlagen	GuV	Von-Summe	
448101	Kostenerstatt. u. -umlagen v. Vollkonsolidierungs.	GuV	Konto	
448102	Kostenerstatt. u. -umlagen v. Sonstigen	GuV	Konto	
448199	Summe Kostenerstattungen und Kostenumlagen	GuV	Bis-Summe	448000..448199
450000	Sonstige ordentliche Erträge	GuV	Von-Summe	
450101	Sonst. ord. Erträge vom Vollkonsolidierungskreis	GuV	Konto	
450102	Sonst. ord. Erträge von Sonstigen	GuV	Konto	
450199	Summe sonstige ordentliche Erträge	GuV	Bis-Summe	450000..450199
471000	Aktivierte Eigenleistungen	GuV	Überschrift	
471101	Aktivierte Eigenleistungen	GuV	Konto	
472000	Bestandsveränderungen	GuV	Überschrift	
472101	Bestandsveränderungen	GuV	Konto	
499999	Summe Ordentliche Erträge	GuV	Bis-Summe	400000..499999
500000	Ordentliche Aufwendungen	GuV	Von-Summe	
500100	Personalaufwendungen	GuV	Von-Summe	
500101	Personalaufwendungen im Vollkonsolidierungskreis	GuV	Konto	
500102	Sonstige Personalaufwendungen	GuV	Konto	
500199	Summe Personalaufwendungen	GuV	Bis-Summe	500100..500199
510100	Versorgungsaufwendungen	GuV	Überschrift	
510101	Versorgungsaufwendungen	GuV	Konto	
520000	Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	GuV	Von-Summe	
520101	Aufw. f. Sach- und Dienstl. an Vollkonsolidierung.	GuV	Konto	
520102	Aufw. f. Sach- und Dienstl. an Sonstige	GuV	Konto	
520199	Summe Aufwendungen f. Sach- u. Dienstleistungen	GuV	Bis-Summe	520000..520199
530000	Bilanzielle Abschreibungen	GuV	Von-Summe	
530101	Afa von Aufwendungen f. Ingangs./Erweit. Geschäft.	GuV	Konto	
530102	Afa Geschäfts-/Firmenwert aus d. Einzelabschlüssen	GuV	Konto	
530103	Afa Geschäfts-/Firmenwert aus Vollkonsolidierung	GuV	Konto	
530104	Afa Geschäfts-/Firmenwert a. Equity-Konsolidierung	GuV	Konto	
530105	Afa auf selbstgesch. immaterielle Vermögensgegen.	GuV	Konto	
530106	Afa auf voll zu konsolidierende verb. Unternehmen	GuV	Konto	
530107	Afa auf Sondervermögen	GuV	Konto	
530108	Afa auf assoziierte Unternehmen	GuV	Konto	
530109	Afa auf Vermögensgegenstände des UV	GuV	Konto	
530110	Sonstige Abschreibungen	GuV	Konto	
530199	Summe bilanzielle Abschreibungen	GuV	Bis-Summe	530000..530199
540000	Transferaufwendungen	GuV	Von-Summe	
540101	Transferaufwendungen an Vollkonsolidierungskreis	GuV	Konto	
540102	Transferaufwendungen an Sonstige	GuV	Konto	
540199	Summe Transferaufwendungen	GuV	Bis-Summe	540000..540199

Nr.	Name	GuV/Bilanz	Kontoart	Zusammenzählung
550000	Sonstige ordentliche Aufwendungen	GuV	Von-Summe	
550100	Steuern vom Einkommen und Ertrag	GuV	Von-Summe	
550101	Steuern v. Eink. u. Ertrag an Vollkonsolidierungs.	GuV	Konto	
550102	Steuern v. Eink. u. Ertrag an Sonstige	GuV	Konto	
550199	Summe Steuern vom Einkommen und Ertrag	GuV	Bis-Summe	550100..550199
550200	Sonstige Steuern	GuV	Von-Summe	
550201	Sonstige Steuern an Vollkonsolidierungskreis	GuV	Konto	
550202	Sonstige Steuern an Sonstige	GuV	Konto	
550299	Summe Sonstige Steuern	GuV	Bis-Summe	550200..550299
550300	Latente Steuern	GuV	Von-Summe	
550301	Latente Steuern aus den Einzelabschlüssen	GuV	Konto	
550302	Latente Steuern aus der Konsolidierung	GuV	Konto	
550399	Summe Latente Steuern	GuV	Bis-Summe	550300..550399
550400	Aufwendungen aus Verlustübernahmen	GuV	Von-Summe	
550401	Aufw. aus Verlustübernahmen v. Vollkonsolidierung.	GuV	Konto	
550402	Aufw. aus Verlustübernahmen v. Sonstigen	GuV	Konto	
550499	Summe Aufwendungen aus Verlustübernahmen	GuV	Bis-Summe	550400..550499
550500	Übrige sonstige ordentliche Aufwendungen	GuV	Von-Summe	
550501	Übr. sonst. ord. Aufw. an Vollkonsolidierungskreis	GuV	Konto	
550502	Übr. sonst. ord. Aufw. an Sonstige	GuV	Konto	
550599	Summe übrige sonst. ordentl. Aufwendungen	GuV	Bis-Summe	550500..550599
559999	Summe sonstige ordentliche Aufwendungen	GuV	Bis-Summe	550000..559999
599999	Summe ordentliche Aufwendungen	GuV	Bis-Summe	500000..599999
600000	Finanzerträge und Finanzaufwendungen	GuV	Von-Summe	
610000	Ertr. Gewinnabführungsverträgen/Verlustübernahmen	GuV	Von-Summe	
610101	Erträge a. Gewinnabführungsvertr. v. Vollkonsolid.	GuV	Konto	
610102	Erträge a. Gewinnabführungsvertr. v. Sonstigen	GuV	Konto	
610103	Erträge a. Verlustübernahmen vom Vollkonsolid.	GuV	Konto	
610104	Erträge a. Verlustübernahmen von Sonstigen	GuV	Konto	
610199	Summe Erträge Gewinnabführungsvertr./Verlustübern.	GuV	Bis-Summe	610000..610199
620000	Beteiligungserträge	GuV	Von-Summe	
620101	Beteiligungserträge von voll zu konsolid. verb. U.	GuV	Konto	
620102	Beteiligungserträge von Sondervermögen	GuV	Konto	
620103	Beteiligungserträge von assoziierten Unternehmen	GuV	Konto	
620104	Beteiligungserträge von Sonstigen	GuV	Konto	
620199	Summe Beteiligungserträge	GuV	Bis-Summe	620000..620199
630000	Zinserträge und sonstige Finanzerträge	GuV	Von-Summe	
630100	Zinserträge	GuV	Von-Summe	
630101	Zinserträge vom Vollkonsolidierungskreis	GuV	Konto	
630102	Zinserträge von Sonstigen	GuV	Konto	
630199	Summe Zinserträge	GuV	Bis-Summe	630100..630199
630200	Erträge aus assoziierten Beteiligungen	GuV	Überschrift	
630201	Erträge aus assoziierten Beteiligungen	GuV	Konto	
630300	Sonstige Finanzerträge	GuV	Von-Summe	
630301	Sonstige Finanzerträge v. Vollkonsolidierungskreis	GuV	Konto	
630302	Sonstige Finanzerträge v. Sonstigen	GuV	Konto	
630399	Summe Sonstige Finanzerträge	GuV	Bis-Summe	630300..630399
630999	Summe Zinserträge und sonst. Finanzerträge	GuV	Bis-Summe	630000..630999
640000	Aufwendungen aus Gewinnabführungsverträgen	GuV	Von-Summe	
640101	Aufw. aus Gewinnabführungsvertr. v. Vollkonsolid.	GuV	Konto	
640102	Aufw. aus Gewinnabführungsvertr. v. Sonstigen	GuV	Konto	
640199	Summe Aufwendungen aus Gewinnabführungsverträgen	GuV	Bis-Summe	640000..640199
650000	Zinsaufwendungen und sonstige Finanzaufwendungen	GuV	Von-Summe	
650100	Zinsaufwendungen	GuV	Von-Summe	
650101	Zinsaufwendungen an Vollkonsolidierungskreis	GuV	Konto	

Nr.	Name	GuV/Bilanz	Kontoart	Zusammenzählung
650102	Zinsaufwendungen an Sonstige	GuV	Konto	
650199	Summe Zinsaufwendungen	GuV	Bis-Summe	650100..650199
650200	Aufwendungen aus assoziierten Beteiligungen	GuV	Überschrift	
650201	Aufwendungen aus assoziierten Beteiligungen	GuV	Konto	
650300	Sonstige Finanzaufwendungen	GuV	Von-Summe	
650301	Sonst. Finanzaufwendungen an Vollkonsolidierungsk.	GuV	Konto	
650302	Sonst. Finanzaufwendungen an Sonstige	GuV	Konto	
650399	Summe sonstige Finanzaufwendungen	GuV	Bis-Summe	650300..650399
650999	Summe Zinsaufwendungen/sonst. Finanzaufwendungen	GuV	Bis-Summe	650000..650999
699999	Finanzergebnis	GuV	Bis-Summe	600000..699999
710000	Außerordentliche Erträge	GuV	Von-Summe	
710101	Außerordentl. Erträge vom Vollkonsolidierungskreis	GuV	Konto	
710102	Außerordentl. Erträge von Sonstigen	GuV	Konto	
710199	Summe Außerordentliche Erträge	GuV	Bis-Summe	710000..710199
720000	Außerordentliche Aufwendungen	GuV	Von-Summe	
720101	Außerordentl. Aufwend. v. Vollkonsolidierungskreis	GuV	Konto	
720102	Außerordentl. Aufwend. v. Sonstigen	GuV	Konto	
720199	Summe Außerordentliche Aufwendungen	GuV	Bis-Summe	720000..720199
800000	Gewinnverwendung	GuV	Von-Summe	
810000	Gesamtjahresergebnis	GuV	Von-Summe	
810101	Gesamtjahresüberschuss	GuV	Konto	
810102	Gesamtjahresfehlbetrag	GuV	Konto	
810199	Gesamtjahresergebnis	GuV	Bis-Summe	810000..810199
820000	Anderen Gesellschaftern zuzurechnendes Ergebnis	GuV	Von-Summe	
820101	Anderen Gesellschaftern zuzurechnender Gewinn	GuV	Konto	
820102	Anderen Gesellschaftern zuzurechnender Verlust	GuV	Konto	
820199	Anderen Gesellschaftern zuzurechnendes Ergebnis	GuV	Bis-Summe	820000..820199
830000	Gewinnvortrag/Verlustvortrag aus dem Vorjahr	GuV	Von-Summe	
830101	Gewinnvortrag aus dem Vorjahr	GuV	Konto	
830102	Verlustvortrag aus dem Vorjahr	GuV	Konto	
830199	Gewinnvortrag/Verlustvortrag aus dem Vorjahr	GuV	Bis-Summe	830000..830199
840000	Entnahmen aus der Kapitalrücklage	GuV	Überschrift	
840101	Entnahmen aus der Kapitalrücklage	GuV	Konto	
850000	Entnahmen aus/Einstellungen in die Gewinnrücklage	GuV	Von-Summe	
850101	Entnahmen aus Gewinnrücklagen	GuV	Konto	
850102	Einstellungen in Gewinnrücklagen	GuV	Konto	
850199	Entnahmen aus/Einstellungen in die Gewinnrücklage	GuV	Bis-Summe	850000..850199