

Gesamtabschlussrichtlinie der Stadt Wilhelmshaven



- 1. Einleitung**
- 2. Maßgebende Grundlagen:**
 - 2.1 Rechtsvorschriften
 - 2.2 Aufstellungspflichten
 - 2.3 Ausnahmen von der Aufstellungspflicht
 - 2.4 Bestandteile des Gesamtabchlusses
 - 2.5 Geltungsbereich
- 3. Regelungen Vor-Ort:**
 - 3.1 Verantwortlichkeiten
 - 3.2 Gesamtabschlusszeitplan
 - 3.3 Abstimmung innerhalb der Aufgabenträger
- 4. Grundsätze ordnungsmäßiger Gesamtabchlussrechnungslegung (GOG)**
- 5. Übersicht über die Konsolidierungsschritte**
- 6. Konsolidierungskreis:**
 - 6.1 Verbundene Aufgabenträger
 - 6.2 Assoziierte Aufgabenträger
 - 6.3 Sonstige Aufgabenträger
 - 6.4 Verbundene Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung
 - 6.5 Assoziierte Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung
- 7. Grundsätze der Vereinheitlichung:**
 - 7.1 Einheitlicher Stichtag
 - 7.2 Einheitlicher Ausweis
 - 7.3 Einheitlicher Bilanzansatz
 - 7.3.1 Ausnahmen von der Vereinheitlichung des Ansatzes
 - 7.4 Einheitliche Bewertung:
 - 7.4.1 Bewertung
 - 7.4.2 Ausnahmen von der Vereinheitlichung der Bewertung
 - 7.4.3 Nutzungsdauer
 - 7.4.4 Ausnahmen von der Vereinheitlichung der Nutzungsdauer
 - 7.5 Einheitliche Währung
- 8. Aufstellung der Gesamtbilanz:**
 - 8.1 Vollkonsolidierung verbundener Aufgabenträger:
 - 8.1.1 Vorbereitende Maßnahmen zur Vollkonsolidierung
 - 8.1.2 Kapitalkonsolidierung (KapKo)
 - 8.1.3 Schuldenkonsolidierung (SchuKo)
 - 8.1.4 Zwischenergebniseliminierung

- 8.1.5 Ertrags- und Aufwandskonsolidierung (EAKo)
- 8.1.6 Anteile Anderer
- 8.2 Eigenkapitalmethode für assoziierte Aufgabenträger
- 8.3 Die sonstigen Aufgabenträger

9. Gesamtkapitalflussrechnung

10. Konsolidierung im mehrstufigen „Kommunalkonzern“

11. Folgekonsolidierung

12. Konsolidierungsbericht:

- 12.1 Inhalte des Konsolidierungsberichts
- 12.2 Anlagen nach § 128 Abs. 6 Satz 1 NKomVG:
 - 12.2.1 Gesamtanlageübersicht
 - 12.2.2 Gesamtschuldenübersicht
 - 12.2.3 Gesamtrückstellungsübersicht
 - 12.2.4 Gesamtforderungsübersicht

13. Prüfung und Offenlegung des konsolidierten Gesamtabchlusses

14. Anlagen:

- Anlage 1: Verzeichnis der Aufgabenträger
- Anlage 2: Übersicht Konsolidierungskreis
- Anlage 3: Verbundene Aufgabenträger
- Anlage 4: Assoziierte Aufgabenträger
- Anlage 5: Sonstige Aufgabenträger
- Anlage 6: Örtlicher Positionenplan
- Anlage 7: Unterschiede in den Ansatzvorschriften im kommunalen Rechnungswesen, (NKomVG und KomHKVO) und HGB
- Anlage 8: Unterschiede in der Bewertung im kommunalen Rechnungswesen, (NKomVG und KomHKVO) und HGB
- Anlage 9: Muster Gesamtkapitalflussrechnung
- Anlage 10: Übersicht über die Inhalte der reporting-packages

15. Inkrafttreten

Abkürzungsverzeichnis:

EAKo	=	Ertrags- und Aufwandskonsolidierung
evtl.	=	eventuell
ggfls.	=	gegebenenfalls
grds.	=	grundsätzlich
HGB	=	Handelsgesetzbuch
i.d.R.	=	in der Regel
inkl.	=	inklusive
i.V.m.	=	in Verbindung mit
KapKo	=	Kapitalkonsolidierung
KernVw	=	Kernverwaltung
KomHKVO	=	Kommunalhaushalts- und -kassenverordnung
NKomVG	=	Niedersächsisches Kommunalverfassungsgesetz
o.g.	=	oben genannt
Pkt.	=	Punkt (X.X dieser Richtlinie)
Pos.	=	Position (im Positionenplan)
RPA	=	Rechnungsprüfungsamt
SchuKo	=	Schuldenkonsolidierung
verbU	=	verbundene Unternehmen
VFE-Lage	=	Vermögens-, Finanz- und Ertragslage
vgl.	=	vergleiche

1. Einleitung

Mit der Einführung des Neuen Kommunalen Rechnungswesen (NKR) führt die Stadt Wilhelmshaven (Kernverwaltung) seit dem 01.01.2007 ihre Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung im Rechnungsstil der doppelten Buchführung (§ 110 Abs. 3 NKomVG). Die Vorschriften zur kommunalen Haushaltswirtschaft (NKomVG, KomHKVO) enthalten neben der Pflicht zur Aufstellung des Haushaltsplans und des Jahresabschlusses auch die grundsätzliche Verpflichtung zur Aufstellung eines „konsolidierten Gesamtabchlusses“ (konsGA).

In den letzten Jahrzehnten erfolgte, auch bei der Stadt Wilhelmshaven, eine fortschreitende Dezentralisierung durch die Ausgliederung von öffentlichen Aufgaben auf organisatorisch und überwiegend auch rechtlich selbständige Aufgabenträger. Die Umsetzung einer Gesamtstrategie und –steuerung wird durch die dadurch hervorgerufene steigende Komplexität des Konzern-Stadt deutlich erschwert. Mit der Verpflichtung zur Aufstellung eines konsGA wird das Ziel verfolgt, den Gesamtüberblick über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (VFE-Lage) im Konzern-Stadt nach standardisierten Regeln jährlich aktualisiert zu erhalten.

Der konsGA ist dabei nicht nur die Summe der Einzelabschlüsse sämtlicher rechtlich selbständigen und unselbstständigen Aufgabenträger und der Kernverwaltung (KernVw), sondern die Abbildung des Konzerns-Stadt als rechtliche und wirtschaftliche Einheit unter Konsolidierung aller konzerninternen Vermögens-, Schulden-, Kapital- und Ergebnisverbindungen („Aufrechnung“). Mit dem konsGA wird die wirtschaftliche Lage und das ökonomische Potential des Konzern-Stadt in seiner Gesamtheit dargestellt.

Für die Aufstellung des konsGA gelten die Vorschriften des NKomVG und der KomHKVO. Die vorliegende Richtlinie enthält ergänzende Erläuterungen und Vorgaben, insb. zum jährlichen Aufstellungsverfahren.

2. Maßgebende Grundlagen:

2.1 Rechtsvorschriften

Die Stadt Wilhelmshaven ist gem. § 128 Abs. 4 NKomVG grds. verpflichtet, für jedes Jahr zum Stichtag 31.12. einen konsGA aufzustellen. Die Aufstellung des konsGA soll gem. § 129 Abs. 1 NKomVG innerhalb von neun Monaten nach Abschluss des Haushaltsjahres erfolgen.

Der/Die Oberbürgermeister/-in stellt die Vollständigkeit und Richtigkeit des konsGA fest und legt ihn unverzüglich mit dem jeweiligen Schlussbericht der Rechnungs-

prüfung und einer eigenen Stellungnahme zu diesem Bericht dem Rat vor. Der Rat beschließt über den konsGA bis spätestens zum 31.12. des auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres.

Die Beschlüsse des Rates zum konsGA sind der Kommunalaufsichtsbehörde unverzüglich mitzuteilen und öffentlich bekannt zu machen. Im Anschluss an die Bekanntmachung ist der konsGA mit dem Konsolidierungsbericht an sieben Werktagen öffentlich auszulegen; in der Bekanntmachung ist auf die Auslegung hinzuweisen (§ 129 Abs. 2 NKomVG; vgl. Pkt. 13.).

2.2 Aufstellungspflichten

Der konsGA war erstmalig verpflichtend im Jahr 2013 für das Haushaltsjahr 2012 und danach jährlich aufzustellen. Mit der Änderung des NKomVG vom 13.10.2021 (Nds. GVBl. S. 700) wurden den Kommunen rückwirkend Erleichterungen bei der Aufstellung des konsGA gewährt. Die nds. Kommunen können nach Maßgabe des § 179 Abs. 1 NKomVG durch Beschluss der Vertretung nunmehr davon absehen, für die Haushaltsjahre bis einschl. 2020 nach § 128 Abs. 4 NKomVG einen konsGA aufzustellen und für die Jahre bis einschl. 2021 nach § 128 Abs. 6 Satz 3 NKomVG dem Konsolidierungsbericht eine Kapitalflussrechnung beizufügen. Der Beschluss über den Verzicht der Aufstellung über den Verzicht der Aufstellung eines konsGA ist der zuständigen Kommunalaufsichtsbehörde vorzulegen.

Von der oben beschriebenen Erleichterung hat die Stadt Wilhelmshaven mit Beschluss des Rates vom 20.12.2023 gebraucht gemacht (siehe BV 262/2023).

2.3 Ausnahmen von der Aufstellungspflicht

Die Aufstellung eines konsGA ist grds. nicht erforderlich, wenn die Abschlüsse der Aufgabenträger für ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der VFE-Lage der Stadt Wilhelmshaven in ihrer Gesamtheit nur von untergeordneter Bedeutung sind (§ 128 Abs. 4 Satz 4 NKomVG).

Dies ist i.d.R. dann der Fall, wenn ein Kommunalkonzern zum Abschlussstichtag lediglich aus assoziierten Aufgabenträgern (Beteiligungsquote $\geq 20\%$ bis 50%) und/oder sonstigen Aufgabenträgern (Beteiligungsquote $< 20\%$) besteht oder sämtliche verbundenen Aufgabenträger (Beteiligungsquote $> 50\%$) von „untergeordneter Bedeutung“ sind (vgl. Pkt. 6.3).

Den Verzicht auf die Aufstellung eines konsGA ist jährlich zu prüfen und vom Rat beschließen zu lassen. Der Beschluss ist der Kommunalaufsichtsbehörde vorzulegen (vgl. Pkt. 6.4).

2.4 Bestandteile des Gesamtabchlusses

Der konsGA besteht gem. § 128 Abs. 6 NKomVG aus den folgenden Bestandteilen:

- Gesamtbilanz,
- Gesamtergebnisrechnung
- Gesamtanlagen nach Maßgabe des § 128 Abs. 3 Nrn. 2 bis 5 NKomVG

Die Gesamtanlagen (vgl. Pkt. 12.2) setzen sich zusammen aus:

- Gesamtanlagenübersicht,
- Gesamtschuldenübersicht,
- Gesamtrückstellungsübersicht,
- Gesamtforderungsübersicht.

Der konsGA ist durch einen Konsolidierungsbericht zu erläutern. Diesem sind eine Gesamtkapitalflussrechnung sowie Angaben zu den nicht konsolidierten Beteiligungen beizufügen (§ 128 Abs. 6 Satz 3 NKomVG; vgl. Pkt. 9). Weitere inhaltliche Vorgaben legt § 59 Abs. 1 KomHKVO fest (vgl. Pkt. 12).

2.5 Geltungsbereich

Diese Richtlinie ist bei der KernVw (als „Konzernmutter“) der Stadt Wilhelmshaven sowie bei den zu konsolidierenden Aufgabenträgern nach § 128 Abs. 4 NKomVG anzuwenden (Konsolidierungskreis):

1. Einrichtungen, deren Wirtschaftsführung nach § 139 NKomVG selbständig erfolgt,
2. Eigenbetriebe,
3. Eigengesellschaften (verbundene Unternehmen),
4. Einrichtungen und Unternehmen in privater Rechtsform (Beteiligungen),
5. Kommunale Anstalten / gemeinsame kommunale Anstalten,
6. Rechtsfähige kommunale Stiftungen,
7. Zweckverbände,
8. Wasser und Bodenverbände,
9. Rechtlich unselbständige Versorgungs- und Versicherungseinrichtungen.

Sparkassen sowie eingetragene Vereine gehören nicht zu den zu konsolidierenden Aufgabenträgern.

Eine vollständige Übersicht über die grds. in den Konsolidierungskreis des Konzern-Stadt Wilhelmshaven einzubeziehenden Aufgabenträger ergibt sich aus der Anlage 1 (Verzeichnis der Aufgabenträger).

3. Regelungen Vor-Ort:

3.1 Verantwortlichkeiten

Mit der jährlichen Aufstellung des konsGA wird der Fachbereich Finanzen beauftragt („Konsolidierungsstelle“). Die Konsolidierungsstelle erstellt den konsGA auf Basis der von den Aufgabenträgern im Vollkonsolidierungskreis vorgelegten reporting-packages sowie der Einzelabschlüsse. Sie stellt außerdem die Fortschreibung der Anlagen dieser Richtlinie sowie die Muster für die reporting-packages sicher (vgl. Pkt. 14.).

Die Konsolidierungsstelle dient ferner als Ansprechpartner für die Aufgabenträger, insb. zu Fragen der Erstellung und Prüfung der reporting-packages und für das RPA im Rahmen der Prüfung des konsGA. Die Aufgabenträger im Vollkonsolidierungskreis des Konzern-Stadt Wilhelmshaven benennen ihrerseits gegenüber der Konsolidierungsstelle ebenfalls jeweils einen Ansprechpartner.

Die Prüfung des konsGA obliegt gem. § 155 Abs. 1 NKomVG dem städtischen RPA. Dieses führt die Prüfung nach Maßgabe des § 156 Abs. 2 NKomVG durch.

3.2 Gesamtabschlusszeitplan

Das jährliche Verfahren zur Aufstellung und Prüfung des konsGA soll sich grds. an folgenden Zeitvorgaben orientieren:

- 31.12. Gesetzlicher Abschlussstichtag zum konsGA (§ 128 NKomVG)
- 31.01. gemeinsamer Buchungsschluss im Konzern Stadt
(mit Ausnahme von Jahresabschlussbuchungen) im
Vollkonsolidierungskreis
- bis 28.02. Saldenabgleich (zum 31.12.) der offenen Posten (Forderungen /
Verbindlichkeiten) sowie der Erträge / Aufwendungen im
Vollkonsolidierungskreis
- bis 31.03. Gesetzliche Frist zur Aufstellung der Einzelabschlüsse
- bis 30.06. Hergabe der reporting-packages sowie der Jahresabschlüsse
(grds. geprüft, mind. jedoch im Entwurf)
- bis 31.07. Aufstellung des vereinheitlichten Summenabschlusses durch die
Konsolidierungsstelle

- bis 30.09. Konsolidierungsverfahren zur Vollkonsolidierung (KapKo, SchuKo, EAKo), nach dem „at-equity-Verfahren“ sowie dem „at-cost-Verfahren“ und Aufstellung der konsolidierten Anlagen, des Konsolidierungsberichts, der Kapitalflussrechnung sowie der sonstigen Unterlagen
- bis 30.11. Prüfungsverfahren zum konsGA in Verantwortung des RPA *
(lediglich als Vorschlag, nicht als Vorgabe zu verstehen)*
- bis 31.12. Beschlussfassung des konsGA im Rat der Stadt sowie anschließende Mitteilung an die Kommunalaufsichtsbehörde, öffentliche Bekanntmachung sowie Auslegung (§ 129 NKomVG)

Mit Beginn eines neuen Jahres erstellt die Konsolidierungsstelle in Abstimmung mit dem RPA unverzüglich einen konkreten sowie grds. verbindlichen Zeitplan. Dieser ist den Aufgabenträgern im Vollkonsolidierungskreis sowie den Teilbereichsprüfern (Wirtschaftsprüfer der Einzelabschlüsse sowie der reporting-packages) schnellstmöglich vorzulegen.

3.3 Abstimmung innerhalb der Aufgabenträger (Saldenabgleich)

Um Differenzen bei der SchuKo und der EAKo im konsGA zu vermeiden, sind Geschäftsvorfälle zwischen den verbundenen Aufgabenträgern im Vollkonsolidierungskreis bereits im Rahmen der Aufstellung der Einzelabschlüsse abzustimmen. Der Saldenabgleich erfolgt dabei für die am 31.12. offenen Posten (Forderungen / Verbindlichkeiten) sowie für die in der Ergebnisrechnung bzw. Gewinn- und Verlustrechnung enthaltenen Erträge und Aufwendungen. Der Saldenabgleich soll bis zum 28.02. abgeschlossen sein.

Wertaufgriffsgrenze

In den Saldenabgleich werden grds. alle Forderungen / Verbindlichkeiten sowie Erträge / Aufwendungen ab einer Höhe von 100.000,00 € je Einzelbetrag einbezogen. Die Summe der nicht einbezogenen Forderungen / Verbindlichkeiten sowie Erträge / Aufwendungen dürfen einen Betrag in Höhe von 1.000.000,00 € je Aufgabenträger nicht überschreiten. Bei Überschreitungen sind ggfs. auch Einzelbeträge unterhalb der o.g. Wertaufgriffsgrenze zusätzlich einzubeziehen.

Differenzen zwischen zwei Aufgabenträgern sind grds. im Rahmen eines Dialogverfahrens aufzuklären und ggfls. bereits während des Aufstellungsverfahrens zum Einzelabschluss zu korrigieren. Differenzen, die auf die Anwendung unterschiedlicher rechtlicher Regelungen basieren (HGB / NKomVG, KomHKVO) sind im reporting-package zu dokumentieren.

Abweichungstoleranz

Differenzen zwischen zwei Aufgabenträgern unterhalb eines Betrages in Höhe von 100.000,00 € je Einzelbetrag bleiben unaufgeklärt. Sie sind im reporting-package zu dokumentieren und fließen in Form von Konsolidierungserträgen / -aufwendungen in den konsGA ein. Die Summe der nicht aufgeklärten Differenzen zwischen zwei Aufgabenträgern dürfen einen Betrag in Höhe von 1.000.000,00 € je Aufgabenträger nicht überschreiten. Bei Überschreitungen sind ggfls. auch Differenzen aufzuklären, welche unterhalb der o.g. Abweichungstoleranz liegen.

4. Grundsätze ordnungsmäßiger Gesamtabchlussrechnungslegung

Die Grundsätze ordnungsmäßiger Gesamtabchlussrechnungslegung (GoG) ergeben sich aus den Anforderungen des NKomVG an den konsGA, die VFE-Lage so darzustellen, als ob der Konzern-Stadt Wilhelmshaven eine wirtschaftliche Einheit bilden würde („Einheitsfiktion“). Folgende Grundsätze sind insbesondere zu berücksichtigen:

Grundsatz der Einheitlichkeit von Stichtag, Ausweis, Ansatz, Bewertung und Währung

Der konsGA ist grds. einheitlich nach den Rechnungslegungsvorschriften zu gestalten, welche dem NKomVG sowie der KomHKVO zugrunde liegen (vgl. Pkt. 7 – Vereinheitlichung.)

Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

Der Begriff „Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung“ ist ein unbestimmter Rechtsbegriff. Zwar regelt § 128 Abs. 1 NKomVG, dass alle Kommunen diese Grundsätze einzuhalten haben, jedoch ist weder dem NKomVG noch dem kommunalen Rechnungswesen eine umfassende Definition zu entnehmen. Es sind daher die „allgemein geläufigen“ Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung anzuwenden, soweit sie nach den Vorschriften des NKomVG und der KomHKVO auch für die Kommunen gelten.

Zu diesen Grundätzen gehören:

- Grundsatz des systematischen Aufbaus der Buchführung;
- Grundsatz der vollständigen und verständlichen Aufzeichnung;
- Grundsatz der Richtigkeit;
- Grundsätze der Klarheit und Übersichtlichkeit;
- Grundsatz der Nachprüfbarkeit;
- Beleggrundsatz;
- Grundsatz der Vergleichbarkeit („Stetigkeit“);
- Vorsichtsprinzip;
- Verursachungsgrundsatz;
- Bruttoprinzip („Verrechnungsverbot“);

- Grundsatz der Sicherung der Vollständigkeit der Konten;
- Grundsatz der Sicherung der Zuverlässigkeit und Ordnungsmäßigkeit des Rechnungswesens durch ein angemessenes internes Überwachungssystem und dessen schriftlicher Dokumentation;
- Grundsatz der Einhaltung der Aufbewahrungs- und der Aufstellungs- sowie der Fristen für die Information der Öffentlichkeit.

Grundsatz der Vollständigkeit des konsGA

Gemäß dem Grundsatz der Vollständigkeit sind sämtliche Geschäftsvorfälle – d. h. alle eingetretenen positiven und negativen Vermögensänderungen, Erträge und Aufwendungen sowie Vermögens- und Schuldenumschichtungen – im konsGA zu erfassen.

Grundsatz der Vollständigkeit des Konsolidierungskreises

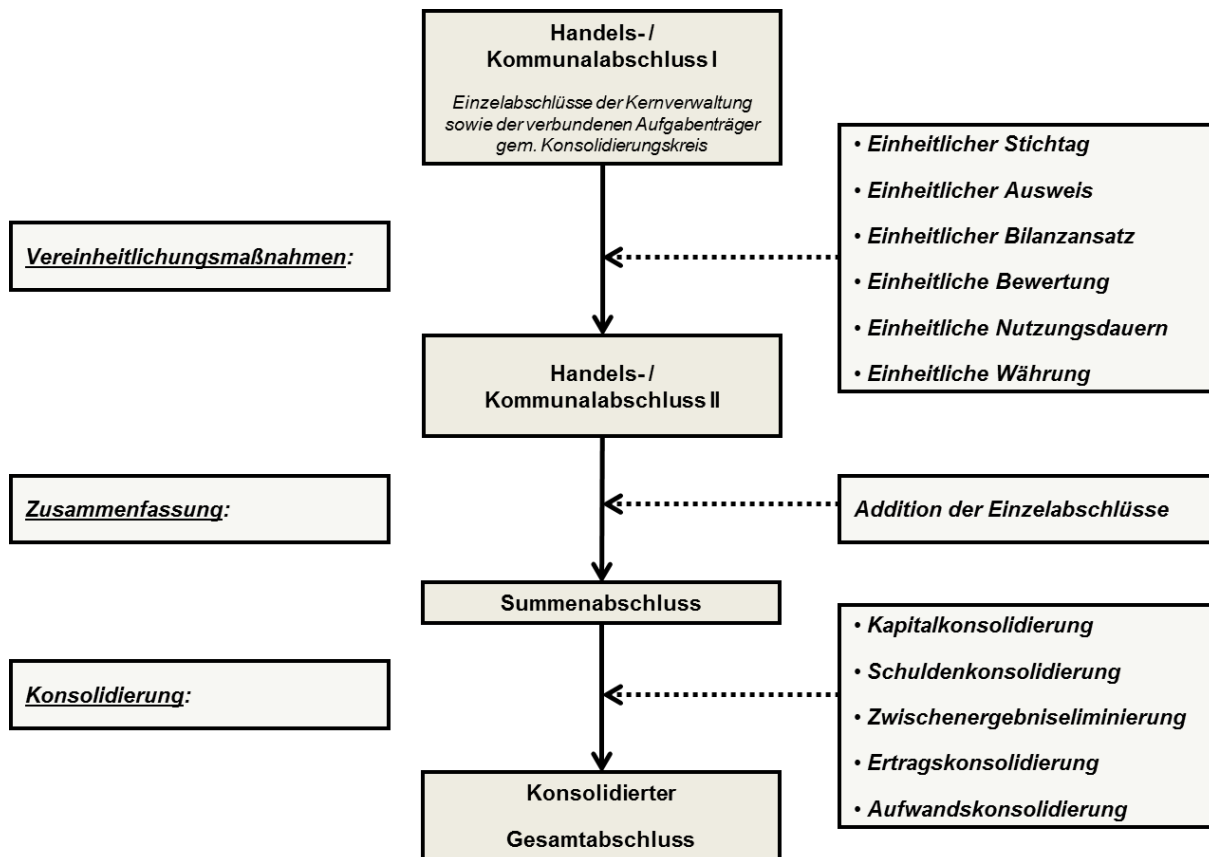
Alle Aufgabenträger nach § 128 Abs. 4 NKomVG, die nicht von untergeordneter Bedeutung für die Darstellung der VFE-Lage sind, müssen in den Konsolidierungskreis einbezogen werden (vgl. Pkte. 6.4 und 6.5).

Grundsätze ordnungsmäßiger Konsolidierung

- Grundsatz der Eliminierung konzerninterner Beziehungen innerhalb des Vollkonsolidierungskreises. Darstellung des Konzern-Stadt Wilhelmshaven als (fiktive) wirtschaftliche Einheit.
- Grundsatz der Stetigkeit der Konsolidierungsmethoden und Abgrenzung des Konsolidierungskreises.
- Grundsatz der Wesentlichkeit bei der Konsolidierung. Sind Informationen von untergeordneter Bedeutung, so kann von den Vorschriften für den konsGA abgewichen werden.

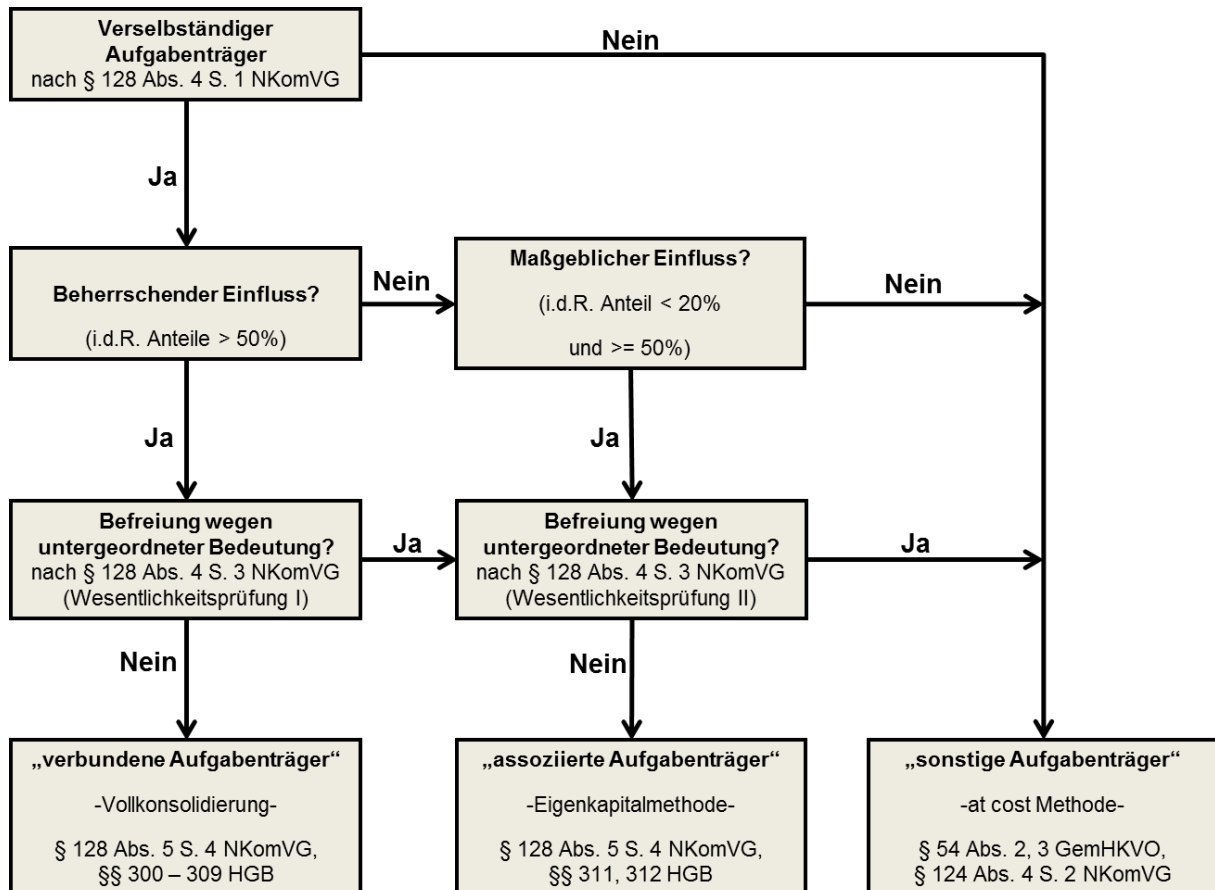
5. Übersicht über die Konsolidierungsschritte

Die folgende Übersicht gibt einen Überblick über die grds. notwendigen Konsolidierungsschritte zur Erstellung des konsGA:

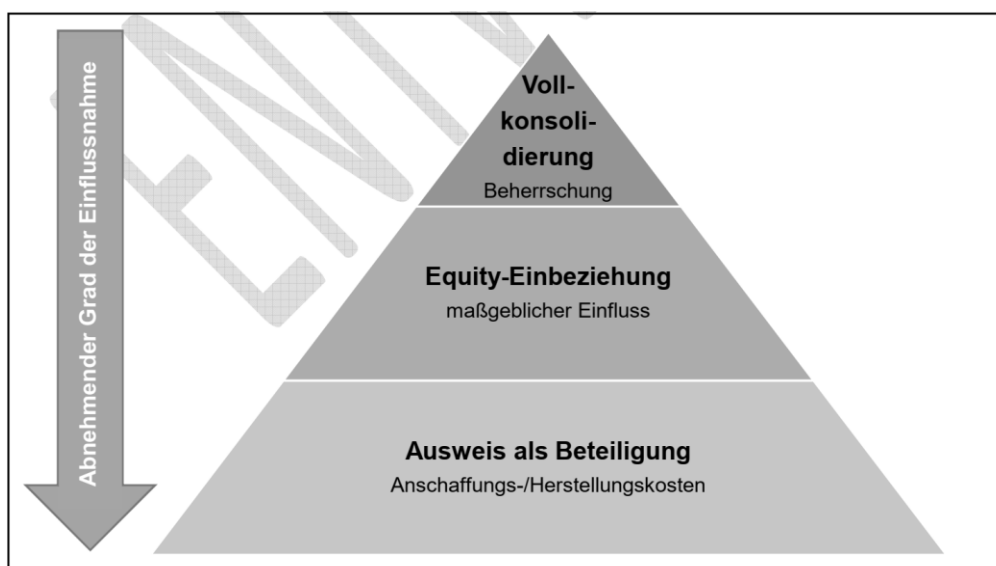


6. Konsolidierungskreis:

Für die Beurteilung, welche Aufgabenträger im Konzern-Stadt Wilhelmshaven in den Konsolidierungskreis einbezogen werden, ist zunächst maßgeblich, ob ein „beherrschender“ oder „maßgeblicher“ Einfluss der Stadt (als „Konzernmutter“) vorliegt. Der Grad der Einflussnahme bestimmt zudem grds. die Anwendung der jeweiligen Konsolidierungsmethode.



Schema zur grds. Feststellung des Einflussgrades



Schema zur grds. Festlegung der Konsolidierungsmethode

6.1 Verbundene Aufgabenträger

Der Kreis der verbundenen Aufgabenträger im Konzern-Stadt Wilhelmshaven ist dadurch gekennzeichnet, dass die KernVw (als „Konzernmutter“) einen beherrschenden Einfluss auf ihn ausübt (§ 128 NKomVG, entsprechend § 290 HGB). Ihre Konsolidierung erfolgt grds. nach der „Vollkonsolidierungsmethode“.

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

- Die Stadt ist über ihre Organe allein stimmberechtigt oder besitzt die Mehrheit der Stimmen (> 50,00 %) in den Organen des Aufgabenträgers.
- Der Stadt steht als Anteilseigner das Recht zu, die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans zu bestellen oder abzuberufen.
- Dieser Einfluss steht der Stadt vertraglich zu, auf Grund eines geschlossenen Beherrschungsvertrages oder auf Grund eines Gewinnabführungsvertrages oder auf Grund einer Satzungsbestimmung.
- Die Stadt trägt bei wirtschaftlicher Betrachtung die Mehrheit der Risiken und Chancen eines Aufgabenträgers, der zur Erreichung eines eng begrenzten und genau definierten Ziels der Kommune dient (Zweckgesellschaft).

In der Regel korrespondieren diese Kriterien mit einer Kapitalbeteiligung von > 50,00 %. Die Höhe der Kapitalbeteiligung stellt aber nur eine Regelvermutung dar, so dass ausnahmsweise auch eine andere Bewertung des Einflussgrades der Stadt auf ihren Aufgabenträger in Betracht kommen kann.

Es ist ausreichend, wenn der beherrschende Einfluss grds. möglich ist, tatsächlich ausgeübt werden muss er nicht. Als Rechte, die einem „Mutterunternehmen“ nach § 290 Abs. 2 HGB zustehen, gelten auch indirekte Rechte. Bestimmte Rechte sind den Rechten, die das „Mutterunternehmen“ unmittelbar hält, hinzuzurechnen, andere sind abzuziehen (§ 290 Abs. 3 Sätze 1 und 2 HGB).

Eine Übersicht aller verbundenen Aufgabenträger im Konzern-Stadt Wilhelmshaven enthält die Anlage 1 dieser Richtlinie.

6.2 Assoziierte Aufgabenträger

Ein assoziierter Aufgabenträger im Konzern-Stadt Wilhelmshaven ist ein Aufgabenträger, auf den die Stadt über ihre Organe einen maßgeblichen Einfluss bezüglich der Geschäfts- und Finanzpolitik tatsächlich und dauerhaft ausübt. Die Konsolidierung assoziierter Aufgabenträger erfolgt grds. nach Maßgabe der §§ 311 und 312 HGB („at-equity-Methode“, „Eigenkapitalmethode“).

Ein maßgeblicher Einfluss wird vermutet, wenn die Stadt bei einem Aufgabenträger mindestens 20,00 % und weniger als 50,01 % der Stimmrechte innehat. In der Regel korrespondieren die Kriterien für den maßgeblichen Einfluss mit der jeweiligen Kapitalbeteiligung. Auch hier handelt es sich um eine Regelvermutung, so dass ausnahmsweise eine andere Bewertung des Einflussgrades der Stadt auf ihren Aufgabenträger in Betracht kommen kann.

Folgende Indikatoren können in Anlehnung an den DRS 8.3 (Deutsche-Rechnungslegungs-Standards) zusätzlich als Indizien für das Vorliegen eines maßgeblichen Einflusses beispielsweise genannt werden, wobei diese Aufzählung nicht abschließend ist:

- Zugehörigkeit eines Vertreters der Stadt Wilhelmshaven in einem Verwaltungsorgan oder gleichartigem Leitungsgremium des Aufgabenträgers,
- Mitwirkung an der Geschäftspolitik des Aufgabenträgers,
- Austausch von Führungspersonal zwischen der Stadt Wilhelmshaven und dem selbständigen Aufgabenträger,
- Wesentliche Geschäftsbeziehungen zwischen der Stadt Wilhelmshaven und dem Aufgabenträger,
- Bereitstellung von wesentlichen technischen Know-how,
- Beeinflussung der Entscheidung der Gewinnverwendung.

Eine Übersicht der assoziierten Aufgabenträger im Konzern-Stadt Wilhelmshaven enthält Anlage 4 dieser Richtlinie.

6.3 Sonstige Aufgabenträger

Aufgabenträger im Konzern-Stadt Wilhelmshaven, bei denen kein beherrschender oder maßgeblicher Einfluss vorliegt, werden im konsGA gem. § 124 Abs. 4 Satz 2 NKomVG zu Anschaffungs- bzw. Herstellungswerten („at-cost-Methode“) ausgewiesen. Dies ist in der Regel der Fall, wenn die Stadt bei einem Aufgabenträger mit weniger als 20,00 % am Kapital beteiligt ist.

Eine Übersicht der sonstigen Aufgabenträger im Konzern-Stadt Wilhelmshaven enthält Anlage 5 dieser Richtlinie.

6.4 Verbundene Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung

Verbundene Aufgabenträger, die nur von „untergeordneter Bedeutung“ für die VFE-Lage des Konzern-Stadt Wilhelmshaven sind, brauchen in den konsGA nicht in der unter 6.1 (Vollkonsolidierung) beschriebenen Form einbezogen werden (§ 128 Abs. 4 Satz 3 NKomVG). Sie werden ggfls. im konsGA nach der Eigenkapitalmethode („at-equity“) einbezogen (vgl. Pkt. 6.5) oder gem. § 124 Abs. 4 Satz 2 NKomVG lediglich zu Anschaffungs- bzw. Herstellungswerten („at-cost-Methode“) ausgewiesen.

Von untergeordneter Bedeutung für die VFE-Lage im Konzern-Stadt Wilhelmshaven sind grds. verbundene Aufgabenträger, bei denen die Positionen im Einzelabschluss unter 30 % der entsprechenden Positionen der summierten Einzelabschlüsse aller verbundenen Aufgabenträger liegen. Werden mehrere verbundene Aufgabenträger auf ihre untergeordnete Bedeutung geprüft, so darf die Summe der Positionen der summierten Einzelabschlüsse der Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung 35 % der entsprechenden Positionen der summierten Einzelabschlüsse nicht übersteigen.

Unter Berücksichtigung des § 128 Abs. 4 NKomVG ist bei der Entscheidung die VFE-Lage in ihrer Gesamtheit zu berücksichtigen. Zur Bewertung der Vermögenslage ist die Bilanzsumme, zur Bewertung der Ertragslage die Erträge und Aufwendungen und zur Bewertung der Finanzlage die Schulden und Rückstellungen heranzuziehen. Die Positionen beziehen sich immer auf die Summe aller verbundenen Aufgabenträger sowie der KernVw.

Die Entscheidung, ob oder wann die verbundenen Aufgabenträger für die VFE-Lage des Konzern-Stadt Wilhelmshaven von untergeordneter Bedeutung sind, ist in einem verwaltungsinternen Vermerk zu dokumentieren, dabei ist das RPA zu beteiligen.

Den Verzicht auf die Aufstellung eines konsGA bei alleiniger Beteiligung von Aufgabenträgern, die nach der „at-equity-Methode“ oder der „at-cost-Methode“ einbezogen würden, ist jeweils neu vom Rat der Stadt zu beschließen. Der Beschluss ist der Kommunalaufsichtsbehörde vorzulegen (vgl. Pkt. 2.3).

Messgröße		ein Aufgabenträger		mehrer Aufgabenträger	
Vermögenslage	Bilanzsumme (BS)	BS (des Aufgabenträgers) / BS (Summe aller Aufgabenträger) *	jeweils < 30,00 %	BS (Summe der Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung) / BS (Summe aller Aufgabenträger) *	jeweils < 35,00 %
Ertragslage	Erträge und Aufwendungen (EA)	EA (des Aufgabenträgers) / EA (Summe aller Aufgabenträger) *		EA (Summe der Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung) / EA (Summe aller Aufgabenträger) *	
Finanzlage	Schulden und Rückstellungen (SuR)	SuR (des Aufgabenträgers) / SuR (Summe aller Aufgabenträger) *	SuR (Summe der Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung) / SuR (Summe aller Aufgabenträger) *		
* einschl. der Kernverwaltung					

6.5 Assoziierte Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung

Assoziierte Aufgabenträger, die nur von „untergeordneter Bedeutung“ für die VFE-Lage des Konzern-Stadt Wilhelmshaven sind, brauchen in den konsGA nicht in der unter 6.2 (Eigenkapitalmethode) beschriebenen Form einbezogen werden (§ 128 Abs. 4 Satz 3 NKomVG). Sie werden im konsGA gem. § 124 Abs. 4 Satz 2 NKomVG lediglich zu Anschaffungs- bzw. Herstellungswerten („at-cost-Methode“) ausgewiesen.

Von nicht untergeordneter Bedeutung für die VFE-Lage im Konzern-Stadt Wilhelmshaven sind grds. assoziierte Aufgabenträger, bei denen der im Konzern-Stadt Wilhelmshaven gehaltene Beteiligungswert in Höhe mind. 500 T€ vom tatsächlichen anteiligen Eigenkapital des Aufgabenträgers zum Bilanzstichtag abweicht. Die im Rahmen der Erstkonsolidierung festgelegte Konsolidierungsmethode wird für die Folgejahre grundsätzlich unverändert fortgeführt. Eine Anpassung der Konsolidierungsmethode erfolgt nur, wenn an drei aufeinander folgenden Jahren deutlich erkennbar wird, dass die bisher angewendete Methode nicht mehr angemessen ist.

Die Entscheidung, ob oder wann die assoziierten Aufgabenträger für die VFE-Lage im Konzern-Stadt Wilhelmshaven von untergeordneter Bedeutung sind, ist in einem verwaltungsinternen Vermerk zu dokumentieren, dabei ist das RPA zu beteiligen.

7. Grundsätze der Vereinheitlichung:

7.1 Einheitlicher Stichtag

Maßgeblicher Stichtag für die Aufstellung des konsGA ist der Stichtag für die Aufstellung des Einzelabschlusses der KernVw, mithin der 31.12. des jeweiligen Jahres (§ 112 Abs. 4 NKomVG). Vom Grundsatz her sind die zu konsolidierenden Einzelabschlüsse der Aufgabenträger bei abweichenden Geschäftsjahr auf diesen Stichtag auszurichten, indem ein Zwischenabschluss erstellt wird.

Auf die Erstellung eines Zwischenabschlusses wird bei voll zu konsolidierenden Aufgabenträgern verzichtet, sofern der Abschlussstichtag um weniger als drei Monate vor dem 31.12. liegt (entsprechend § 299 Abs. 2 HGB) oder im Falle gleichbleibender Geschäftsverläufe der Abschlussstichtag um maximal sechs Monate abweicht.

Bei Aufgabenträgern, die nach der Eigenkapitalmethode („at-equity“) oder zu den Anschaffungs- bzw. Herstellungswerten („at-cost“) in den konsGA einzubeziehen sind ist unabhängig von einem abweichenden Abschlussstichtag jeweils der letzte vorliegende Jahresabschluss zugrunde zu legen (§ 128 Abs. 5 Satz 4 NKomVG, entsprechend § 312 Abs. 6 HGB).

7.2 Einheitlicher Ausweis

Die Gliederungen der Gesamtbilanz und der Gesamtergebnisrechnung ergeben sich aus dem vom Nds. Ministerium für Inneres und Sport und dem Landesamt für Statistik Niedersachsen (LSN) herausgegebenen Positionenrahmen. Die Konsolidierungsstelle erstellt unter Beachtung des Positionenrahmens einen „örtlichen Positionenplan“, der unter der Berücksichtigung individueller Gegebenheiten im Vollkonsolidierungskreis ergänzt wird.

Der örtliche Positionenplan für den Konzern-Stadt Wilhelmshaven (Vollkonsolidierungskreis) findet sich in Anlage 6 dieser Richtlinie.

7.3 Einheitlicher Bilanzansatz

Aus § 128 Abs. 5 Satz 4 NKomVG i.V.m. § 300 Abs. 2 HGB ergibt sich die grundsätzliche Notwendigkeit, die Ansatzvorschriften der Aufgabenträger im Vollkonsolidierungskreis auf Grundlage der Ansatzvorschriften des NKomVG zu vereinheitlichen. Demnach sind Vermögensgegenstände, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten im konsGA vollständig zu übernehmen, soweit nach dem NKomVG oder der KomHKVO nicht ein Bilanzierungsverbot oder ein Bilanzierungswahlrecht besteht.

Nach dem Grundsatz der Vollständigkeit des konsGA (vgl. Pkt. 4.) können grds. nur dann Bilanzposten eines Aufgabenträgers in die Gesamtbilanz aufgenommen werden, wenn

- diese nach dem NKomVG oder der KomHKVO ansatzfähig / bilanzierungsfähig sind
- die Eigenart des konsGA keine Abweichung bedingt.

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

Die Unterschiede in den Ansatzvorschriften nach dem NKomVG / KomHKVO und dem HGB sind der Anlage 6 dieser Richtlinie zu entnehmen.

7.3.1 Ausnahmen von der Vereinheitlichung des Ansatzes

Anders als bei der Vereinheitlichung der Bewertung gem. § 308 Abs. 2 Satz 3 u. 4 HGB gibt es im § 300 HGB keine ausdrückliche Ausnahmegvorschrift, diese leitet sich jedoch aus dem Grundsatz der Wesentlichkeit ab.

Auf die Bereinigung von Ansätzen zur Aufstellung des konsGA der Stadt Wilhelmshaven wird daher generell verzichtet. Lediglich im Bereich der Rückstellungen erfolgt eine Vereinheitlichung des Ansatzes, sofern sich eine Ansatzabweichung > 500.000,00 € ergibt.

Auf die Nutzung dieser Befreiungsmöglichkeit ist im Konsolidierungsbericht hinzuweisen und die Unterschiede in den Ansatzvorschriften sind darzustellen.

7.4 Einheitliche Bewertung:

7.4.1 Bewertung

Werden im Einzelabschluss eines voll zu konsolidierenden Aufgabenträgers Bewertungsmethoden verwandt, die denen des kommunalen Rechnungswesens nicht entsprechen und die damit im konsGA unzulässig sind, so wäre gem. § 308 Abs. 2 HGB i.V.m. § 128 Abs. 5 NKomVG grds. eine einheitliche Bewertung durchzuführen.

Aufgrund der durch § 308 Abs. 2 Satz 3 und 4 HGB eröffneten Befreiungsmöglichkeit ist eine einheitliche Bewertung nicht notwendig, wenn eine „untergeordnete Bedeutung“ im Sinne dieser Vorschrift festgestellt werden kann. Zum anderen kann in Ausnahmefällen von einer einheitlichen Bewertung abgewichen werden, wenn dies entsprechend dokumentiert und begründet wird.

Die Unterschiede bei der Bewertungsmethodik nach den Vorschriften des HGB und des NKomVG / KomHKVO sind der Anlage 8 dieser Richtlinie zu entnehmen.

7.4.2 Ausnahmen von der Vereinheitlichung der Bewertung

Den niedersächsischen Kommunen wird durch den Landesgesetzgeber auf Grundlage der unter 7.4.1 dargestellten Befreiungsmöglichkeit empfohlen, aus Vereinfachungsgründen auf eine Vereinheitlichung bei der Bewertung von Vermögen und Schulden zu verzichten.

Die Bereinigung der Bewertung zur Aufstellung des konsGA der Stadt Wilhelmshaven erfolgt lediglich im Bereich der Rückstellungen, sofern sich lt. fachkundiger Einschätzung ein Betrag > 500.000,00 € ergibt.

Auf die Nutzung dieser Befreiungsmöglichkeit ist im Konsolidierungsbericht hinzuweisen und die Unterschiede in der Bewertungsmethodik sind darzustellen.

7.4.3 Nutzungsdauer

In der Bewertung der Nutzungsdauer gibt es je nach Anwendung des NKomVG oder des HGB teils erhebliche Unterschiede. Wie bei der Bewertung (vgl. Pkt. 7.4.1) ist gem. § 308 Abs. 2 HGB i.V.m. § 128 Abs. 5 NKomVG auf Basis der Vorschriften des NKomVG grds. eine Vereinheitlichung vorzunehmen.

Auf eine Vereinheitlichung kann jedoch verzichtet werden, wenn die Nutzungsdauer auf einer anderen Vorschrift als dem NKomVG und der KomHKVO basiert, dies ist im Konzern-Stadt Wilhelmshaven gewährleistet. Die Abweichung der Nutzungsdauer ist im Konsolidierungsbericht darzustellen.

7.5 Einheitliche Währung

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

8. Aufstellung der Gesamtbilanz

Wie die Konsolidierung im Einzelnen vorgenommen wird, ist grds. davon abhängig, ob es sich um verbundene, assoziierte oder sonstige Aufgabenträger handelt (vgl. Pkt. 6). Die Konsolidierungsschritte der Aufgabenträger im Vollkonsolidierungskreis sind unter Pkt. 8.1 dargestellt. Für Aufgabenträger, die nach der Eigenkapitalmethode („at-equity-Verfahren“) konsolidiert werden sind sie unter Pkt. 8.2 und für Aufgabenträger die nach Anschaffungs- oder Herstellungswerten („at-cost-Verfahren“) einbezogen werden sind sie unter Pkt. 8.3 dargestellt.

8.1 Vollkonsolidierung verbundener Aufgabenträger:

8.1.1 Vorbereitende Maßnahmen zur Vollkonsolidierung

Die Werte aus den grds. vereinheitlichten Einzelabschlüssen der Aufgabenträger im Vollkonsolidierungskreis werden zum sog. „Summenabschluss“ aufaddiert. Auf Grundlage des Summenabschlusses erfolgen anschließend die nachstehenden Konsolidierungsschritte.

8.1.2 Kapitalkonsolidierung (KapKo)

Die Addition der Einzelabschlüsse zum Summenabschluss führt zunächst zu einer „Verdoppelung“ sowohl der Aktiva (Vermögen) als auch der Passiva (Kapital), denn in ihr sind sowohl die Beteiligung der Stadt an den Aufgabenträgern im Vollkonsolidierungskreis als auch das Eigenkapital der Aufgabenträger enthalten. Eine Summierung ohne Konsolidierung („Aufrechnung“) führt folglich zu einer Aufblähung beider Bilanzseiten und somit zu keiner korrekten Darstellung der VFE-Lage des Konzern-Stadt Wilhelmshaven. Die Aufgabe der KapKo ist daher die Beseitigung dieser Doppelerfassung im Summenabschluss (§ 301 Abs. 1 Satz 1 HGB). Die Summenbilanz wird durch die KapKo in eine (konsolidierte) Gesamtbilanz überführt.

Nach den geltenden Konzernrechnungslegungsvorschriften darf nach § 301 HGB grds. nur die Erwerbsmethode angewandt werden. Der in den §§ 301, 307 und 309 HGB geregelten Erwerbsmethode liegt die Fiktion zugrunde, dass der Konzern-Stadt Wilhelmshaven im Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile der Aufgabenträger oder deren erstmaligen Einbeziehung in den Vollkonsolidierungskreis deren Vermögensgegenstände erworben und deren Schulden übernommen hat.

Für den Konzern-Stadt Wilhelmshaven ist dies generell der Zeitpunkt der Erstkonsolidierung zum 01.01.2021 bzw. ein späterer Zeitpunkt im Falle der Erweiterung des Vollkonsolidierungskreises.

Für den Wertansatz der Vermögensgegenstände der vollkonsolidierten Aufgabenträger in der Gesamtbilanz gelten nun die neuen, aus Konzernsicht zutreffenden Anschaffungskosten. Aus Sicht des Konzern-Stadt Wilhelmshaven können beim Erwerb des Aufgabenträgers in den erworbenen Vermögensgegenständen und Schulden stille Reserven mitbezahlt oder stille Lasten übernommen worden sein. Somit wird mit dem (fiktiven) „Kaufpreis“ nicht nur das rechnerische Eigenkapital vergütet, sondern unter Umständen auch künftige Ertragserwartungen und stille Reserven und Lasten, welche in den Buchwerten der Vermögensgegenstände und Schulden enthalten sind.

Die Erwerbsmethode würde, durch die Bewertung der einzubeziehenden Vermögensgegenstände und Schulden zu Zeitwerten, zu einer Neubewertung des Eigenkapitals führen (§ 301 Abs. 1 S. 2 HGB). Auf die Neubewertung des Eigenkapitals wird, durch die Ausübung des Wahlrechts gemäß § 128 Abs. 5 S. 5 NKomVG, verzichtet.

Konsolidierungstechnik:

1. Schritt: Vereinheitlichung der Kommunal- / Handelsbilanz I zur Kommunal- / Handelsbilanz II: Es ist grds. die Einheitlichkeit von Stichtag, Ausweis, Ansatz, Bewertung, Nutzungsdauer und Währung zu erstellen (vgl. Pkt. 7.).

2. Schritt: Konsolidierung:

Erstkonsolidierung: Der Beteiligungswert und das anteilige Eigenkapital werden zum Zeitpunkt der erstmaligen Einbeziehung verrechnet. Ein sich aus der Verrechnung ergebender aktiver oder passiver Unterschiedsbetrag ist im konsGA anzusetzen.

Der Erstkonsolidierungszeitpunkt richtet sich grds. nach § 301 Abs. 2 HGB. Demnach ist die Konsolidierung grds. zum Erwerbszeitpunkt durchzuführen. Die Erstkonsolidierung kann jedoch auch zum Zeitpunkt der erstmaligen Aufstellung eines konsGA (Konzern-Stadt Wilhelmshaven: 01.01.2021) oder der späteren erstmaligen Einbeziehung eines Aufgabenträgers (vorher aufgrund untergeordneter Bedeutung keine Einbeziehung) im Gesamtanschluss erfolgen.

Folgekonsolidierung: Zu den nachfolgenden Konzernabschlusstichtagen erfolgt eine Wiederholung der Erstkonsolidierungsbuchungen. Zudem werden zwischenzeitliche Änderungen - seit dem Zeitpunkt der Erstkonsolidierung - im Rahmen der Erstellung des Gesamtabschlusses eines Folgejahres wieder herausgerechnet. Ein im Rahmen der Erstkonsolidierung aufgedeckter aktiver oder passiver Unterschiedsbetrag wird fortgeschrieben (z.B. durch Abschreibung eines Geschäfts- oder Firmenwertes).

Endkonsolidierung: Verlässt ein Aufgabenträger den Konzernkreis, erfolgt die Endkonsolidierung zum Zeitpunkt des Abgangs. Der Abgang von Vermögensgegenständen und Schulden aus dem Konzernkreis werden abgebildet.

8.1.3 Schuldenkonsolidierung (SchuKo)

Im Rahmen der SchuKo (§ 303 HGB, § 128 Abs. 5 NKomVG) werden die zwischen den Aufgabenträgern im Vollkonsolidierungskreis bestehenden Schulden gegenseitig aufgerechnet („eliminiert“). In der SchuKo sollen dabei alle Schuldenposten einbezogen werden, durch welche die Schuldverhältnisse zwischen den voll zu konsolidierenden Aufgabenträgern und der KernVw abgebildet werden, soweit diese nicht von untergeordneter Bedeutung sind. Die Begriffe „Forderungen“ und „Schulden“ sind dabei weit auszulegen.

Sie umfassen auf der Aktivseite:

Geleistete Anzahlungen, Ausleihungen an verbundene Unternehmen, öffentlich-rechtliche Forderungen, privatrechtliche Forderungen gegenüber verbundenen Unternehmen, sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände und Rechnungsabgrenzungsposten.

Auf der Passivseite umfassen sie:

Rückstellungen, Anleihen, Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen gegenüber verbundenen Unternehmen, Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen, sonstige Verbindlichkeiten, Rechnungsabgrenzungsposten und Eventualverbindlichkeiten. Bei der SchuKo sind ggfls. auch Sonderposten zu berücksichtigen.

Um Aufrechnungsdifferenzen zu reduzieren, ist innerhalb des Vollkonsolidierungskreises jährlich bis zu 28.02. eine Saldenabstimmung der Forderungen / Verbindlichkeiten durchzuführen (vgl. Pkt. 3.3).

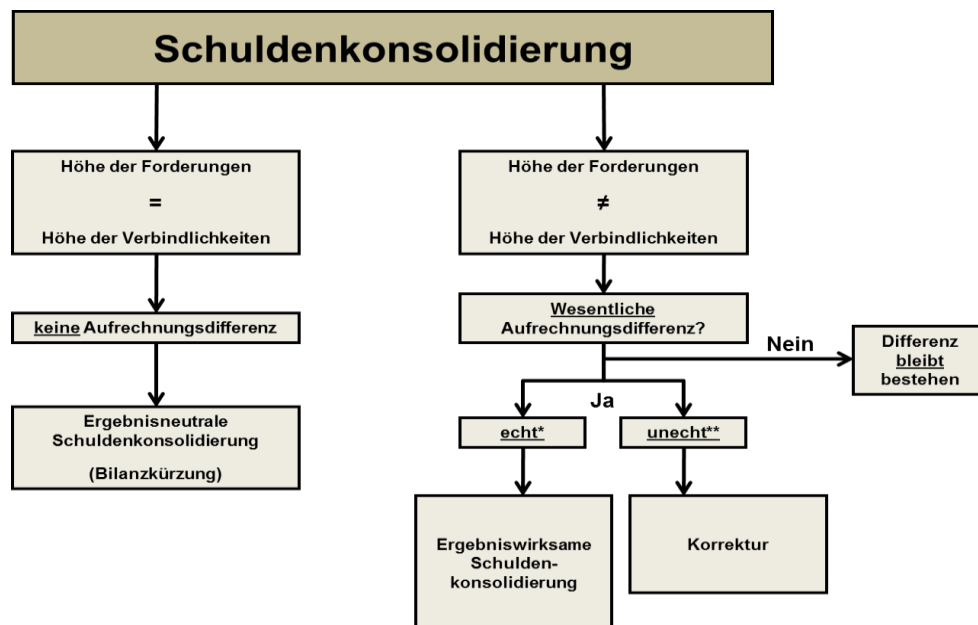
Um Aufrechnungsdifferenzen zu vermeiden, sollten die Ausleihungen, Verbindlichkeiten, Forderungen und Rechnungsabgrenzungsposten der KernVw und der voll zu konsolidierenden Aufgabenträger möglichst in der gleichen Periode gebucht werden.

Soweit Forderungen des einen Aufgabenträgers den Schulden eines anderen Aufgabenträgers in gleicher Höhe gegenüberstehen, erfolgt eine erfolgsneutrale SchuKo. Stehen sich Forderungen und Schulden jedoch in nicht gleicher Höhe gegenüber, so müssen diese über erfolgswirksame Verrechnungen in die Gesamtergebnisrechnung eliminiert werden (vgl. Vereinfachungsregeln Pkt. 3.3).

Verzicht auf die SchuKo:

Nach § 303 Abs. 2 HGB müssen Ausleihungen und andere Forderungen, Rückstellungen und Verbindlichkeiten nicht in die SchuKo einbezogen werden, wenn die wegzulassenden Posten für die Darstellung der VFE-Lage des Konzern-Stadt Wilhelmshaven nur von untergeordneter Bedeutung sind. Auch in der Summe müssen hierfür alle nicht konsolidierte Sachverhalte von untergeordneter Bedeutung sein. Alle für sich allein genommenen Konsolidierungsmaßnahmen dürfen die VFE-Lage nicht wesentlich beeinträchtigen.

Für den Konzern-Stadt Wilhelmshaven wurden unter Pkt. 3.3. entsprechende Wertaufgriffsgrenzen für Einzelforderungen/-verbindlichkeiten sowie für die Summen je Aufgabenträger festgesetzt. Ferner wurden Abweichungstoleranzen zwischen zwei Aufgabenträger für Einzelforderungen/-verbindlichkeiten sowie für die Summen je Aufgabenträger festgesetzt.



* Echte Aufrechnungsdifferenzen: z.B. unterschiedliche Bewertungsmethoden, Wertberichtigung von Forderungen

** Unechte Aufrechnungsdifferenzen: z.B. fehlerhafte oder zeitlich verschobene Buchungen

8.1.4 Zwischenergebniseliminierung

Da der („fiktive“) Konzern-Stadt Wilhelmshaven im konsGA als wirtschaftliche Einheit betrachtet wird, dürfen nur Gewinne bei einem Leistungsaustausch mit Dritten (konzernexternen) ausgewiesen werden. Sofern am Gesamtabchlussstichtag Vermögensgegenstände in den Einzelbilanzen der voll zu konsolidierenden Aufgabenträger bilanziert sind, die aus konzerninternen Lieferungen stammen, müssen diese grds. eliminiert werden.

Auf eine Zwischenergebniseliminierung gem. § 304 Abs. 1 HGB kann gem. § 304 Abs. 2 HGB verzichtet werden, wenn die Zwischenergebnisse für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der VFE-Lage des Konzerns nur von untergeordneter Bedeutung sind. Da dies auf den Konzern Stadt Wilhelmshaven zutrifft, wird auf eine Zwischenergebniseliminierung verzichtet.

8.1.5 Ertrags- und Aufwandskonsolidierung (EAKo)

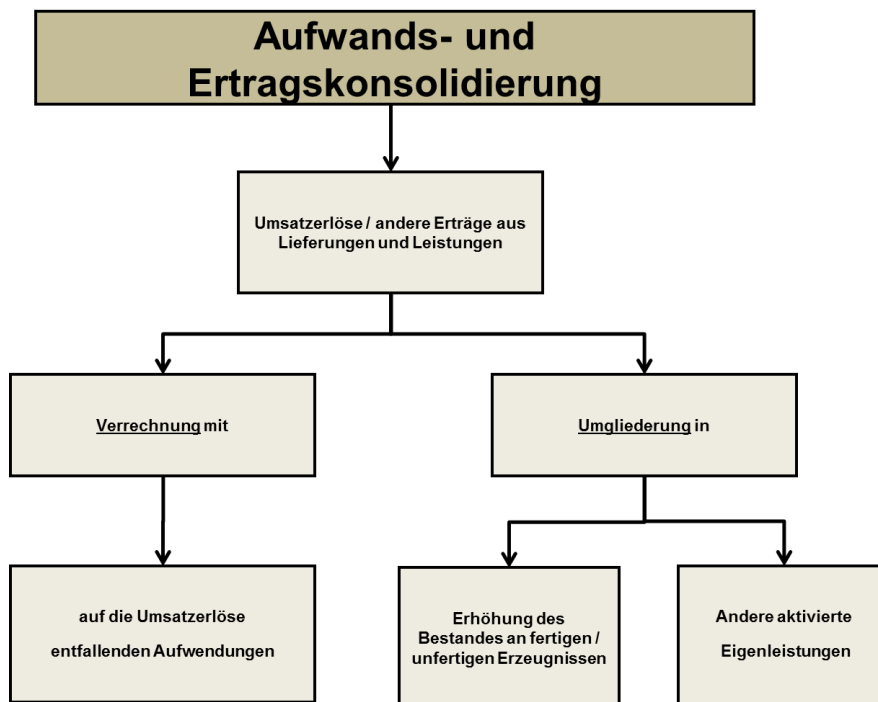
Die aus internen Vorgängen innerhalb des Vollkonsolidierungskreises entstandenen Aufwendungen und Erträge sind miteinander zu verrechnen (§ 128 Abs. 5 Satz 4 NKomVG, § 305 Abs. 1 HGB). Die EAKo bedeutet vor allem, dass Umsatzerlöse, die gegenüber einem anderen Aufgabenträger im Vollkonsolidierungskreis erzielt worden sind, mit den auf sie entfallenen Aufwendungen und Erträge zu verrechnen sind. Damit werden „konzerninterne“ Umsatzgeschäfte für die Gesamtergebnisrechnung rückgängig gemacht. Auch andere Erträge aus „konzerninternen“ Lieferungen und Leistungen, z.B. konzerninterne Zinserträge und –aufwendungen, sind in der Gesamtergebnisrechnung zu eliminieren. Dies gilt auch für Steueraufwendungen und –erträge innerhalb des Vollkonsolidierungskreises.

Aufstellung der Gesamtergebnisrechnung:

- a) Vereinheitlichen der originären Einzelergebnisrechnung (ER I) zu einer nach konzerneinheitlichen Maßstäben erstellten Ergebnisrechnung (ER II),
- b) Addition der Einzelergebnisrechnungen zu einer Summen-Ergebnisrechnung,
- c) Konsolidierung der Aufwendungen und Erträge.

Ziel der EAKo ist es gem. § 305 HGB, in der Konzernergebnisrechnung nur die Aufwendungen und Erträge zu erfassen, die aus Beziehungen mit konzernfremden Dritten resultieren (bzw. außerhalb des Vollkonsolidierungskreises) und sie so darstellen, als sei der Konzern-Stadt Wilhelmshaven eine Einheit.

Auf eine EAKo kann nach § 128 Abs. 5 Satz 4 NKomVG, § 305 Abs. 2 HGB verzichtet werden, wenn die wegzulassenden Beträge für die Vermittlung der VFE-Lage des Konzern-Stadt Wilhelmshaven nur von untergeordneter Bedeutung sind (vgl. Pkt. 3.3).



8.1.6 Anteile Anderer

In den konsGA ist für die nicht der Stadt Wilhelmshaven gehörenden Anteile an in den konsGA einbezogenen Aufgabenträger ein Ausgleichsposten für die Anteile der anderen Eigentümer in Höhe ihres Anteils an dem Eigenkapital unter die Position „nicht beherrschende Anteile“ innerhalb der Nettoposition gesondert auszuweisen (§ 307 Abs. 1 HGB).

In der Gesamtergebnisrechnung ist der im Jahresergebnis enthaltene, anderen Eigentümern zustehende Gewinn/Jahresüberschuss bzw. der auf sie entfallene Verlust/Jahresfehlbetrag nach der Position „Jahresergebnis“ unter dem Posten „nicht beherrschende Anteile“ gesondert auszuweisen (§ 307 Abs. 2 HGB).

8.2 Eigenkapitalmethode für assoziierte Aufgabenträger

Die assoziierten Aufgabenträger sind gem. § 128 Abs. 5 Satz 4 NKomVG i.V.m. §§ 311 und 312 HGB grds. nach der Eigenkapitalmethode („at-equity-Verfahren“) zu konsolidieren. Bei dieser Methode sind keine Vermögensgegenstände, Schulden, Rückstellungen, Sonderposten, Rechnungsabgrenzungsposten, Erträge und Aufwendungen in den konsGA zu übernehmen, sondern die assoziierten Aufgabenträger sind mit dem Buchwert der Beteiligung zu dem Zeitpunkt des Anteilserwerbs in der Gesamtbilanz anzusetzen.

Abweichend von § 312 Abs. 3 HGB kann für die Konsolidierung der Buchwert zum Zeitpunkt der erstmaligen Einbeziehung des assoziierten Aufgabenträgers in den konsGA angesetzt werden. In den Folgejahren ist der Wertansatz der Beteiligung um den Betrag der Eigenkapitalveränderung, entsprechend dem Anteil der Stadt Wilhelmshaven an dem assoziierten Aufgabenträger, zu erhöhen oder zu vermindern. Auf die Beteiligung entfallende Gewinnausschüttungen sind abzusetzen.

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

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

Die Behandlung des Unterschiedsbetrags bei der Eigenkapitalmethode ist vergleichbar mit seiner Behandlung im Rahmen der Vollkonsolidierung, er wird jedoch in einer Nebenrechnung geführt. Hierbei gelten die gleichen Regelungen wie bei der Vollkonsolidierung (vgl. Pkt. 8.1). Eine Zwischenergebniseliminierung ist nur dann durchzuführen, wenn entsprechende Informationen vorliegen oder zugänglich sind. Abweichend von § 312 Abs. 2 Satz 1 und 2 HGB müssen keine stillen Reserven oder Lasten aufgedeckt oder fortgeschrieben werden.

In den Folgejahren ist der Beteiligungsbuchwert wie folgt fortzuschreiben:

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

8.3 Die sonstigen Aufgabenträger

Die Bilanzierung der sonstigen Aufgabenträger im konsGA erfolgt gem. § 124 Abs. 4 Satz 2 NKomVG zu Anschaffungs-/Herstellungswerten („at-cost-Verfahren“ – vgl. Pkt. 6.3).

9. Gesamtkapitalflussrechnung

Die Gesamtkapitalflussrechnung (GKF) kann angelehnt an den Deutschen Rechnungslegungsstandard DRS 21 „Kapitalflussrechnung“ vom 08.04.2014 (BAnz. AT 8.42014 B1) in der in der Anlage 9 dargestellten Fassung erfolgen. Die GKF wird im konsGA der Stadt Wilhelmshaven nach der indirekten Methode durchgeführt. Soweit im Rahmen des mehrstufigen kommunalen Konzernverbundes eine Kapitalflussrechnung nach dem DRS 21 vorgenommen wird, können die Ergebnisse auf der nächsthöheren Stufe der Konsolidierung bei den Zwischenergebnissen berücksichtigt werden.

Die GKF ist Bestandteil des Konsolidierungsberichts (§ 128 Abs. 6 NKomVG). Mit der GKF soll die Gesamtbilanz und die Gesamtergebnisrechnung um Informationen hinsichtlich der Herkunft und Verwendung der liquiden Mittel im Konzern-Stadt Wilhelmshaven ergänzt werden. Die GKF wird auf der Basis der Gesamtbilanz und der Gesamtergebnisrechnung ermittelt.

Mit Beschluss des Rates vom 20.12.2023 (BV 262/2023) nach § 179 Abs. 1 Nr. 2 NKomVG wird davon abgesehen für die Haushaltsjahre bis einschl. 2021 nach § 128 Abs. 6 Satz 3 NKomVG dem Konsolidierungsbericht eine GKF beizufügen. Die GKF ist somit erstmalig verpflichtend für den konsGA für das Haushaltsjahr 2022 aufzustellen. Im Jahr der erstmaligen Aufstellung der GKF müssen keine Vorjahreszahlen angegeben werden. In den Folgejahren sind die Vergleichszahlen des Vorjahres beizufügen.

10. Konsolidierung im mehrstufigen „Kommunalkonzern“

Bei der Konsolidierung im mehrstufigen „Kommunalkonzern“ gibt es die Möglichkeit der Ketten- oder Simultankonsolidierung.

Die Simultankonsolidierung stellt eine Methode der Erstellung des Konzernabschlusses für einen mehrstufigen Konzern dar, bei der keine Teilkonzernabschlüsse erstellt werden. Der Gesamtkonzernabschluss wird dabei in einem Schritt erstellt.

Die Kettenkonsolidierung dient der Erstellung des Konzernabschlusses für einen mehrstufigen Konzern, bei der anders als bei der Simultankonsolidierung für jeden Teilkonzern innerhalb des Gesamtkonzerns ein Teilkonzernabschluss erstellt wird, der der Konsolidierung auf der nächsthöheren Stufe zugrunde gelegt wird.

Im Konzern-Stadt Wilhelmshaven kommt ausschließlich die Methode der Simultankonsolidierung zur Anwendung.

11. Folgekonsolidierung

Für jedes Folgejahr ist ein konsGA aufzustellen. Auf dem ersten konsGA basieren alle folgenden konsGA. Für die Folgekonsolidierungen sind jeweils zwei Konsolidierungsschritte notwendig. Zunächst erfolgt die Wiederholung der Buchungen aus der Erstkonsolidierung sowie der bereits vorgenommenen Folgekonsolidierung aus Vorperioden. In den auf die Erstkonsolidierung folgenden konsGA sind die zugeordneten stillen Reserven und Lasten sowie die aktivischen und passivischen Unterschiedsbeträge ihrem Charakter entsprechend buchmäßig fortzuschreiben.

Die im Rahmen der Erstkonsolidierung aufgedeckten stillen Reserven und stillen Lasten sind dabei abzuschreiben oder aufzulösen. Soweit stille Lasten und stille Reserven einzeln aufgedeckt wurden, sind sie analog zur Einzelerfassung fortzuschreiben. Es können aber auch pauschale Fortschreibungsverfahren (z.B. durchschnittliche Abschreibungsquote je Bilanzposition, die in den Folgejahren konstant bleiben) auf Ebenen der Anlagegruppen oder der Bilanzposten vorgenommen werden. Auf diese Weise führen die im Rahmen der Erstkonsolidierung aufgedeckten stillen Reserven in den Folgebilanzen zu zusätzlichen Aufwendungen, stille Lasten bei Auflösung zu zusätzlichen Erträgen.

Ein aktiver Unterschiedsbetrag („Geschäfts- oder Firmenwert“), der im Rahmen der Erstkonsolidierung in der Gesamtbilanz aufgenommen wurde, muss nach § 309 HGB grds. über die voraussichtliche Nutzungsdauer abgeschrieben werden. Für den Konzern-Stadt Wilhelmshaven wird für diesen Zweck eine Nutzungsdauer von 15 Jahren angenommen. Für einen lediglich durch Verlustvorträge eines Aufgabenträgers entstandener aktiver Unterschiedsbetrag, wird seinem Charakter entsprechend eine vollständige Abschreibung im Zeitpunkt der erstmaligen Einbeziehung durchgeführt.

Ein passiver Unterschiedsbetrag wird i.d.R. als Rücklage ausgewiesen, sofern er durch Jahresüberschüsse entstanden ist. Er kann im Übrigen ertragswirksam aufgelöst werden, wenn am Abschlussstichtag feststeht, dass nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung eine Realisierung der Gewinne angenommen werden kann.

12. Konsolidierungsbericht:

12.1 Inhalte des Konsolidierungsberichts

Der konsGA ist gem. § 128 Abs. 6 Satz 2 NKomVG durch einen Konsolidierungsbericht zu erläutern. Dem Konsolidierungsbericht sind Angaben zu den nicht konsolidierten Aufgabenträgern beizufügen. Er kann den Beteiligungsbericht nach § 151 NKomVG ersetzen, wenn er die dortigen Anforderungen erfüllt. Auf diese Möglichkeit wird bei der Stadt Wilhelmshaven verzichtet.

Die Inhalte des Konsolidierungsberichts ergeben sich aus § 59 Abs. 1 KomHKVO.

Er soll u.a. einen Gesamtüberblick über die wirtschaftliche und finanzielle Gesamtlage des Konzern-Stadt Wilhelmshaven geben sowie darüber hinaus Angaben enthalten über

- den Gegenstand des Aufgabenträgers, die Besetzung der Organe und die von dem Unternehmen, der Einrichtung oder Anstalt gehaltenen Beteiligungen,
- den Stand der Erfüllung des öffentlichen Zwecks durch den Aufgabenträger,
- die Grundzüge des Geschäftsverlaufs, die finanzielle Lage des Aufgabenträgers, die Kapitalzuführungen und –entnahmen durch die Stadt Wilhelmshaven und die Auswirkungen auf die Haushalts- und Finanzwirtschaft,
- das Vorliegen der Voraussetzungen des § 136 Abs. 1 NKomVG (dies gilt allerdings nur für Unternehmen und nicht für Einrichtungen),
- die Gesamtkapitalflussrechnung (vgl. Pkt. 9).

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

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

Bei der Aufstellung des Konsolidierungsberichts ist zu beachten, dass die vom Konsolidierungskreis nach § 128 Abs. 4 NKomVG umfassten Aufgabenträger weiter gefasst sind als die Institutionen, die im Beteiligungsbericht behandelt werden. (Hinweis: Soll der Beteiligungsbericht durch den konsGA nach § 128 Abs. 6 Satz 4 NKomVG ersetzt werden, sind auch Angaben über Eigenbetriebe, Zweckverbände etc. zu machen.)

12.2 Anlagen nach § 128 Abs. 6 Satz 1 NKomVG (§ 128 Abs. 2 Satz 6 NKomVG, § 57 KomHKVO)

12.2.1 Gesamtanlagenübersicht

In der Gesamtanlagenübersicht wird das Anlagevermögen des Konzern-Stadt Wilhelmshaven einschl. aller Aufgabenträger des Vollkonsolidierungskreises dargestellt. Es werden ausgewiesen der Stand

- des immateriellen Vermögens,
- des Sachvermögens ohne Vorräte und geringwertige Vermögensgegenstände sowie
- des Finanzvermögens ohne Forderungen jeweils zu Beginn und zum Ende des Haushaltsjahres,
- die Zu- und Abgänge sowie die Zuschreibungen und Abschreibungen.

Die Gliederung der Gesamtanlagenübersicht richtet sich nach der Gesamtbilanz.

12.2.2 Gesamtschuldenübersicht

In der Gesamtschuldenübersicht werden die Verbindlichkeiten des Konzern-Stadt Wilhelmshaven einschl. aller Aufgabenträger des Vollkonsolidierungskreises dargestellt. Es wird der Gesamtbetrag zu Beginn und zu Ende des Haushaltsjahres angegeben. Dabei ist in Betragsangaben mit Restlaufzeiten von bis zu einem Jahr, von über einem bis fünf Jahren und von mehr als fünf Jahren, zu gliedern. Die Gliederung der Gesamtschuldenübersicht richtet sich nach der Gesamtbilanz.

In der Gesamtschuldenübersicht sind nur die Schulden darzustellen, die nach der SchuKo noch als Forderungen gegenüber dem Konzern-Stadt Wilhelmshaven bestehen bleiben.

12.2.3 Gesamtrückstellungsübersicht

In der Gesamtrückstellungsübersicht werden die Rückstellungen des Konzern-Stadt Wilhelmshaven einschl. aller Aufgabenträger des Vollkonsolidierungskreises dargestellt. Es wird jeweils der Gesamtbestand am Abschlussstichtag, der Gesamtbetrag der Zuführungen, der Inanspruchnahmen und Herabsetzungen, der Auflösungen sowie der Gesamtbetrag am vorherigen Abschlussstichtag angegeben. Die Gliederung der Gesamtrückstellungsübersicht richtet sich nach der Gesamtbilanz.

12.2.4 Gesamtforderungsübersicht

In der Gesamtforderungsübersicht werden die Forderungen des Konzern-Stadt Wilhelmshaven einschl. aller Aufgabenträger des Vollkonsolidierungskreises dargestellt. Es wird jeweils der Gesamtbetrag am Abschlussstichtag 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 Abschlussstichtag angegeben. Die Gliederung der Gesamtforderungsübersicht richtet sich nach der Gesamtbilanz.

In der Gesamtforderungsübersicht sind nur die Forderungen darzustellen, die nach der SchuKo noch als Forderung des Konzern-Stadt Wilhelmshaven gegenüber konzernexternen Dritten bestehen bleiben.

13. Prüfung und Offenlegung des konsolidierten Gesamtabchlusses

Gem. § 155 Abs. 1 Nr. 2 NKomVG ist das Rechnungsprüfungsamt (RPA) u.a. für die Prüfung des konsGA zuständig. Gem. § 156 Abs. 2 NKomVG ist der konsGA dahin zu prüfen, ob er nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung aufgestellt ist.

Bei der Prüfung sind die Ergebnisse einer Prüfung nach den §§ 157 und 158 NKomVG (Prüfung der Einzelabschlüsse der Eigenbetriebe und privatrechtlichen Unternehmen) zu berücksichtigen. Das städtische RPA kann mit der Durchführung der Prüfung des konsolidierten Gesamtabchlusses einen Wirtschaftsprüfer, eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder andere Dritte beauftragen oder zulassen, dass die Beauftragung im Einvernehmen mit dem RPA unmittelbar durch die Verwaltung erfolgt.

Der konsGA soll innerhalb von neun Monaten nach Ende des Haushaltsjahres aufgestellt werden. Der/Die Oberbürgermeister/-in stellt die Vollständigkeit und Richtigkeit des konsGA fest und legt diesem dem Rat unverzüglich mit dem jeweiligen Schlussbericht der Rechnungsprüfung und mit einer eigenen Stellungnahme zu diesem Bericht vor. Der Rat beschließt über den konsGA bis spätestens zum 31.12. des auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres (§ 129 Abs. 1 Satz 2 und 3 NKomVG).

Der Beschluss über den konsGA ist gem. § 129 Abs. 2 NKomVG der Kommunaufsichtsbehörde unverzüglich mitzuteilen und öffentlich bekannt zu machen. Im Anschluss an die Bekanntmachung ist der konsGA mit dem Konsolidierungsbericht an sieben Tagen öffentlich auszulegen, in der Bekanntmachung ist auf die Auslegung hinzuweisen (vgl. Pkt. 2.1).

14. Anlagen:

Die folgenden Anlagen sind im Rahmen der jährlichen Aufstellung des konsGA bei Bedarf fortzuschreiben. Sie sind mit dem jeweiligen Bearbeitungsstand zu kennzeichnen und sind Bestandteil dieser Richtlinie sowie der durch das RPA zu prüfenden begründenden Unterlagen.

- Anlage 1: Verzeichnis aller Aufgabenträger
- Anlage 2: Übersicht Konsolidierungskreis
- Anlage 3: Verbundene Aufgabenträger
- Anlage 4: Assoziierte Aufgabenträger
- Anlage 5: Sonstige Aufgabenträger
- Anlage 6: Örtlicher Positionenplan
- Anlage 7: Unterschiede in den Ansatzvorschriften im kommunalen Rechnungswesen, (NKomVG und KomHKVO) und HGB
- Anlage 8: Unterschiede in der Bewertung im kommunalen Rechnungswesen, (NKomVG und KomHKVO) und HGB
- Anlage 9: Muster Gesamtkapitalflussrechnung
- Anlage 10: Übersicht über die Inhalte der reporting-packages

15. Inkrafttreten

Diese Richtlinie tritt nach Maßgabe des § 58 Abs. 1 Nr. 2 NKomVG mit Beschluss des Rates (BV 262/2023) vom 20.12.2023 in Kraft.

Anlage 1: Verzeichnis aller Aufgabenträger**Stand: 01.01.2021**

Lfd. Nr.	verselbstständige Aufgabenträger -unmittelbar-	Anteil in %	Lfd. Nr.	verselbstständige Aufgabenträger -mittelbar-	Anteil in %	Art der Beteiligung	Einflussgrad	Konsolidierungs- methode nach Einflussgrad
1.	Kernverwaltung	-		-	-			
2.	Eigenbetrieb GGS (Grundstücke und Gebäude der Stadt Wilhelmshaven)	100	-	-	-	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung
3.	Eigenbetrieb TBW (Technische Betriebe Wilhelmshaven)	100	-	-	-	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung
-	-	-	4.	WEL (Wilhelmshavener Entsorgungszentrum und Logistik GmbH)	100	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung
5.	Eigenbetrieb RNK (Reinhard-Nieter-Krankenhaus)	100	-	-	-	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung
-	-	-	6.	Klinikum Wilhelmshaven gGmbH	100	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung
-	-	-	7.	Klinikum Wilhelmshaven MVZ gGmbH	100	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung
-	-	-	8.	KW Gesundheitszentrum GmbH	100	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung
9.	WTF - Wilhelmshavener Touristik und Freizeit GmbH (WTF)	100	-	-	-	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung
		-	10.	Die Nordsee GmbH - 7 Inseln - 1 Küste	2,22	sonstiges Unternehmen	geringfügiger Einfluss	"at-cost" - Methode
11.	Stadtwerke Wilhelmshaven GmbH (SWW)	100	-	-	-	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung
		-	12.	GEW Wilhelmshaven GmbH	51	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung
		-	13.	SWV - Stadtwerke Verkehrsgesellschaft Wilhelmshaven GmbH	100	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung
		-	14.	Bluhm Fahrbetriebsgesellschaft mbH	100	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung
		-	15.	JadeweserAirport GmbH	50	assoziiertes Unternehmen	maßgeblicher Einfluss	Eigenkapitalmethode
		-	16.	Kom9 GmbH & Co.KG	1,23	sonstiges Unternehmen	geringfügiger Einfluss	"at-cost" - Methode
17.	Zweckverband Landesbühne Niedersachsen Nord	25,77	-	-	-	assoziiertes Unternehmen	maßgeblicher Einfluss	Eigenkapitalmethode
-	-	-	18.	Landesbühne Niedersachsen Nord GmbH	9,28	sonstiges Unternehmen	geringfügiger Einfluss	"at-cost" - Methode
19.	Oldenburgisch-Ostfriesischer Zweckverband "Tierkörperbeseitigung"	2,26	-	-	-	sonstiges Unternehmen	geringfügiger Einfluss	"at-cost" - Methode
20.	Zweckverband Gemeinsame Leitstelle Wilhelmshaven-Friesland	50	-	-	-	assoziiertes Unternehmen	maßgeblicher Einfluss	Eigenkapitalmethode
21.	Zweckverband Veterinäramt JadeWeser	17,29	-	-	-	sonstiges Unternehmen	geringfügiger Einfluss	"at-cost" - Methode
22.	Zweckverband JadeWeserPark Friesland-Wittmund-Wilhelmshaven	6	-	-	-	sonstiges Unternehmen	geringfügiger Einfluss	"at-cost" - Methode
23.	VHS/MS gGmbH Volkshochschule und Musikschule Wilhelmshaven gGmbH	100	-	-	-	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung
24.	Wirtschaftsförderungsgesellschaft Wilhelmshaven mbH	52	-	-	-	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung
25.	JadeBay GmbH - Entwicklungsgesellschaft	25	-	-	-	assoziiertes Unternehmen	maßgeblicher Einfluss	Eigenkapitalmethode
26.	OTG - Ostfriesland Tourismus GmbH	14,29	-	-	-	sonstiges Unternehmen	geringfügiger Einfluss	"at-cost" - Methode

davon grds. vollkonsolidiert:	15
davon grds. at.equity konsolidiert:	4
davon grds. at-cost konsolidiert:	7

Anlage 2: Übersicht Konsolidierungskreis**Stand: 01.01.2021**

Lfd. Nr.	verselbstständigte Aufgabenträger -unmittelbar-	Anteil in %	Lfd. Nr.	verselbstständigte Aufgabenträger -mittelbar-	Anteil in %	Art der Beteiligung	Einflussgrad	Konsolidierungs- methode nach Einflussgrad	Konsolidierungs- methode nach Wesentlichkeitspr.
1.	Kernverwaltung (als Konzernmutter)	-	-	-	-	-	-	-	Vollkonsolidierung
2.	Eigenbetrieb GGS (Grundstücke und Gebäude der Stadt Wilhelmshaven)	100	-	-	-	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung	Vollkonsolidierung
3.	Eigenbetrieb TBW (Technische Betriebe Wilhelmshaven)	100	-	-	-	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung	Vollkonsolidierung
-	-	-	4.	WEL (Wilhelmshavener Entsorgungszentrum und Logistik GmbH)	100	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung	"at-equity"-Methode
5.	Eigenbetrieb RNK (Reinhard-Nieter-Krankenhaus)	100	-	-	100	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung	Vollkonsolidierung
-	-	-	6.	Klinikum Wilhelmshaven gGmbH	100	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung	Vollkonsolidierung
-	-	-	7.	Klinikum Wilhelmshaven MVZ gGmbH	100	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung	"at-equity"-Methode
-	-	-	8.	KW Gesundheitszentrum GmbH	100	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung	"at-cost"-Methode wg. Wesentlichkeit
9.	WTF - Wilhelmshavener Touristik und Freizeit GmbH (WTF)	100	-	-	-	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung	"at-equity"-Methode
-	-	-	10.	Die Nordsee GmbH - 7 Inseln - 1 Küste	2,22	sonstiges Unternehmen	geringfügiger Einfluss	"at-cost" - Methode	"at-cost" -Methode
11.	Stadtwerke Wilhelmshaven GmbH (SWW)	100	-	-	-	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung	"at-equity"-Methode
-	-	-	12.	GEW Wilhelmshaven GmbH	51	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung	"at-equity"-Methode
-	-	-	13.	SWV - Stadtwerke Verkehrsgesellschaft Wilhelmshaven GmbH	100	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung	"at-cost"-Methode wg. Wesentlichkeit
-	-	-	14.	Blumh Fahrbetriebsgesellschaft mbH	100	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung	"at-cost"-Methode wg. Wesentlichkeit
-	-	-	15.	JadeweserAirport GmbH	50	assoziiertes Unternehmen	maßgeblicher Einfluss	Eigenkapitalmethode	"at-cost"-Methode wg. Wesentlichkeit
-	-	-	16.	Kom9 GmbH & Co.KG	1,23	sonstiges Unternehmen	geringfügiger Einfluss	"at-cost" - Methode	"at-cost"-Methode
17.	Zweckverband Landesbühne Niedersachsen Nord	25,77	-	-	-	assoziiertes Unternehmen	maßgeblicher Einfluss	Eigenkapitalmethode	"at-cost"-Methode wg. Wesentlichkeit
-	-	-	18.	Landesbühne Niedersachsen Nord GmbH	9,28	sonstiges Unternehmen	geringfügiger Einfluss	"at-cost" - Methode	"at-cost"-Methode
19.	Oldenburgisch-Ostfriesischer Zweckverband "Tierkörperbeseitigung"	2,26	-	-	-	sonstiges Unternehmen	geringfügiger Einfluss	"at-cost" - Methode	"at-cost"-Methode
20.	Zweckverband Gemeinsame Leitstelle Wilhelmshaven-Friesland	50	-	-	-	assoziiertes Unternehmen	maßgeblicher Einfluss	Eigenkapitalmethode	"at-cost"-Methode wg. Wesentlichkeit
21.	Zweckverband Veterinäramt JadeWeser	17,29	-	-	-	sonstiges Unternehmen	geringfügiger Einfluss	"at-cost" - Methode	"at-cost"-Methode
22.	Zweckverband JadeWeserPark Friesland-Wittmund-Wilhelmshaven	6	-	-	-	sonstiges Unternehmen	geringfügiger Einfluss	"at-cost" - Methode	"at-cost"-Methode
23.	VHS/MS gGmbH Volkshochschule und Musikschule Wilhelmshaven gGmbH	100	-	-	-	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung	"at-equity"-Methode
24.	Wirtschaftsförderungsgesellschaft Wilhelmshaven mbH	52	-	-	-	verbundenes Unternehmen	beherrschender Einfluss	Vollkonsolidierung	"at-cost"-Methode wg. Wesentlichkeit
25.	JadeBay GmbH - Entwicklungsgesellschaft	25	-	-	-	assoziiertes Unternehmen	maßgeblicher Einfluss	Eigenkapitalmethode	"at-cost"-Methode wg. Wesentlichkeit
26.	OTG - Ostfriesland Tourismus GmbH	14,29	-	-	-	sonstiges Unternehmen	geringfügiger Einfluss	"at-cost" - Methode	"at-cost"-Methode

davon vollkonsolidiert:	5
davon at.equity konsolidiert:	6
davon at-cost konsolidiert:	15

Stand: 01.01.2021

Anlage 3: Verbundene Aufgabenträger nach Beteiligungsquote

1. Eigenbetrieb GGS Grundstücke und Gebäude der Stadt Wilhelmshaven	Anteil: 100,00 %
2. Eigenbetrieb TBW Technische Betriebe Wilhelmshaven	Anteil: 100,00 %
3. Wilhelmshavener Entsorgungszentrum und Logistik GmbH	Anteil: 100,00 %
4. Eigenbetrieb RNK Reinhard-Nieter-Krankenhaus	Anteil: 100,00 %
5. Klinikum Wilhelmshaven gGmbH	Anteil: 100,00 %
6. Klinikum Wilhelmshaven MVZ gGmbH	Anteil: 100,00 %
7. KW Gesundheitszentrum GmbH	Anteil: 100,00 %
8. Volkshochschule und Musikschule gGmbH	Anteil: 100,00 %
9. Wilhelmshavener Touristik und Freizeit GmbH	Anteil: 100,00 %
10. Stadtwerke Wilhelmshaven GmbH	Anteil: 100,00 %
11. Stadtwerke Verkehrsgesellschaft WHV GmbH	Anteil: 100,00 %
12. Bluhm Fahrbetriebsgesellschaft GmbH	Anteil: 100,00 %
13. Wirtschaftsförderungsgesellschaft Wilhelmshaven mbH	Anteil: 52,00 %
14. GEW Wilhelmshaven GmbH	Anteil: 51,00 %

Stand: 01.01.2021

Anlage 4: Assoziierte Aufgabenträger nach Beteiligungsquote

1. JadeWeserAirport GmbH	Anteil: 50,00 %
2. Zweckverband gemeinsame Leitstelle WHV – FRI	Anteil: 50,00 %
3. Zweckverband Landesbühne Nds. Nord	Anteil: 25,77 %
4. JadeBay GmbH – Entwicklungsgesellschaft	Anteil: 25,00 %

Stand: 01.01.2021

Anlage 5: Sonstige Aufgabenträger nach Beteiligungsquote

1. Zweckverband Veterinäramt JadeWeser	Anteil: 17,29 %
2. OTG – Ostfriesland Tourismus GmbH	Anteil: 14,29 %
3. Landesbühne Niedersachsen Nord GmbH	Anteil: 9,28 %
4. Zweckverband JadeWeserPark FRI-WTM-WHV	Anteil: 6,00 %
5. Oldenburgisch-Ostfriesischer Zweckverband „Tierkörperbeseitigung“	Anteil: 2,26 %
6. Die Nordsee GmbH – 7 Inseln – 1 Küste	Anteil: 2,22%
7. Kom9 GmbH & Co. KG	Anteil: 1,23 %

Anlage 6: Örtlicher Positionenplan**Stand: 01.01.2021**

Pos.	Positionen AKTIVA
A	Aktiva
A 1	Immaterielle Vermögensgegenstände und Sachvermögen
A 1.1	Immaterielle Vermögensgegenstände
A 1.1.1	Geschäfts- oder Firmenwerte der verbundenen Aufgabenträger
A 1.1.2	Konzessionen
A 1.1.3	Lizenzen
A 1.1.4	Ähnliche Rechte
A 1.1.5	Geleistete Investitionszuweisungen und -zuschüsse
A 1.1.6	Aktivierter Umstellungsaufwand / Ingangsetzungskosten
A 1.1.7	Sonstiges immaterielles Vermögen
A 1.1.7.1	Sonstiges immaterielles Vermögen
A 1.1.7.2	Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände
A 1.2	Sachvermögen
A 1.2.1	Unbeb. Grundstücke u. grundstücksgleiche Rechte an unb. Grunds.
A 1.2.2	Bebaute Grundstücke u. grundstücksgl. Rechte an beb. Grunds.
A 1.2.3	Infrastrukturvermögen
A 1.2.3.1	Grund und Boden des Infrastrukturvermögens
A 1.2.3.2	Brücken und Tunnel
A 1.2.3.3	Gleisanlagen mit Streckenausrüstung
A 1.2.3.4	Entwässerungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen
A 1.2.3.5	Straßen, Wege, Plätze, Verkehrslenkungsanlagen
A 1.2.3.6	Strom-, Gas-, Wasserleitungen und zugehörige Anlagen
A 1.2.3.7	Wasserbauliche Anlagen
A 1.2.3.8	Friedhöfe und Bestattungseinrichtungen
A 1.2.3.9	Sonstige Bauten des Infrastrukturvermögens
A 1.2.4	Bauten auf fremden Grund und Boden
A 1.2.5	Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler
A 1.2.6	Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge
A 1.2.7	Betriebs- und Geschäftsausstattung, Pflanzen und Tiere
A 1.2.8	Vorräte / unfertige Erzeugnisse
A 1.2.8.1	Vorräte / unfertige Erzeugnisse
A 1.2.8.2	Geleistete Anzahlungen für Vorräte / unfertige Erzeugnisse
A 1.2.9	Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau

A 2	Finanzvermögen, liquide Mittel und aktive Rechnungsabgrenzung
A 2.1	Finanzvermögen
A 2.1.1	Anteile an verbundenen Unternehmen
A 2.1.1.1	Anteile an verbundenen Aufgabenträgern ohne untergeordneter Bedeutung
A 2.1.1.2	Anteile an verbundenen Aufgabenträgern mit untergeordneter Bedeutung
A 2.1.2	Anteile an assoziierten Ausgliederungen
A 2.1.2.1	Anteile an assoziierten Aufgabenträgern ohne untergeordneter Bedeutung
A 2.1.2.2	Anteile an assoziierten Aufgabenträgern mit untergeordneter Bedeutung
A 2.1.3	Anteile an sonstigen Aufgabenträgern
A 2.1.4	Sondervermögen
A 2.1.5	Ausleihungen
A 2.1.5.1	Ausleihungen an verbundene Unternehmen
A 2.1.5.2	Ausleihungen an Beteiligungen
A 2.1.5.3	Ausleihungen an Sondervermögen
A 2.1.5.4	Sonstige Ausleihungen
A 2.1.6	Wertpapiere
A 2.1.7	Öffentlich-rechtliche Forderungen
A 2.1.8	Forderungen aus Transferleistungen
A 2.1.9	Privatrechtliche Forderungen
A 2.1.10	Sonstige Forderungen / Vermögensgegenstände
A 2.2	Liquide Mittel
A 2.3	Aktive Rechnungsabgrenzung (ARAP)
A 2.3.1	Sonstige aktive Rechnungsabgrenzung
A 2.3.2	Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag

Pos.	Position PASSIVA
B 1	Nettoposition
B 1.1.1	Basis-Reinvermögen (Stammkapital)
B 1.1.1.1	Reinvermögen
B 1.1.1.2	Soll-Fehlbetrag aus kameralem Abschluss
B 1.1.2	Ergebnis
B 1.1.2.1	Gewinn / Verlust des Jahres
B 1.1.2.2	Gewinne / Verluste aus Vorjahren
B 1.2	Rücklagen
B 1.2.1	Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses
B 1.2.2	Rücklagen aus Überschüssen des außerordentlichen Ergebnisses
B 1.2.3	Zweckgebundene Rücklagen
B 1.2.4	Sonstige Rücklagen (Kapitalrücklagen)
B 1.3	Anteile an verbundenen Aufgabenträgern im Fremdbesitz
B 1.4	Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter
B 1.5	Unterschiedsbetrag bei der Kapitalkonsolidierung
B 2	Sonderposten:
B 2.1	Sonderposten
B 2.1.1	Investitionszuweisungen und Zuschüsse
B 2.1.2	Beiträge und ähnliche Entgelte
B 2.1.3	Gebührenaussgleich
B 2.1.4	Bewertungsausgleich
B 2.1.5	Erhaltene Anzahlungen auf Sonderposten
B 2.1.6	Sonstige Sonderposten

B 3	Schulden
B 3.1	Geldschulden
B 3.1.1	Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen
B 3.1.2	Liquiditätskredite
B 3.1.3	Sonstige Geldschulden
B 3.2	Verbindlichkeiten aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften
B 3.3	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
B 3.4	Transferverbindlichkeiten
B 3.5	Sonstige Verbindlichkeiten
B 4	Rückstellungen:
B 4.1	Rückstellungen
B 4.1.1	Pensionsrückstellungen und ähnliche Verpflichtungen (z.B. Beihilfe)
B 4.1.2	Rückstellungen für Altersteilzeit und ähnliche Maßnahmen
B 4.1.3	Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen
B 4.1.4	Rückstellungen f.d. Rekultivierung und Nachsorge geschl. Abfalldeponien
B 4.1.5	Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten
B 4.1.6	Rückstellungen im Rahmen von Steuerschuldverhältnissen
B 4.1.7	Rückstellungen f. drohende Verluste a. Bürgschaften u. Gerichtsverfahren
B 4.1.8	Andere Rückstellungen
B 5	Passive Rechnungsabgrenzung (PRAP)

Pos.	Positionen ordentliches Ergebnis
C	Ordentliche Gesamterträge und Gesamtaufwendungen:
C 1	Ordentliche Gesamterträge
C 1.1	Steuern und ähnliche Abgaben
C 1.2	Zuwendungen und allgemeine Umlagen
C 1.3	Auflösungserträge aus Sonderposten
C 1.4	Sonstige Transfererträge
C 1.5	Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte
C 1.6	Privatrechtliche Leistungsentgelte
C 1.7	Kostenerstattungen und Kostenumlagen
C 1.8	Zinsen und ähnliche Finanzerträge
C 1.8.1	Gewinnanteile
C 1.8.2	Sonstige Finanzerträge
C1.9	Aktiviert Eigenleistungen
C1.10	Bestandsveränderungen
C1.11	Sonstige ordentliche Erträge
C1.12	Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern
C 2	Ordentliche Gesamtaufwendungen
C 2.1	Aufwendungen für aktives Personal
C 2.2	Aufwendungen für Versorgung
C 2.3	Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen
C 2.4	Abschreibungen
C 2.4.1	Abschreibungen auf immaterielles Vermögen und Sachvermögen
C 2.4.2	Abschreibungen auf Finanzvermögen
C 2.4.3	Abschreibungen auf den Geschäfts- und Firmenwert
C 2.4.4	Abschreibungen auf Unternehmen
C 2.4.5	Sonstige Abschreibungen auf Finanzvermögen
C 2.4.6	Sonstige Abschreibungen
C 2.5	Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen
C 2.5.1	Zinsaufwendungen
C 2.5.2	Sonstige Finanzaufwendungen
C 2.6	Transferaufwendungen
C 2.7	Sonstige ordentliche Aufwendungen
C 2.8	Auswendungen aus assoziierten Aufgabenträgern
C 3	Ordentliches Gesamtergebnis:
	Ordentliche Gesamterträge (C 1)
	Ordentliche Gesamtaufwendungen (C 2)
C 3	Ordentliches Gesamtergebnis (Saldo C 1 - C 2)

D	Außerordentliche Erträge und Aufwendungen:
D 1	Außerordentliche Erträge
D 2	Außerordentliche Aufwendungen
D 3	Außerordentliches Gesamtergebnis:
	Außerordentliche Erträge (D 1)
	Außerordentliche Aufwendungen (D 2)
D 3	Außerordentliches Gesamtergebnis (Saldo D 1 - D 2)
E	Gesamtjahresüberschuss / -fehlbetrag (Saldo C 3 + D 3)
F	Überschussverwendung:
F 1	Anderen Gesellschaften zuzurechnender Überschuss
F 2	Anderen Gesellschaften zuzurechnender Fehlbetrag
F 3	Anderen Gesellschaften zuzurechnendes Ergebnis (Saldo F 1 - F 2)
F 4	Überschuss- / Fehlbetragsvortrag aus dem Vorjahr
F 5	Entnahmen aus der Kapitalrücklage
F 6	Entnahmen aus Überschussrücklagen
F 7	Einstellungen in Überschussrücklagen
F 8	Entnahmen / Zuführungen Allgemeine Rücklage
F	Überschussverwendung (Saldo F3+F4+F5+F6+F7+F8)
G	Gesamtbilanzgewinn / -verlust (Saldo E 1, F 3 - F)

Anlage 7: Unterschiede in den Ansatzvorschriften im kommunalen Rechnungswesen, (NKomVG und KomHKVO) und HGB

Stand: 01.01.2021

Vorschrift HGB	Inhalt	Regelung KomHKVO
Keine Regelung im HGB	Geleistete Investitionszuwendungen (Sonderposten) werden bei zeitbezogenen Vorhalteleistungen z. T. als aktiver RAP ⁴ ausgewiesen, vgl. Ziffer 311. IDW HFA ⁵ 2/1996	Gem. § 44 Abs. 4 KomHKVO Aktivierung als immaterieller Vermögensgegenstand und planmäßige Abschreibung
Keine Regelung im HGB	Empfangene Investitionszuweisungen und -zuschüsse werden als Sonderposten ausgewiesen und aufgelöst, Regelung der KomHKVO ist HGB-konform (allerdings kein außerordentliche Ertrag bei nicht abnutzbar, sondern ordentliche	Gem. § 44 Abs. 5 KomHKVO Passivierung als Sonderposten und Auflösung über Nutzungsdauer wenn abnutzbar, Zuordnung zum Reinvermögen, wenn nicht abnutzbar
	Erträge), Wahlweise können aber auch die Anschaffungskosten gemindert werden	
§ 246 Abs. 1 S. 4	Pflicht zur Aktivierung eines entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwertes	nicht zulässig
§ 246 Abs. 2 S. 2	Verrechnung von Vermögensgegenstände, die dem Zugriff aller übrigen Gläubiger entzogen sind und ausschließlich der Erfüllung von Altersvorsorgeverpflichtungen oder vergleichbaren langfristig fälligen Verpflichtungen dienen, mit den Schulden	Nicht zulässig aufgrund Saldierungsverbot § 44 Abs. 2 KomHKVO
§ 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 Aufwendungen für Instandhaltungen, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten, oder für Abraumbeseitigung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden	Passivierungspflicht gem. § 45 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 KomHKVO von Rückstellungen für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltungen, soweit sie innerhalb von drei Jahren nach Ende des Haushaltsjahres nachgeholt werden
§ 249 Abs. 1 i.V.m. 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. § 45 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 KomHKVO für alle unmittelbaren Pensionszusagen (z. B. an Beamtinnen und Beamte) und unmittelbaren ähnlichen Verpflichtungen (Beihilfen an Versorgungsempfängerinnen und Versorgungsempfänger) 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	Rechnungsabgrenzungsposten	Hinweis auf § 51 Abs. 1 Satz 2 zur Behandlung der Umsatzsteuer
§ 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. § 51 Abs. 2 KomHKVO, zusätzliches Wahlrecht bei Abschreibungszeitraum für Disagio
§ 254	Wahlrecht zur Bildung von Bewertungseinheiten für Vermögensgegenstände, Schulden, schwebende Geschäfte oder mit hoher Wahrscheinlichkeit erwartete Transaktionen mit Finanzierungsinstrumenten zum Ausgleich gegenläufiger Wertänderungen	Nicht zulässig aufgrund Saldierungsverbot § 44 Abs. 2 KomHKVO
§ 274 Abs. 2	Aktivierung (Wahlrecht) oder Passivierung (Passivierung) von latenten Steuern aus der Differenz zwischen handels- und steuerrechtlicher Bewertung	nicht zulässig

Anlage 8: Unterschiede in der Bewertung im kommunalen Rechnungswesen, (NKomVG und KomHKVO) u. HGB Stand: 01.01.2021

Vorschrift HGB	Inhalt	Regelung im NKomVG und KomHKVO
§ 253 Abs. 1 S. 4	Bewertung von nach § 246 Abs. 2 S. 2 verrechneten Vermögensgegenständen mit beizulegendem Zeitwert	Nicht zulässig über Anschaffungswert gem. § 124 Abs. 4 S. 2 NKomVG
§ 253 Abs. 1 S. 3	Bewertung der Rückstellungen vom beizulegenden Zeitwert der Wertpapiere bei Altersvorsorgeverpflichtungen, die sich ausschließlich nach diesem Zeitwert bestimmen	Gem. § 45 Abs. 2 KomHKVO zulässig
§ 253 Abs. 2 S. 1	Rückstellungen mit Restlaufzeit von mehr als einem Jahr sind mit dem ihrer Restlaufzeit entsprechenden durchschnittlichen Marktzinssatz	Gem. § 45 Abs. 2 S. 2 KomHKVO dürfen Rückstellungen nur insoweit abgezinst werden, als die ihnen zu Grunde liegenden Verpflichtungen
	der vergangenen sieben Geschäftsjahre abzuzinsen	einen Zinsanteil enthalten, also i. d. R. nicht
§ 253 Abs. 2 S. 2	Rückstellungen für Altersversorgung oder vergleichbare langfristig fällige Verpflichtungen können abweichend 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. § 45 Abs. 3 KomHKVO 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. § 49 Abs. 1 KomHKVO 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 planmäßigen Abschreibung von Gegenständen des abnutzbaren Anlagevermögens nach der voraussichtlichen Nutzungsdauer	Pflicht zur Anwendung der Abschreibungstabelle des MI gem. § 49 Abs. 2 KomHKVO, Abweichungen sind mit Begründungen im Anhang möglich, Begründung bei Abweichung i. d. R. vorhanden, da Festlegungen gem. § 253 Abs. 3 HGB aufgrund der voraussichtlichen Nutzungsdauer erfolgen

§ 253 Abs. 3 S. 6	Wahlrecht zur außerplanmäßigen Abschreibungen auf Finanzanlagen bei voraussichtlich nur vorübergehender Wertminderung	Abschreibungspflicht gem. § 49 Abs. 5 KomHKVO bei Finanzvermögen auf den Börsen- oder Marktpreis oder niedrigeren Wert nur bei vorübergehender Wertminderung
§ 255 Abs. 2 S. 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 nach Lifo- ⁶ oder Fifo-Methode ⁷ zulässig	Gem. § 48 Abs. 3 KomHKVO jede Verbrauchs- oder Veräußerungsfolge zulässig
§ 256a	Bewertung der Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten mit Restlaufzeit von nicht mehr als 1 Jahr in Fremdwährung zum Devisenkassamittelkurs auch über Anschaffungskosten oder unter ursprünglichem Erfüllungsbetrag	nicht zulässig über Anschaffungswert gem. § 124 Abs. 4 S. 2 NKomVG und unter Rückzahlungsbetrag gem. § 124 Abs. 4 S. 2 NKomVG

Anlage 9: Muster Gesamtkapitalflussrechnung**Stand: 01.01.2021**

1.		Jahresergebnis (einschließlich Ergebnisanteilen von Minderheitsgesellschaftern) vor außerordentlichen Posten
2.	+ / -	Abschreibungen/Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens
3.	+ / -	Zunahme/Abnahme der Rückstellungen
4.	+ / -	Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen/Erträge (bspw. Abschreibung auf ein aktiviertes Disagio)
5.	- / +	Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens
6.	- / +	Zunahme/Abnahme der Vorräte, der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Aktiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind
7.	+ / -	Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Passiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind
8.	+ / -	Ein- und Auszahlungen aus außerordentlichen Posten
9.	=	Cash Flow aus der laufenden Geschäftstätigkeit (Summe aus 1 bis 8)
10.		Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens / immateriellen Anlagevermögens
11.	-	Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen / immaterielle Anlagevermögen
12.	+	Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Finanzanlagevermögens
13.	-	Auszahlungen für Investitionen in das Finanzanlagevermögen
14.	+ / -	Einzahlungen und Auszahlungen aus dem Erwerb und dem Verkauf von konsolidierten Unternehmen und sonstigen Geschäftseinheiten
15.	=	Cash Flow aus der Investitionstätigkeit (Summe aus 10. bis 14.)
16.		Einzahlungen aus Eigenkapitalzuführungen
17.	-	Auszahlungen an Unternehmenseigner und Minderheitsgesellschafter (Dividenden, Erwerb eigener Anteile, Eigenkapitalrückzahlungen, andere Ausschüttungen)

18.	+	Einzahlungen aus der Begebung von Anleihen und der Aufnahme von (Finanz-) Krediten
19.	-	Auszahlungen aus der Tilgung von Anleihen und (Finanz-) Krediten
20.	=	Cash Flow aus der Finanzierungstätigkeit (Summe aus 16. bis 19.)
21.		Zahlungswirksame Veränderungen des Finanzmittelbestandes (Summe aus 9., 15. und 20.)
22.	+ / -	Wechselkurs-, konzernkreis- und bewertungsbedingte Änderungen des Finanzmittelbestandes
23.	+	Finanzmittelbestand am Anfang der Periode
24.	=	Finanzmittelbestand am Ende der Periode (Summe aus 21. bis 23.)

Anlage 10: Übersicht über die Inhalte der reporting-packages Stand: 01.01.2021

Die Konsolidierungsstelle erstellt und aktualisiert die Mustervordrucke für die reporting-packages. Diese sind in ihrer jeweils aktuellen Fassung Bestandteil dieser Richtlinie und sind somit zwingend von den Aufgabenträgern im Vollkonsolidierungskreis zu verwenden.

Die reporting-packages enthalten folgende Vordrucke:

1. Anlagenübersicht
2. Eventualverbindlichkeiten
3. Personalbestand
4. Meldebogen Bilanz
5. Forderungen / Erläuterungen Forderungen
7. Forderungsübersicht
8. Verbindlichkeiten / Erläuterungen Verbindlichkeiten
9. Schuldenübersicht
10. Meldebogen Ergebnisrechnung
11. Erträge / Erläuterungen Erträge
12. Aufwendungen / Erläuterungen Aufwendungen
13. Informationen zur Gesamtkapitalflussrechnung