

# Erfahrungen aus der Praxis bei der Aufstellung des Gesamtabschlusses

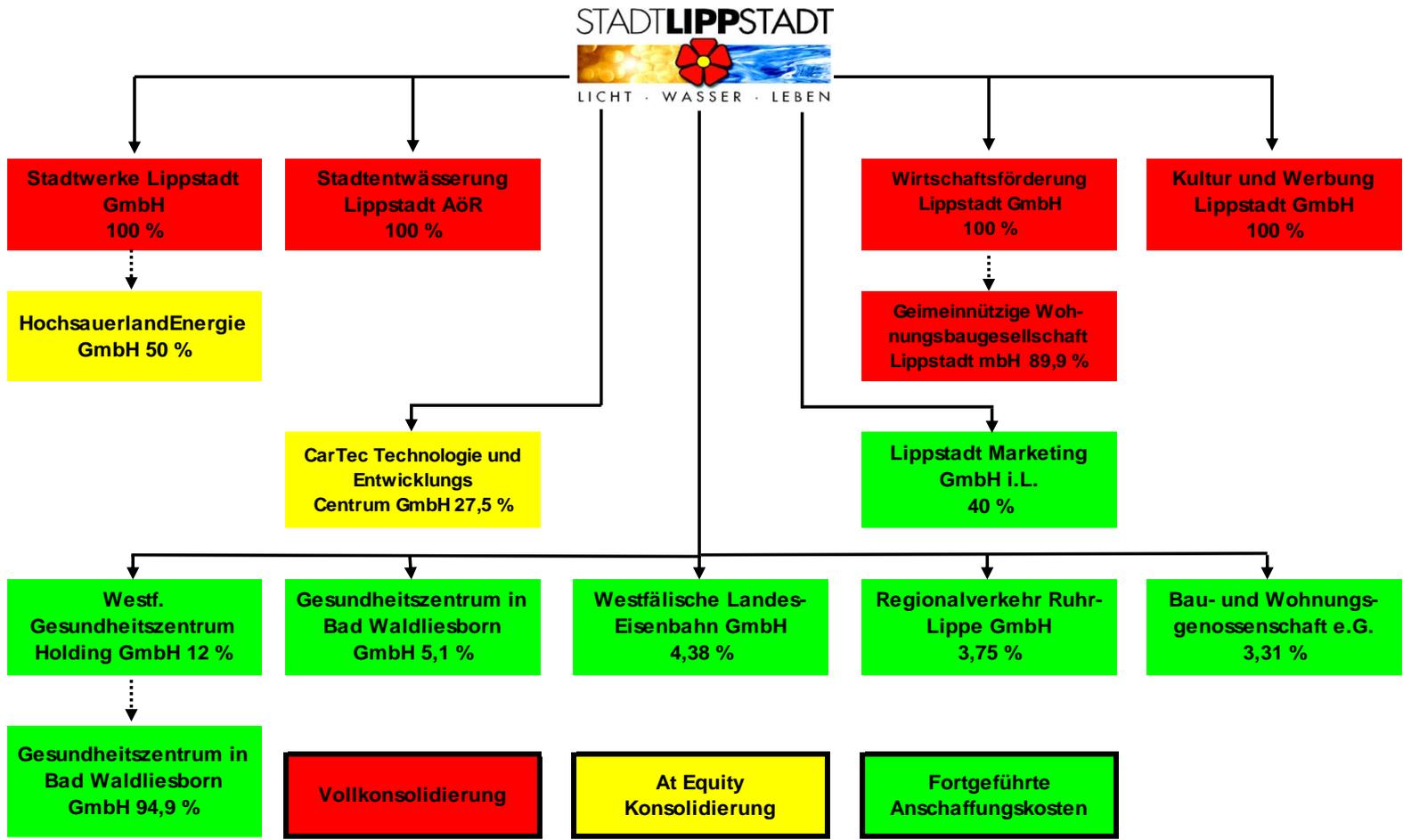
1. Anfragen an die Stadt Lippstadt seit Ende des Landesmodellprojekts.
2. Rahmenbedingungen bei der Aufstellung des Gesamtabschlusses per 31.12.2009 im „Konzern Stadt Lippstadt“.
3. Das erste „Konzernergebnis“.
4. Praktische Empfehlungen/Bisherige Erfahrungen.
5. Verbessern die Informationen aus dem Gesamtabschluss die Steuerung bei der Stadt Lippstadt?

1. Anfragen an die Stadt Lippstadt seit Ende des Landesmodellprojekts.
2. Rahmenbedingungen bei der Aufstellung des Gesamtabschlusses per 31.12.2009 im „Konzern Stadt Lippstadt“.
3. Das erste „Konzernergebnis“.
4. Praktische Empfehlungen/Bisherige Erfahrungen.
5. Verbessern die Informationen aus dem Gesamtabschluss die Steuerung bei der Stadt Lippstadt?

- **Insgesamt lediglich 8 (acht!) Anfragen von kreisangehörigen Kommunen an die Stadt Lippstadt:**
  - Aufdeckung stiller Reserven bereits zum Gesamteröffnungsbilanzstichtag 01.01. und damit zusätzliche AfA aus stillen Reserven bereits im ersten Gesamtabschluss?
  - Zusätzlicher Teilkonzernabschluss für bisher nicht aufstellungspflichtige Kleinstgebilde „nur“ wegen Gesamtabschluss?
  - Wie funktioniert die MS Excel-Lösung im Detail?
  - Wie tief muss man über den Positionenrahmen hinaus kontieren bzw. muss man überhaupt tiefer gliedern?
  - Trägt das IM NRW die rechnungslegungsbezogenen Erleichterungen vollständig mit?
  - Müssen kleine Kommunen überhaupt einen GA aufstellen oder geht das Ganze nicht auch in vereinfachter Form?
- **Spiegelt die Anzahl der Anfragen das Vorhandensein von Problemen im kreisangehörigen Raum wider?**

1. Anfragen an die Stadt Lippstadt seit Ende des Landesmodellprojekts.
2. Rahmenbedingungen bei der Aufstellung des Gesamtabschlusses per 31.12.2009 im „Konzern Stadt Lippstadt“.
3. Das erste „Konzernergebnis“.
4. Praktische Empfehlungen/Bisherige Erfahrungen.
5. Verbessern die Informationen aus dem Gesamtabschluss die Steuerung bei der Stadt Lippstadt?

# Konsolidierungskreis (Gesamtabschluss per 31.12.2009)



- **Stichwort Software:**
  - MS Excel (Logik und Aufbau kurz zeigen!)
  - Hohes Maß an unmittelbarer und schneller Darstellbarkeit/Nachvollziehbarkeit für sachverständige Dritte von erheblichem Vorteil (auch Prüfer!)
  - Aufbau stellt bei Folgekonsolidierungen wichtigen Teil des jährlich abzuarbeitenden Fahrplans (s. auch später Empfehlungen) dar
- **Externe Beratung/Unterstützung:**
  - Nach wie vor Unterstützung durch WRG Audit GmbH/WRG Group, Gütersloh
  - Workshops und Qualitätssicherung
  - Prognose: Externe Beratung mindestens bei den nächsten beiden Abschlüssen dringend erforderlich
  - Eingefleischte Doppik-Experten stellt die Buchungslogik des Gesamtabschlusses vor erhebliche Verständnisprobleme (Saisongeschäft)
  - Begleitung auch bei der Prüfung vorgesehen (künftig?)

- Prüfung des Gesamtabschlusses
  - Örtliche Rechnungsprüfung der Stadt Lippstadt
  - Prüfung Einzelabschluss ´09 bis 22.06.2011 (mit geringfügigen Auswirkungen auf den Gesamtabschluss, die noch einzuarbeiten waren)
  - Empfehlungen zur potentiellen Einbindung der öRP in die Prüfung des Gesamtabschlusses unter Punkt 4

1. Anfragen an die Stadt Lippstadt seit Ende des Landesmodellprojekts.
2. Rahmenbedingungen bei der Aufstellung des Gesamtabschlusses per 31.12.2009 im „Konzern Stadt Lippstadt“.
3. **Das erste „Konzernergebnis“.**
4. Praktische Empfehlungen/Bisherige Erfahrungen.
5. Verbessern die Informationen aus dem Gesamtabschluss die Steuerung bei der Stadt Lippstadt?

Gesamtbilanz per 31.12.2009

(in Mio. EUR)

AktivaPassiva

Sachanlagen	668	Eigenkapital	261
Finanzanlagen	21	Sonderposten	258
Umlaufvermögen	55	Rückstellungen	90
ARAP	9	Verbindlichkeiten	135
		PRAP	9
<u>SUMME</u>	<u>754</u>	<u>SUMME</u>	<u>754</u>

Gesamtergebnisrechnung  
(TEUR)

Ordentliche Erträge	211.105
Ordentliche Aufwendungen	-221.036
Ergebnis der lfd. Geschäftstätigkeit	-9.931
Finanzergebnis	-4.789
Ordentliches Ergebnis	-14.721
Anderen Gesellschaftern zuzurechnender Gewinn	-39
<b>Gesamtbilanzverlust</b>	<b>-14.760</b>

### 3. Das erste „Konzernergebnis“

Bilanzsumme (vor Konsolidierung)	875.858.532,16 EUR
Konsolidierungsbuchungen (Bilanz)	122.265.939,51 EUR
Bilanzsumme/Konzernabschluss	753.592.583,65 EUR
Bilanzsumme Einzelabschluss Stadt	628.368.235,50 EUR
Summenergebnis (vor Konsolidierung)	-10.518.679,32 EUR
Gesamtbilanzverlust	-14.759.480,85 EUR
Fehlbetrag Einzelabschluss Stadt	-18.051.890,17 EUR
EK-Quote 1 (Konzern)	34,62 %
EK-Quote 1 (Stadt)	40,90 %
EK-Quote 2 (Konzern)	68,83 %
EK-Quote 2 (Stadt)	76,73 %

1. Anfragen an die Stadt Lippstadt seit Ende des Landesmodellprojekts.
2. Rahmenbedingungen bei der Aufstellung des Gesamtabschlusses per 31.12.2009 im „Konzern Stadt Lippstadt“.
3. Das erste „Konzernergebnis“.
4. **Praktische Empfehlungen/Bisherige Erfahrungen.**
5. Verbessern die Informationen aus dem Gesamtabschluss die Steuerung bei der Stadt Lippstadt?

### a) Ausführliche Dokumentation bei der Festlegung des Konsolidierungskreises

- Allgemeine rechtliche Grundlagen (GemHVO/HGB)
- Ausgangspunkt der Festlegung, um Vollständigkeit zu dokumentieren (Grafische Übersicht über die Beteiligungsverhältnisse als Anlage)
- Festlegung der voll- bzw. teilkonsolidierungspflichtigen Betrieben sowie der zu fortgeführten Anschaffungskosten im Gesamtabschluss bilanzierten Betrieben mit entsprechender Begründung
- Ggf. in Anspruch genommene Einbeziehungswahlrechte (in Lippstadt: HochsauerlandEnergie GmbH und Lippstadt Marketing GmbH i.L.)

b) Ausführliche Dokumentation bei der Ermittlung, Zuordnung und Behandlung stiller Reserven

- Sensibles Thema
- Intensive Befassung mit allen Bilanzposten aller vollkonsolidierungspflichtigen Betriebe
- Festlegung der Bewertungsmethoden in Absprache mit beratendem WP (WRG Gütersloh)
- Aufwändige Beschreibung der Ermittlungs- und Bewertungsmethoden durch die betroffenen Betriebe
- Anschließende Festlegung: Behandlung vorhandener stiller Reserven (**in Lippstadt: ca. 74 Mio. EUR**) nach Buchwertmethode oder Neubewertungsmethode im Rahmen der Kapitalkonsolidierung
- Empfehlung Modellprojekt (Praxisleitfaden): Das Modellprojekt empfiehlt die Anwendung der Neubewertungsmethode

## b) Ausführliche Dokumentation bei der Ermittlung, Zuordnung und Behandlung stiller Reserven

- Aber: Statischer Verweis in § 49 Abs. 4 GemHVO NRW auf das HGB in der Fassung vom 24. August 2002 (HGB a.F. = HGB vor BilMoG)
- Vollkonsolidierung: § 51 GemHVO NRW i.V. mit §§ 300-309 HGB a.F.
- § 301 HGB a.F. Kapitalkonsolidierung
  - Abs. 1 Nr. 1 Buchwertmethode (BW)
  - Abs. 1 Nr. 2 Neubewertungsmethode (NBW)
- Unterscheide:
  - Buchwertmethode: Aufdeckung stiller Reserven „nur“ bis zur Höhe der Unterschiedsbeträge aus der Kapitalkonsolidierung (geringere Belastung des Konzernergebnisses durch Abschreibungen)
  - Neubewertungsmethode: Aufdeckung sämtlicher stiller Reserven (hohe Belastung des Konzernergebnisses durch Abschreibungen)

### b) Ausführliche Dokumentation bei der Ermittlung, Zuordnung und Behandlung stiller Reserven

- Höhe der Belastung des Konzernergebnisses kann jedoch nicht das entscheidende Kriterium bei der Methodenwahl sein (BW vs. NBW)
- Intensive Erörterung mit den betroffenen Geschäftsführern
- Überzeugendes Argument: Reale Ertragssituation
- NKF-Welt (Ertragswertverfahren bei EÖBen der Kommune) kollidiert mit der HGB-Welt (Konzernrechnungslegung)
- Problem: Welche Anlagegüter (Stille Reserven=74 Mio. EUR/Unterschiedsbeträge=45 Mio. EUR)
- Falsch: Willkürliche Wahl einzelner Anlagegüter bis zur Höhe der Unterschiedsbeträge
- Korrekt: Anteilige Übernahme aller Anlagegüter bis zur Höhe des vorhandenen Unterschiedsbetrages

**Fiktives Rechenbeispiel:**

Stille Reserven Gebäude	150 (=75%)
<u>Stille Reserven Grundstücke</u>	<u>50 (=25%)</u>
Gesamt	200 (=100%)

Unterschiedsbetrag aus KapKon 130

Anteilige Reserven Gebäude	97,5
<u>Anteilige Reserven Grundstücke</u>	<u>32,5</u>
Gesamt	130

Stille Reserven Gebäude Gesamt	150
Aufgedeckte Reserven Gebäude	97,5
Anteil	65%

(=Anzuwenden auf alle Anlagegüter/Gebäude und auf AfA/Gebäude Stille Reserven)

- b) Ausführliche Dokumentation bei der Ermittlung, Zuordnung und Behandlung stiller Reserven
- Konsequenz: Konzernanlagenbuchhaltung
  - Sämtliche künftige Veränderungen in den aufgedeckten stillen Reserven (Abgänge, Wertanpassungen) sind zu berücksichtigen
  - Kann effizient nur bei der Tochter unmittelbar gepflegt werden

### c) Optimierung der Aufstellungs- und Prüfungsarbeiten

- Aufstellung eines ausführlichen Fahrplans für die umfangreichen Aufstellungsarbeiten
- Festlegung von Verantwortlichkeiten und Terminen
- Konsolidierungsformularsatz (laufende Pflege aufgrund neuer Erkenntnisse)
- Prüfung sämtlicher übergeleiteter EA-Daten auf NKF-Gesamtabschluss-Systematik durch die EA-Prüfer (!) der Betriebe
- Prüfung durch die örtliche Rechnungsprüfung im Rahmen der GA-Prüfung kann entfallen
- Zeitliche Straffung der Prüfungsarbeiten

d) Besonderheiten bei der inhaltlichen Gestaltung von Gesamtanhang und Gesamtlagebericht

- Adressaten-Ebene beachten (neben Pflichtbestandteilen auch erläuternde Bestandteile aufnehmen)
- In der Hoffnung, dass der Gesamtabschluss Steuerungspotenziale eröffnet, möglichst breit angelegte Analyse im Lagebericht
- Stille Reserven (Geschäftsinteressen der betroffenen Tochter beachten): Erläuterungen im Gesamtanhang allgemein halten

### e) Die Gesamtkapitalflussrechnung nach DRS 2

- Diskussion im Modellprojekt
- Tiefe Gliederung nach DRS 2 verursacht erheblichen (jährlich wiederkehrenden) Aufwand
- Steuerungspotenzial/Informationsinteresse???

### e) Zusammenarbeit mit der örtlichen Rechnungsprüfung

- Zwangsläufig kann auch hier (noch) keine Routine vorhanden sein
- Zweckmäßig erschien in Lippstadt die Parallel-Beratung durch den externen Berater (WRG-Group, Gütersloh)
- Ein gemeinsamer Workshop (Verwaltung, öRP, Berater) bereits erfolgt:
  - Erläuterung der Prozessschritte und der Dokumentation bei der Aufstellung des ersten GA
  - Erläuterung des Aufbaus in MS Excel
  - Besprechung der Struktur der zur Verfügung gestellten Dateien
- Weiterer Workshop in Kürze geplant
  - Besprechung der Konsolidierungsergebnisse
  - Schwerpunkt „Stille Reserven“ (NBW vs. BW)

### f) Schulung/Einbindung der politischen Gremien

- Offizielle Einbringung am 10.10.2011
- Schulungsangebot an die Finanzfachleute der Fraktionen anlässlich der Haushaltssanierungskommission am 21.09.2011
- Reaktionen

1. Anfragen an die Stadt Lippstadt seit Ende des Landesmodellprojekts.
2. Rahmenbedingungen bei der Aufstellung des Gesamtabschlusses per 31.12.2009 im „Konzern Stadt Lippstadt“.
3. Das erste „Konzernergebnis“.
4. Praktische Empfehlungen/Bisherige Erfahrungen.
5. **Verbessern die Informationen aus dem Gesamtabschluss die Steuerung bei der Stadt Lippstadt?**

- Es bestehen erhebliche Zweifel, ob die durch den Gesamtabschluss erzeugten Zusatzinformationen die Steuerung durch die Verwaltungsleitung und den Rat dergestalt verbessern können, dass der erhebliche Aufwand gerechtfertigt ist.
- Referent (!) schätzt die **laufenden** jährlichen Kosten für Aufstellung und Prüfung bei der Stadt Lippstadt auf ca. 50.000,- EUR
- Sorge wird vom Städte- und Gemeindebund NRW geteilt .
- siehe hierzu auch: ZKF 2010 Nr. 7, S.145 ff. (Prof. Dr. Andreas Lasar, Prof. Edmund Fischer): „Sämtliche Argumente, die Vorteile für eine unmittelbare oder mittelbare Steuerungsrelevanz des kommunalen Gesamtabschlusses sehen, sind nicht überzeugend und reichen zur Rechtfertigung des Aufwands nicht aus.“
- Im Gegensatz zu Großstädten, bei denen dies der Fall sein kann, hat der kreisangehörige Raum den Steuerungs-Überblick über seine Beteiligungen meist behalten.
- Erhebliche Vermittlungsprobleme und Verständnisprobleme im Dialog mit den politischen Gremien werden erwartet.
- Diskussion.

**Vielen Dank  
für Ihre  
Aufmerksamkeit!**