

# Gesamtabschlussrichtlinie

---

Richtlinie zur Aufstellung  
eines Gesamtabschlusses für die  
Stadt Mülheim an der Ruhr

Stand: Februar 2011

<b>1. EINLEITUNG</b> .....	<b>4</b>
<b>2. AUFGABE UND ZWECK DER GESAMTABSCHLUSSRICHTLINIE</b> .....	<b>4</b>
<b>3. WESENTLICHE GRUNDBEGRIFFE DES NKF-GESAMTABSCHLUSSES</b> .....	<b>5</b>
<b>4. RECHTLICHE GRUNDLAGEN</b> .....	<b>6</b>
4.1. AUFSTELLUNGSPFLICHT, PRÜFUNG UND OFFENLEGUNG DES GESAMTABSCHLUSSES.....	6
4.2. BESTANDTEILE DES GESAMTABSCHLUSSES .....	7
4.3. GELTUNGSBEREICH.....	7
4.4. GRUNDSÄTZE FÜR DIE GESAMTRECHNUNGSLEGUNG.....	8
4.4.1. <i>Allgemeine Anforderungen an die Kommunalbilanz I und II und Ergebnisrechnung I und II</i> .....	9
4.4.1.1. Grundsatz der Einheitlichkeit der Stichtage .....	9
4.4.1.2. Grundsatz der Einheitlichkeit des Ausweises .....	10
4.4.1.3. Grundsatz der Einheitlichkeit des Ansatzes.....	10
4.4.1.4. Grundsatz der Einheitlichkeit der Bewertung.....	11
4.4.1.5. Grundsatz der Einheitlichkeit der Währung .....	13
4.4.2. <i>Allgemeine Anforderungen an die Kommunalbilanz III</i> .....	13
<b>5. ERSTELLUNG EINES SUMMENABSCHLUSSES</b> .....	<b>13</b>
<b>6. KONSOLIDIERUNGSGRUNDSÄTZE</b> .....	<b>14</b>
6.1. KONSOLIDIERUNGSKREIS.....	14
6.1.1. <i>Verbundene Unternehmen und Organisationen (Konsolidierungskreis I - Vollkonsolidierung)</i> .....	14
6.1.2. <i>Assoziierte Unternehmen (Konsolidierungskreis II – At-Equity Konsolidierung)</i> .....	15
6.1.3. <i>Beteiligungen (Konsolidierungskreis III – At-Cost Bilanzierung)</i> .....	15
6.1.4. <i>Abgrenzung des Konsolidierungskreises</i> .....	15
6.1.5. <i>Organisationen von untergeordneter Bedeutung</i> .....	16
6.2. KONSOLIDIERUNGSMETHODE .....	16
6.2.1. <i>Vollkonsolidierung</i> .....	16
6.2.2. <i>At-Equity-Konsolidierung</i> .....	16
6.2.3. <i>At-Cost Konsolidierung</i> .....	17
6.2.4. <i>Kapitalkonsolidierung</i> .....	17
6.2.4.1. Grundlagen.....	17
6.2.4.2. Erstkonsolidierung nach der Neubewertungsmethode .....	18
6.2.4.3. Folgekonsolidierung .....	18
6.2.4.4. Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen kommunalen Konzern .....	18
6.2.5. <i>Schuldenkonsolidierung</i> .....	19
6.2.5.1. Bestandteile der Schuldenkonsolidierung .....	19
6.2.5.2. Differenzen .....	20
6.2.6. <i>Aufwands- und Ertragskonsolidierung</i> .....	22

6.2.6.1. Erfolgsneutrale Aufrechnung.....	23
6.2.6.2. Aufrechnungsdifferenzen .....	23
6.2.7. Zwischenergebniseliminierung .....	23
6.2.8. Latente Steuern .....	24
<b>7. ÜBRIGE GRUNDSÄTZE .....</b>	<b>24</b>
7.1. ZUSTÄNDIGKEITEN UND VERANTWORTLICHKEITEN.....	24
7.1.1. Kernverwaltung.....	24
7.1.2. Organisationen .....	24
7.2. KONZERNINTERNE ABSTIMMUNGEN (SALDENABSTIMMUNGEN) .....	25
7.2.1. Allgemeine Anforderungen und Regelungen .....	25
7.2.2. Einzelpostenübersicht .....	25
7.3. GESAMTABSCHLUSSTERMINPLAN .....	26
7.4. FORMULARWESEN .....	28
7.5. PARTNERNUMMER IM KONSOLIDIERUNGSKREIS.....	28
<b>8. GESAMTANHANG .....</b>	<b>28</b>
<b>9. GESAMTLAGEBERICHT .....</b>	<b>28</b>
<b>10. BETEILIGUNGSBERICHT .....</b>	<b>29</b>
<b>11. IN-KRAFT-TRETEN.....</b>	<b>29</b>
<b>ANLAGEN.....</b>	<b>30</b>

## **1. Einleitung**

Mit der Einführung des Neuen Kommunalen Finanzmanagements (NKF) hat Nordrhein- Westfalen das bisherige kamerale Haushalts- und Rechnungswesen, das auf einer Einnahme-/ Ausgaberechnung basierte, reformiert. Das NKF orientiert sich dabei grundsätzlich an den Regelungen des deutschen Handelsrechts, berücksichtigt aber zusätzlich kommunalspezifische Besonderheiten. Mit der Umstellung der kommunalen (Kern-) Verwaltungen auf das doppelte Rechnungswesen wurden gleichzeitig Regelungen für die Erstellung eines kommunalen Gesamtabschlusses getroffen. Ziel des Gesamtabschlusses ist es, einen Gesamtüberblick über die finanzielle Lage der Gemeinden zu schaffen. Um die kommunale Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage insgesamt darstellen zu können, müssen die in der Vergangenheit aus verschiedensten Gründen aus dem Organisations- und Rechtsrahmen der Kernverwaltung ausgegliederten Tätigkeitsbereiche berücksichtigt werden. Das NKF bedient sich dazu analog der Konzernrechnungslegung des Handelsrechts. Ziel dieses Gesamtabschlusses nach NKF ist es, unabhängig von Organisations- oder Rechtsform sämtliche Tätigkeitsbereiche der Kommune so darzustellen, als ob es sich bei der Gemeinde um „ein Unternehmen“ handelt.

## **2. Aufgabe und Zweck der Gesamtabschlussrichtlinie**

Ziel der Gesamtabschlussrichtlinie ist die handlungsorientierte Umsetzung des Gesetzes über ein Neues Kommunales Finanzmanagement für Gemeinden im Land Nordrhein-Westfalen (Kommunales Finanzmanagementgesetz NRW - NKFG NRW) zur Aufstellung des konsolidierten Gesamtabschlusses und zur Sicherstellung der Einhaltung der Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung (GoK), mit den spezifischen Festlegungen für die kommunalen Gesamtabschlüsse in Nordrhein-Westfalen, im speziellen bei der Stadt Mülheim an der Ruhr.

Die vorliegende Gesamtabschlussrichtlinie beinhaltet die Zusammenfassung aller schriftlichen konzerninternen Anweisungen zur Aufstellung des Gesamtabschlusses der Stadt Mülheim an der Ruhr, soweit diese bereits vorliegen bzw. erarbeitet wurden. Sie regelt verbindlich, welche Angaben zur Aufstellung des Gesamtabschlusses von welchem Aufgabenbereich an welchen Adressaten mit welcher Frist zu liefern bzw. zu bearbeiten sind.

Hierzu beinhaltet die vorliegende Gesamtabschlussrichtlinie die grundsätzlichen internen Anweisungen zur Aufstellung des Gesamtabschlusses der Stadt Mülheim an der Ruhr. Die Aufstellung des konsolidierten Gesamtabschlusses gem. § 116 GO NRW erfordert innerhalb des "Konzerns Kommune" den Aufbau eines straff organisierten Reporting-Systems (Konzernberichtssystem). Die hierzu erforderlichen Regelungen werden in Form einer Gesamtabschlussrichtlinie verbindlich vorgegeben. Die Gesamtabschlussrichtlinie kann durch weitere Ausführungsbestimmungen ergänzt werden, in der die konkrete Ausgestaltung der Gesamtabschlussrichtlinie und weitere Detailanweisungen operativ geregelt werden.

### **3. Wesentliche Grundbegriffe des NKF-Gesamtabschlusses**

#### **Konzernabschluss**

Der Begriff „Konzernabschluss“ wird durch den Begriff „Gesamtabschluss“ ersetzt.

#### **Konzernanhang**

Der Begriff "Konzernanhang" wird durch den Begriff "Gesamtanhang" ersetzt.

#### **Verselbstständiger Aufgabenbereich**

§ 116 Abs. 2 GO NRW enthält den Begriff des verselbstständigten Aufgabenbereiches (vAB), der in den Gesamtabschluss der Kommune einzubeziehen ist.

Die Gesamtabschlussrichtlinie verwendet den gebräuchlicheren betriebswirtschaftlichen Begriff „Betrieb“ synonym zum gesetzlichen Begriff verselbstständiger Aufgabenbereich (vAB), unabhängig von der tatsächlichen Rechtsform.

Betriebe sind kommunale Organisationseinheiten in öffentlich-rechtlicher (z.B. Anstalt des öffentlichen Rechts, Sondervermögen (Eigenbetriebe und eigenbetriebsähnliche Einrichtungen), Zweckverbände) oder privatrechtlicher (z.B. GmbH, AG) Form, die als wirtschaftlich und organisatorisch selbstständige Einrichtungen kommunale Aufgaben erfüllen.

#### **Mutterunternehmen**

Der Begriff „Mutterunternehmen“ wird im Rahmen der Anwendung der §§ 300 bis 309 HGB und des § 312 HGB durch den Begriff „Kommune“ ersetzt.

#### **Tochterunternehmen**

Dem HGB-Begriff „Tochterunternehmen“ ist in der GO NRW und der GemHVO NRW der Begriff „Vollkonsolidierter verselbstständiger Aufgabenbereich“ zuzuordnen. Es handelt sich dabei um die nach § 50 Abs. 1 und 2 GemHVO NRW einzubeziehenden verselbstständigten Aufgabenbereiche (vAB).

#### **Handelsbilanz / Kommunalbilanz**

Der in der betriebswirtschaftlichen Literatur für Zwecke der Überleitungsrechnung verwendeten Bezeichnung „Handelsbilanz“ entspricht im Rahmen des Gesamtabschlusses der Begriff „Kommunalbilanz (KB). Es wird zwischen folgenden Kommunalbilanzen unterschieden:

- KB I: Kommunalbilanz nach Vereinheitlichung des Ausweises auf Grundlage der Handelsbilanz
- KB II: Kommunalbilanz nach Vereinheitlichung von Ansatz und Bewertung auf Grundlage der KB I
- KB III: Kommunalbilanz nach Aufdeckung stiller Reserven und Lasten auf Grundlage der KB II

## **Gewinn- und Verlustrechnung / Ergebnisrechnung**

Der in § 297 Abs. 1 S. 1 HGB verwendete Bezeichnung „Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung“ („Konzern-GuV“) entspricht im Rahmen des Gesamtabchlusses die „Gesamtergebnisrechnung“ gemäß § 49 Abs. 1 Nr. 1 GemHVO NRW (hier: ER). Für Zwecke der Überleitungsrechnung wird auch hier zwischen den folgenden Ergebnisrechnungen unterschieden:

- ER I: Ergebnisrechnung nach Vereinheitlichung des Ausweises auf Grundlage der GuV
  
- ER II: Ergebnisrechnung nach Vereinheitlichung von Ansatz und Bewertung auf Grundlage der ER I.

## **Positionenplan**

Der Positionenplan ist ein Instrument zur kontenbezogenen Erfassung der Bilanz- GuV-Positionen aller voll zu konsolidierender Betriebe für die Überleitung zur KB I und ER I sowie zur Gesamtbilanz und –ergebnisrechnung.

## **4. Rechtliche Grundlagen**

### **4.1. Aufstellungspflicht, Prüfung und Offenlegung des Gesamtabchlusses**

Die Vorschriften des § 116 GO NRW i. V. m. §§ 49 ff. GemHVO NRW enthalten die rechtlichen Regelungen zur Aufstellung eines Gesamtabchlusses für Kommunen in NRW.

Der Gesamtabchluss der Stadt Mülheim an der Ruhr soll unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Kommune einschließlich der verselbstständigten Aufgabenbereiche in öffentlich-rechtlicher oder privatrechtlicher Form vermitteln (vgl. § 116 Abs. 1 GO NRW).

Der erste Gesamtabchluss ist spätestens zum 31. Dezember 2010 nach den Vorschriften des § 116 GO NRW aufzustellen (vgl. § 2 Abs. 1 NKFEFG NRW). Danach ist der Gesamtabchluss in jedem Haushaltsjahr zum Abschlussstichtag 31. Dezember innerhalb der ersten neun Monate nach diesem Stichtag aufzustellen (§116 Abs. 1 und 5 GO NRW).

Sofern in der GO NRW bzw. der GemHVO NRW auf Vorschriften des Handelsgesetzbuches verwiesen wird, ist gem. der starren Verweisung in § 49 Abs. 4 GemHVO NRW die Fassung des Handelsgesetzbuches mit dem Stand August 2002 zu beachten.

Der Entwurf des Gesamtabchlusses wird von dem Stadtkämmerer aufgestellt und der Oberbürgermeisterin zur Bestätigung vorgelegt. Die Oberbürgermeisterin leitet den von ihr bestätigten Entwurf innerhalb von neun Monaten dem Rat der Stadt Mülheim an der Ruhr zur Feststellung zu (§ 116 Abs. 5 i.V.m. § 95 Abs. 3 GO NRW).

Der Gesamtabchluss ist vom Rechnungsprüfungsausschuss dahingehend zu prüfen, ob er ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und

Finanzgesamtlage der Gemeinde unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung widerspiegelt (§ 116 Abs. 6 GO NRW). Der Gesamtlagebericht ist darauf zu prüfen, ob er mit dem Gesamtabschluss in Einklang steht und ob seine sonstigen Angaben nicht eine falsche Vorstellung von der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Gemeinde vermitteln.

Der Rat der Stadt Mülheim an der Ruhr bestätigt bis spätestens 31. Dezember des auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres den vom Rechnungsprüfungsausschuss geprüften Gesamtabschluss durch Beschluss (§ 116 Abs. 1 i.V.m. § 96 Abs. 1 GO NRW).

Der vom Rat der Stadt Mülheim an der Ruhr festgestellte Gesamtabschluss ist der Aufsichtsbehörde unverzüglich anzuzeigen und öffentlich bekannt zu machen (§ 116 Abs. 1 i.V.m. § 96 Abs. 2 GO NRW).

#### **4.2. Bestandteile des Gesamtabschlusses**

Der Gesamtabschluss besteht gemäß § 116 Abs. 1 GO NRW i.V.m. § 49 GemHVO NRW aus:

1. Gesamtergebnisrechnung,
2. Gesamtbilanz,
3. Gesamtanhang

und ist um einen Gesamtlagebericht sowie einen Beteiligungsbericht zu ergänzen. Dem Gesamtanhang ist eine Kapitalflussrechnung unter Beachtung des Deutschen Rechnungslegungsstandards 2 (DRS 2) (§ 51 Abs. 3 GemHVO NRW) sowie ein Verbindlichkeitspiegel (§ 49 Abs. 3 i.V.m. § 47 GemHVO NRW) beizufügen.

#### **4.3. Geltungsbereich**

Die Regelungen der vorliegenden Gesamtabschlussrichtlinie sind für die Stadt Mülheim an der Ruhr und die gemäß § 116 Abs. 2 GO NRW zu konsolidierenden verselbstständigten Aufgabenbereiche in öffentlich-rechtlicher oder privatrechtlicher Form bindend.

Vselbstständige Aufgabenbereiche in öffentlich-rechtlichen Organisationsformen sowie Unternehmen und Einrichtungen des privaten Rechts, die unter einheitlicher Leitung der Kommune stehen bzw. von der Kommune (faktisch) beherrscht werden, sind entsprechend den §§ 300 bis 309 HGB zu konsolidieren (Vollkonsolidierung; vgl. § 50 Abs. 1 und 2 GemHVO NRW).

Sofern die verselbstständigten Aufgabenbereiche unter maßgeblichem Einfluss der Kommune stehen, hat die Konsolidierung entsprechend den §§ 311 und 312 HGB zu erfolgen (Equity-Methode; vgl. § 50 Abs. 3 GemHVO NRW).

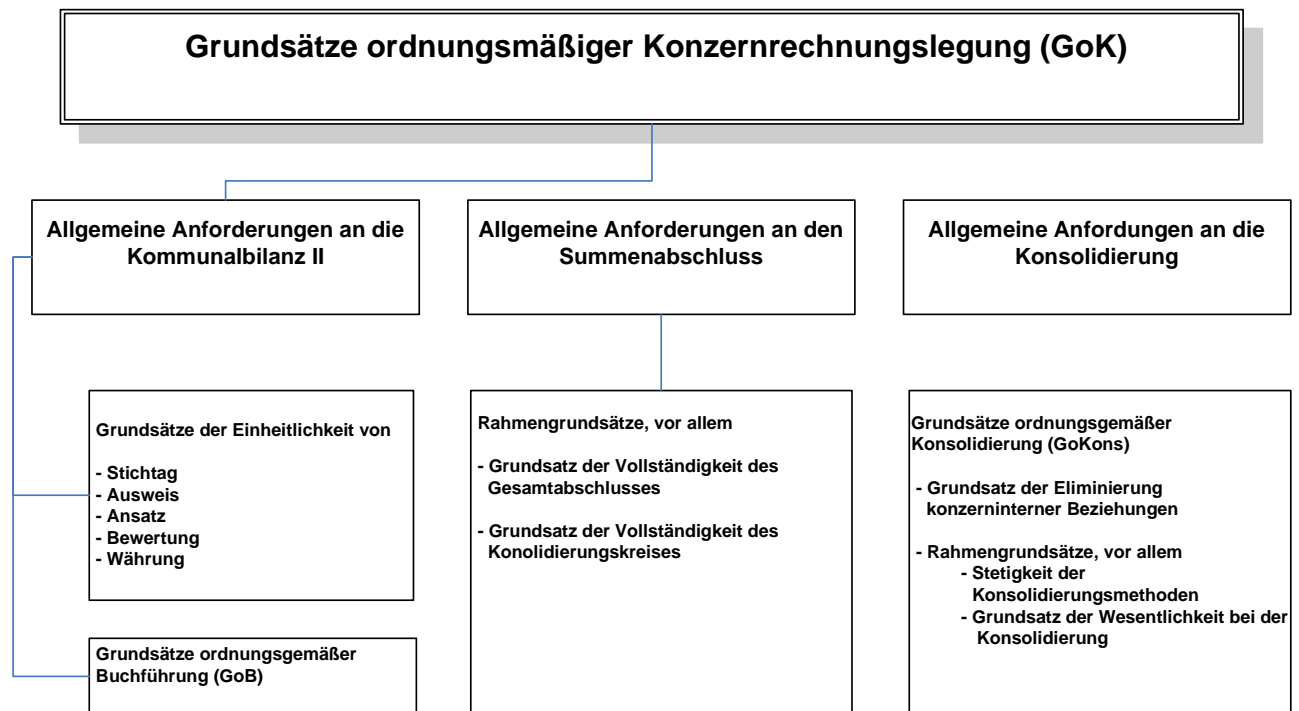
In den Gesamtabschluss müssen verselbstständigte Aufgabenbereiche nicht einbezogen werden, die für die Verpflichtung, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage zu vermitteln, von untergeordneter Bedeutung sind (vgl. § 116 Abs. 3 GO NRW).

#### 4.4. Grundsätze für die Gesamtrechnungslegung

Die Aufstellung des Gesamtabchlusses ist unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) vorzunehmen (zu den GoB: Vgl. Erläuterungen zu § 27 GemHVO NRW).

Handelsrechtlich haben sich zum Konzernabschluss die Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung (GoK) entwickelt, die auch beim kommunalen Gesamtabchluss zu beachten sind. Diese Grundsätze sollen im Rahmen des Gesamtabchlusses gewährleisten, dass die Zusammenfassung der Jahresabschlüsse der einbezogenen Betriebe unter Anwendung der maßgeblichen Einheitstheorie erfolgt. Die Einheitstheorie bildet die Grundregel der Konzernrechnungslegung und betrachtet hierbei den Konzern als ein einziges Unternehmen. Der Gesamtabchluss soll gem. dieser Theorie ein Bild über die wirtschaftliche Lage der Gemeinde i. S. einer geschlossenen Einheit vermitteln. Die GoK ergänzen in diesem Sinne die für den Gesamtabchluss einschlägigen Vorschriften sowie die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB).

Die folgende Übersicht gibt einen Überblick über die GoK, die entsprechend dem Vorgehen bei der Erstellung des Gesamtabchlusses aufgebaut ist:



Im Rahmen eines vom Innenministerium NRW initiierten Modellprojektes wurde aus einer modellhaften Umsetzung der gesetzlichen Anforderungen (§ 116 GO NRW, §§ 49-51 GemHVO NRW) ein Praxisleitfaden zur Aufstellung eines NKF-Gesamtabchlusses (4. Auflage, September 2009) entwickelt. Die dort enthaltenen Handlungsempfehlungen, insbesondere die „rechnungslegungsbezogenen Erleichterungen“, sind im Gesamtabchluss der Stadt Mülheim zu prüfen und - sofern im Einzelfall sinnvoll - anzuwenden.



#### **4.4.1. Allgemeine Anforderungen an die Kommunalbilanz I und II und Ergebnisrechnung I und II**

Im ersten Schritt werden die zusammenfassenden Einzelabschlüsse der einzubeziehenden Organisationen (Kommunalbilanzen I und Ergebnisrechnung I) zu einem einheitlichen Stichtag aufgestellt und grundsätzlich einheitlich den Ansatz-, Bewertungs- und Ausweiskriterien der Stadt Mülheim an der Ruhr sowie den konzerneinheitlichen Richtlinien angepasst, d.h. die Kommunalbilanzen II (KB II) sowie die Ergebnisrechnung II (ER II) werden erstellt.

Hierbei sind die **Grundsätze der Einheitlichkeit** zu beachten. Diese umfassen:

##### **4.4.1.1. Grundsatz der Einheitlichkeit der Stichtage**

Der Gesamtabschluss ist jeweils auf den 31.12. aufzustellen. Daraus folgt, dass die Jahresabschlüsse aller in den Gesamtabschluss einzubeziehenden Organisationen grundsätzlich auf diesen Stichtag aufzustellen sind.

Aufgabenbereiche, deren Abschlussstichtage um mehr als drei Monate vom Abschlussstichtag des Gesamtabschlusses abweichen, sind grundsätzlich aufgrund von Zwischenabschlüssen auf den Abschlussstichtag des Gesamtabschlusses in den Gesamtabschluss einzubeziehen. Diese Zwischenabschlüsse unterliegen den gleichen Regeln wie die Jahresabschlüsse der einbezogenen Aufgabenbereiche.

Es gelten folgende Ausnahmen:

- 1.) Für die nach der Equity-Methode einzubeziehenden (assoziierten) Unternehmen ist jeweils der letzte Jahresabschluss, auch bei abweichendem Abschlussstichtag, zugrunde zu legen (§ 50 Abs. 3 GemHVO NRW i.V.m. § 312 Abs. 6 HGB).
- 2.) Für die mittels Vollkonsolidierung einzubeziehenden (verbundenen) Organisationen kann, sofern der Abschlussstichtag um weniger als drei Monate vor dem 31.12. liegt, von einem Zwischenabschluss abgesehen werden (entsprechende Anwendung § 299 Abs. 2 Handelsgesetzbuch (HGB)). Darüber hinaus kann bei gleichbleibenden Geschäftsverläufen ggf. auf einen Zwischenabschluss in Abstimmung mit der Stadt Mülheim an der Ruhr verzichtet werden, auch wenn der Abschlussstichtag mehr als drei Monate, aber nicht mehr als sechs Monate abweicht. Letzteres gilt - entsprechend der Empfehlung des Modellprojektes – nur für Betriebe aus dem Kulturbereich.

Zu beachten ist, dass in beiden vorgenannten Fällen Vorgänge von besonderer Bedeutung zwischen dem Abschlussstichtag der Organisation und dem 31. Dezember im Gesamtanhang anzugeben sind. Wird ein Zwischenabschluss erstellt, so ist dieser vom Rechnungsprüfungsausschuss zu prüfen (§ 116 Abs. 7 GO NRW), es sei denn, die Organisation erteilt selbst den Auftrag zu einer den gesetzlichen Vorgaben entsprechenden Abschlussprüfung.

#### **4.4.1.2. Grundsatz der Einheitlichkeit des Ausweises**

Die Gliederungen der Gesamtbilanz (Anlage II) und Gesamtergebnisrechnung (Anlage III) ergeben sich aus den kommunalen Gliederungsvorschriften (§ 49 Abs. 3 i.V.m. §§ 38, 41 GemHVO NRW). Bei der Erstellung der KB II ist für die im Gesamtabschluss voll zu konsolidierenden Organisationen (Anlage I) die Gliederung entsprechend dieser Vorschriften einheitlich anzupassen.

Hierzu sind Umgliederungen und Aufteilungen der Handelsbilanz und GuV-Posten auf die tiefer gegliederten und anders strukturierten NKF-Posten erforderlich (z.B. erweiterte Gliederung des Sachanlagevermögens, der Rückstellungen und der Verbindlichkeiten).

#### Einheitlicher "Konzern-Kontenrahmen" Positionenplan

Gem. § 49 Abs. 3 GemHVO NRW ist für den NKF-Gesamtabschluss die Gliederung des NKF-Jahresabschlusses maßgeblich. Das Gliederungsschema sowohl der NKF-Bilanz (vgl. § 41 GemHVO NRW) wie der NKF-Ergebnisrechnung (vgl. § 38 i.V.m. § 2 GemHVO NRW) sind, sofern die Eigenart des Gesamtabschlusses keine Abweichungen bedingt, entsprechend anzuwenden.

Der Positionenplan für den Gesamtabschluss orientiert sich an die §§ 41, 38 und 2 GemHVO NRW und stellt das Bindeglied zwischen den Posteninhalten (Kontensalden) der Einzelabschlüsse der voll zu konsolidierenden Betriebe, der Kernverwaltung und den Positionen des Gesamtabschlusses dar. Im Positionenplan wird grundsätzlich festgelegt, in welche Positionen der Gesamtbilanz und Gesamtergebnisrechnung die Bilanz- und GuV-Positionen der voll zu konsolidierenden Betriebe sowie die Bilanz- und ER-Positionen der Kommune eingehen sollen. Mit Hilfe eines örtlichen Positionenplans werden die Einzelabschlüsse der Kommune und der voll zu konsolidierenden Betriebe in eine einheitliche Struktur übergeleitet und im Anschluss daran zum sog. Summenabschluss zusammengeführt.

Der örtliche Positionenplan ist in Anlage IV dargestellt.

#### **4.4.1.3. Grundsatz der Einheitlichkeit des Ansatzes**

Entsprechend § 300 Abs. 2 HGB sind grundsätzlich die Ansatzgebote und –verbote einheitlich anzuwenden und die Ansatzwahlrechte unabhängig von ihrer Ausübung im Einzelabschluss einheitlich auszuüben. Da nach Handelsrecht aber bestehende Bilanzwahlrechte in den Betrieben von Fall zu Fall unterschiedlich ausgeübt werden können, dürfen diese Wahlrechte auch unterschiedlich in der Konzernrechnungslegung in Anspruch genommen werden. Dies gilt für den Gesamtabschluss gleichermaßen, so dass die der Kommune zustehenden Wahlrechte neu ausgeübt werden dürfen.

Wesentliche Ansatzgebote gem. GemHVO NRW sind:

- Sonderposten für Investitionen (Hauptfachausschuss des Institutes der Wirtschaftsprüfer (HFA des IDW) 1/1984 und § 43 Abs. 5 GemHVO NRW). Erhaltene Zuwendungen und Beiträge für Investitionen mit Zweckbindung sind als Sonderposten anzusetzen und entsprechend der Abnutzung des bezuschussten Vermögensgegenstandes aufzulösen.

- Pensionsrückstellungen für Altzusagen (Art. 28 Abs. 1 EGHGB und § 36 Abs. 1 GemHVO NRW). Diese Pensionsverpflichtungen (nach beamtenrechtlichen Vorschriften) sind als Rückstellung anzusetzen. Dazu gehören bestehende Versorgungsansprüche, sämtliche Anwartschaften und andere fortgeltende Ansprüche nach dem Ausscheiden aus dem Dienst.
- Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung (§ 249 Abs. 1 S. 3 HGB und § 36 Abs. 3 GemHVO NRW). Rückstellungen sind anzusetzen, wenn die Nachholung der Instandhaltung hinreichend konkret beabsichtigt ist und als bisher unterlassen bewertet werden muss. Dabei ist ein Zeitraum von fünf Jahren konzerneinheitlich nach dem Abschlussstichtag zu berücksichtigen. Die vorgesehenen Maßnahmen müssen am Abschlussstichtag einzeln bestimmt und wertmäßig beziffert sein.

Wesentliche Ansatzwahlrechte gem. GemHVO NRW sind:

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

Wesentliche Ansatzverbote gem. GemHVO NRW in Abweichung zum HGB sind:

- Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebes (§ 269 HGB)
- Sonderposten mit Rücklageanteil (§§ 247 Abs. 3 und 273 HGB)
- Derivativer Geschäfts- oder Firmenwert (§ 255 Abs. 4 HGB)
- Aktive latente Steuern im Einzelabschluss (§ 274 Abs. 2 HGB)
- Sonstige Aufwandsrückstellungen (§ 249 Abs. 2 HGB, ohne Instandhaltungsrückstellung; § 36 Abs. 6 GemHVO NRW)

#### **4.4.1.4. Grundsatz der Einheitlichkeit der Bewertung**

Die in den Gesamtabchluss übernommenen Vermögensgegenstände und Schulden der voll zu konsolidierenden Betriebe sind nach den auf den Jahresabschluss der Kommune (Mutterunternehmen) anwendbaren Bewertungsmethoden einheitlich zu bewerten (§ 308 Abs. 1. Satz 1 HGB).

Bewertungsverbote nach der GemHVO NRW:

- Verbrauchsfolgeverfahren (§ 256 HGB)
- Abschreibungen
  - aufgrund steuerlicher Vorschriften (§§ 254 und 279 Abs. 2 HGB)
  - auf das Umlaufvermögen aufgrund künftiger Wertschwankungen (§ 253 Abs. 3 HGB)

- Wertbeibehaltung aufgrund steuerlicher Vorschriften (§§ 253 Abs. 5, 254 und 280 Abs. 2 HGB)
- Bemessung der Herstellungskosten (§ 255 Abs.2 und 3 HGB und § 33 Abs. 3 GemHVO NRW). Nichteinbeziehung des Werteverzehrs des Anlagevermögens, Kosten der allgemeinen Verwaltung, Aufwendungen für soziale Einrichtungen, freiwillige soziale Leistungen, betriebliche Altersversorgung sowie Fremdkapitalzinsen.
- Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen (§ 253 Abs. 1 S. 2 HGB und § 36 Abs. 1 GemHVO NRW). Nach der GemHVO NRW ist der Berechnung der Rückstellungen konzerneinheitlich ein Rechnungszinsfuß von 5 Prozent zu Grunde zu legen.

#### Bewertungswahlrechte nach der GemHVO NRW:

- Sofortige Aufwandsverrechnung von Vermögensgegenständen mit einem Wert von unter 60 Euro ohne Umsatzsteuer (§ 33 Abs. 4 Satz 3 GemHVO NRW).
- Einbeziehung der notwendigen Material- und Fertigungsgemeinkosten in die Herstellungskosten (§ 33 Abs. 3 Satz 3 GemHVO NRW).
- Vollabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter (Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten bis 410 € ohne Umsatzsteuer) im Jahr des Zugangs (§ 33 Abs. 4 GemHVO NRW).
- Ansatz eines Festwertes (§ 34 Abs. 2 GemHVO NRW). Für Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens sowie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe können Festwerte entsprechend den handelsrechtlichen Vorschriften gebildet werden. Darüber hinaus können nach der GemHVO NRW auch für Waren und Aufwuchs Festwerte gebildet werden.
- Gruppenbewertung (§ 34 Abs. 3 GemHVO NRW). Gleichartige Vermögensgegenstände können entsprechend der handelsrechtlichen Vorschriften zu einer Gruppe zusammengefasst werden. Für Schulden gilt dies nur in Bezug auf Rückstellungen für nicht genommenen Urlaub, Überstunden und Garantien.
- Außerplanmäßige Abschreibung bei einer voraussichtlich dauernden Wertminderung von Finanzanlagen (§ 35 Abs. 5 GemHVO NRW).
- Anwendung der degressiven oder leistungsbezogenen Abschreibung statt der linearen Abschreibung (§ 35 Abs. 1 GemHVO NRW).
- Pauschale Bewertung von Rückstellungen für Beihilfen nach § 88 LBG NRW (§ 36 Abs. 1 Satz 5 GemHVO).

- Eigenverantwortliche Festlegung der örtlichen Nutzungsdauern innerhalb der Bandbreite der vom IM NRW vorgegebenen Rahmentabelle (§ 35 Abs. 3 GemHVO NRW). Grundsätzlich gilt für die Nutzungsdauern die kommunale Abschreibungstabelle der Stadt Mülheim an der Ruhr.

#### **4.4.1.5. Grundsatz der Einheitlichkeit der Währung**

Der Gesamtabchluss wird in Euro (€) aufgestellt. Eine Währungsumrechnung muss ggf. in der Kommunalbilanz II und Ergebnisrechnung II vorgenommen werden, sofern Jahresabschlüsse der Betriebe in fremder Währung aufgestellt werden.

#### **4.4.2. Allgemeine Anforderungen an die Kommunalbilanz III**

Im Anschluss an die Überleitung der Bilanz- und GuV-Gliederungen (KB I / ER I) und die Anpassung an die Ansatz- und Bewertungsvorschriften (KB II / ER II) erfolgt die Neubewertung der Aktiva und Passiva der voll zu konsolidierenden Betriebe (KB III) zum Erstkonsolidierungszeitpunkt (d.h. Zeitpunkt des Erwerbs bzw. erstmaligen Einbeziehung). Bei der Aufdeckung stiller Reserven und Lasten, insbesondere deren Verteilung auf Vermögensgegenstände und Schulden, ist auf ein angemessenes Verhältnis zwischen Aufwand und Informationsnutzen zu achten.

Grundsätzlich sollen stille Reserven und Lasten im Rahmen der KB III entsprechend dem Einzelbewertungsgrundsatz (§ 32 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 GemHVO NRW) jeweils einzeln erfasst und aufgedeckt werden. Ist eine exakte Verteilung der stillen Reserven bzw. Lasten nicht mit vertretbarem Aufwand möglich, darf die Zuordnung auch auf Ebene von Anlagegütern bzw. von Bilanzposten erfolgen.

Sind in den Bewertungsgutachten zur kommunalen Eröffnungsbilanz bereits stille Reserven bzw. Lasten aufgedeckt worden, so darf auf die fortgeführten Ansätze zurückgegriffen werden.

Soweit stille Reserven bzw. Lasten einzeln aufgedeckt wurden, sind sie analog zur Einzelerfassung fortzuschreiben. Es können aber auch pauschale Fortschreibungsverfahren (z.B. durchschnittliche Abschreibungsquote je Bilanzposten, die in Folgejahren konstant bleibt) auf Ebene der Anlagegruppen oder der Bilanzposten vorgenommen werden.

Die Fortschreibung der stillen Reserven und Lasten nach dem Einzelerfassungsgrundsatz erfordert eine detaillierte Verwaltung von sämtlichen Zu- und Abgängen. Abgänge und außerplanmäßige Abschreibungen auf Anlagen mit stillen Reserven bzw. Lasten müssen mit Informationen hinterlegt und einzeln betrachtet werden. Im Falle der Zuordnung auf Anlagegruppen / Bilanzposten sind auf Bewertungsabgänge entfallende stille Reserven in wertmäßiger Relation zum jeweiligen Gesamtbestand zu berücksichtigen.

### **5. Erstellung eines Summenabschlusses**

Die einzelnen KB III / ER II des Vollkonsolidierungskreises werden zu einer Summenbilanz bzw. Summenergebnisrechnung addiert. Anschließend können die Konsolidierungsbuchungen vorgenommen werden.

## **6. Konsolidierungsgrundsätze**

Um die Gesamtabbildung des Konzerns Stadt Mülheim an der Ruhr so zu erreichen, als handele es sich um ein einziges Unternehmen, sind im Anschluss an die Aufbereitung der Einzelabschlüsse die innerbetrieblichen Leistungsbeziehungen innerhalb des Konzerns zu eliminieren (Konsolidierung). Gemäß § 50 Abs. 1 und 2 GemHVO NRW sind unter Verweis auf die §§ 300 bis 309 HGB für die Konsolidierung im NKF die folgenden Schritte vorgesehen:

### **6.1. Konsolidierungskreis**

#### **6.1.1. Verbundene Unternehmen und Organisationen (Konsolidierungskreis I - Vollkonsolidierung)**

Die verbundenen Unternehmen sind dadurch gekennzeichnet, dass die Stadt Mülheim an der Ruhr entweder eine einheitliche Leitung oder einen beherrschenden Einfluss ausübt ( § 50 Abs. 2 GemHVO NRW).

Von einer einheitlichen Leitung ist auszugehen, wenn folgende Kriterien erfüllt sind:

- Die Kommune stimmt ihre Aufgabenerfüllung mit der Aufgabenerfüllung, die dem Betrieb übertragen wurde, ab und kann im Zweifel ihre Interessen durchsetzen.
- Es besteht nicht nur die Möglichkeit der Einflussnahme, sondern diese wird auch tatsächlich ausgeübt.
- Der Einfluss wird allein von der Kommune ausgeübt und nicht gemeinschaftlich mit anderen.

Ausschlaggebend sind dabei die tatsächlichen Verhältnisse.

Ein beherrschender Einfluss durch die Kommune wird zwingend vermutet, wenn eine der Kontrollmöglichkeiten des § 50 Abs. 2 S. 2 Nr. 1 - 3 GemHVO NRW gegeben ist. Diese Kontrollrechte liegen vor, wenn der Kommune

- die Mehrheit der Stimmrechte der Gesellschafter zustehen
- das Recht zusteht, die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans zu bestellen oder abzurufen und sie gleichzeitig Gesellschafterin ist, oder
- das Recht zusteht, einen beherrschenden Einfluss aufgrund eines mit diesem Unternehmen geschlossenen Beherrschungsvertrages oder aufgrund einer Satzungsbestimmung dieses Unternehmens auszuüben.

Es ist hierbei nicht zwingend erforderlich, dass der Einfluss der Kommune auch tatsächlich ausgeübt wird.

Betriebe, die für die Verpflichtung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Kommune zu vermitteln von untergeordneter Bedeutung sind, brauchen gemäß § 116 Abs. 3 GO NRW nicht in den

Gesamtabschluss einbezogen werden. Entscheidend für die Beurteilung, ob ein verbundenes Unternehmen als voll zu konsolidierendes Unternehmen in den Gesamtabschluss der Stadt Mülheim an der Ruhr einbezogen wird, ist zum einen die Analyse der reinen Verhältniszahlen als auch die Einbindung des Unternehmens in die wirtschaftliche Tätigkeit der gesamten Gemeinde.

Die in den Gesamtabschluss der Stadt Mülheim an der Ruhr einzubeziehenden voll zu konsolidierenden Organisationen sind in der Anlage I aufgeführt.

#### **6.1.2. Assoziierte Unternehmen (Konsolidierungskreis II – At-Equity Konsolidierung)**

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

Im Konsolidierungskreis der Kernverwaltung gibt es keine assoziierte Unternehmen.

#### **6.1.3. Beteiligungen (Konsolidierungskreis III – At-Cost Bilanzierung)**

Hat die Kommune nachweislich keinen maßgeblichen Einfluss auf einen verselbstständigten Aufgabenbereich, ist dieser als Beteiligung zu fortgeführten Anschaffungskosten (at - cost ) zu bilanzieren.

#### **6.1.4. Abgrenzung des Konsolidierungskreises**

Für die Abgrenzung des Konsolidierungskreises sind darüber hinaus die Regelungen des § 116 Abs. 2 GO NRW maßgeblich. In der Handreichung des Innenministeriums werden in der Erläuterung zu Abs. 2 die folgenden Abgrenzungen vorgenommen.

In den Gesamtabschluss sind neben dem Einzelabschluss der Gemeinde die nachfolgenden Aufgabenbereiche einzubeziehen:

- verselbstständigte Aufgabenbereiche (vAB), die mit der Gemeinde eine Rechtseinheit bilden;
- rechtlich selbständige Organisationseinheiten und Vermögensmassen mit Nennkapital, an denen die Gemeinde eine Beteiligung hält;
- Anstalten, die von der Gemeinde auf der Grundlage der Verordnung über kommunale Unternehmen und Einrichtungen als Anstalt des öffentlichen Rechts (AÖR) getragen werden;
- Zweckverbände;
- rechtlich selbständige kommunale Stiftungen;

- sonstige rechtlich selbständigen Aufgabenträger, deren finanzielle Existenz auf Grund rechtlicher Verpflichtung wesentlich durch die Gemeinde gesichert wird.

### 6.1.5. Organisationen von untergeordneter Bedeutung

Gem. § 116 Abs. 3 GO NRW brauchen in den Gesamtabchluss Aufgabenbereiche nicht einbezogen werden, die für die Verpflichtung, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage zu vermitteln, von untergeordneter Bedeutung sind. Dies ist im Gesamtanhang darzustellen.

Organisationen von untergeordneter Bedeutung wurden im Konsolidierungskreis der Kernverwaltung nicht festgestellt.

## 6.2. Konsolidierungsmethode

Zusammengefasst ergeben sich Konsolidierungskreis und –methoden aus § 50 GemHVO NRW wie folgt:

	Konsolidierungs- methode	HGB	GemHVO NRW	Organisationsart
Verselbstständiger Aufgabenbereich (vAB) in öffentlich-rechtlicher Organisationsform (z. B. Sondervermögen gen. § 97 Abs. 3 GO NRW)	Vollkonsolidierung	§§ 300 – 309	§ 50 Abs. 1	Verbundene Organisation
Unternehmen und Einrichtungen des privaten Rechts – Unter einheitlicher Leitung (tatsächliche Ausübung) – Control-Konzept (Möglichkeit der Einflussnahme) → Mehrheit der Stimmrechte (> 50 %) → Recht zur Bestellung/Abberufung der Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs-, Aufsichtsorgans → Recht zur beherrschenden Einflussnahme	Vollkonsolidierung	§§ 300-309	§ 50 Abs. 2	Verbunde Unternehmen
vAB unter maßgeblichem Einfluss der Gemeinde (>20 % ≤ 50 %)	At Equity	§§ 311-312	§ 50 Abs. 3	Assoziierte Unternehmen

### 6.2.1. Vollkonsolidierung

Die in § 50 Abs. 1 und 2 GemHVO NRW aufgeführten Organisationen des öffentlichen und des privaten Rechts sind entsprechend den §§ 300 bis 309 HGB voll zu konsolidieren, d. h. sämtliche Vermögensgegenstände, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten sowie Aufwendungen und Erträge der einbezogenen voll zu konsolidierenden Organisationen sind vollständig und nach den Rechnungslegungsvorschriften der Stadt Mülheim an der Ruhr in den Gesamtabchluss aufzunehmen.

### 6.2.2. At-Equity-Konsolidierung

Die Equity-Konsolidierung (vgl. § 50 Absatz 3 GemHVO NRW i.V.m. §§ 311, 312 HGB) kann grundsätzlich nach der Buchwert- oder Kapitalanteilmethode durchgeführt werden. Im NKF wird die Buchwertmethode favorisiert und kommt daher auch bei der Stadt Mülheim an der Ruhr zur Anwendung.

Die in § 50 Abs. 3 GemHVO NRW aufgeführten (assoziierten) Unternehmen sind entsprechend den §§ 311 und 312 Abs. 1 Nr. 2 HGB mit dem anteiligen Eigenkapital - nach Neubewertung zum



Zeitpunkt der erstmaligen Einbeziehung in den Konzernabschluss - in einem gesonderten Posten in der Gesamtbilanz anzusetzen und fortzuschreiben.

Ein Unterschiedsbetrag zwischen diesem Wertansatz und dem Buchwert der Beteiligung ist bei erstmaliger Anwendung im Konzernanhang anzugeben. Ein aktivischer Unterschiedsbetrag ist als Geschäfts- oder Firmenwert längstens über 15 Jahre abzuschreiben (§ 50 Abs. 3 GemHVO NRW i.V.m. § 312 Abs. 2 HGB). Die Ergebnisse aus der Fortschreibung der Wertansätze der assoziierten Beteiligung sind in der Gesamtergebnisrechnung unter einem gesonderten Posten als „Ergebnis aus assoziierten Beteiligungen“ auszuweisen.

Abweichende Bewertungsmethoden im Jahresabschluss der assoziierten Unternehmen brauchen nicht an die konzerneinheitlichen Bewertungsmethoden angepasst zu werden. Sofern die Bewertung nicht angepasst wird, ist dies im Gesamtanhang anzugeben. Die Zwischenergebniseliminierung ist nur anzuwenden, soweit die für die Beurteilung maßgeblichen Sachverhalte bekannt oder zugänglich sind (§ 312 Abs. 5 HGB).

Stellt das assoziierte Unternehmen einen Konzernabschluss auf, so ist von diesem und nicht vom Jahresabschluss auszugehen (§ 312 Abs. 6 HGB).

### **6.2.3. At-Cost Konsolidierung**

Alle Beteiligungen der Stadt Mülheim an der Ruhr, denen eine zur Vermittlung der Vermögens-, Schulden-, Finanz-, und Ertragslage entsprechenden Bildes untergeordnete Bedeutung zukommt oder an denen die Gemeinde weniger als 20 % der Anteile hält, werden im Rahmen des Gesamtabchlusses zu fortgeführten Anschaffungskosten bewertet.

### **6.2.4. Kapitalkonsolidierung**

#### **6.2.4.1. Grundlagen**

Im Rahmen der Kapitalkonsolidierung werden die Kapitalverflechtungen der in den Gesamtabchluss einzubeziehenden (voll zu konsolidierenden) Organisationen eliminiert. Dabei wird der Beteiligungsbuchwert der jeweiligen Beteiligung aus den Einzelabschlüssen mit dem auf die Beteiligung entfallenden anteiligen Eigenkapital verrechnet.

Wesentliche Vorschrift zur Kapitalkonsolidierung ist § 50 Abs. 1 GemHVO NRW i.V.m. § 301 HGB (Kapitalkonsolidierung im Wege der Vollkonsolidierung). Der sog. Einzelerwerbsfiktion nach der Erwerbsmethode liegt die Konzeption zugrunde, dass die erstmalige Einbeziehung einer Beteiligung in den Gesamtabchluss wie der Erwerb eines rechtlich unselbstständigen Betriebes darzustellen ist. Somit wird unterstellt, der „Konzern“ habe sämtliche Vermögensgegenstände und Schulden des Betriebes erworben. Folglich sind die einzelnen Vermögensgegenstände und Schulden des jeweiligen Betriebes mit den Anschaffungskosten des „Konzerns Kommune“ zu bewerten.

#### **6.2.4.2. Erstkonsolidierung nach der Neubewertungsmethode**

Die Erstkonsolidierung erfolgt nach der Neubewertungsmethode (§ 50 Abs. 1 GemHVO NRW i.V.m. § 301 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 HGB). Bei der Erstkonsolidierung nach der Neubewertungsmethode wird das konsolidierungspflichtige Eigenkapital mit dem Betrag angesetzt, der sich nach einer vollständigen Neubewertung aller Vermögensgegenstände und Schulden ergibt (Gesamtanhangangabe). Vor der Kapitalaufrechnung wird somit eine Neubewertungsbilanz erstellt, in der Vermögenswerte und Schulden mit ihren Zeitwerten angesetzt sind. Die Verrechnung erfolgt auf Grundlage der Wertansätze zum Zeitpunkt der erstmaligen Einbeziehung in den Konzernabschluss (§ 301 Abs. 2 HGB; Gesamtanhangangabe).

Aus der Verrechnung des neu bewerteten Eigenkapitals mit dem Beteiligungsbuchwert kann ein Unterschiedsbetrag entstehen. Dieser ist, wenn er auf der Aktivseite entsteht, in der Gesamtbilanz als „Geschäfts- oder Firmenwert“ und wenn er auf der Passivseite entsteht, als „Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung“ auszuweisen (Erläuterung im Gesamtanhang). Unterschiedsbeträge der Aktivseite können mit solchen der Passivseite verrechnet werden (§ 301 Abs. 3 HGB; Gesamtanhangangabe). Der Firmenwert ist in jedem folgenden Geschäftsjahr mindestens zu einem Viertel durch Abschreibungen zu tilgen. Die Abschreibung kann aber auch über die voraussichtliche Nutzungsdauer, längstens über 15 Jahre, verteilt werden. Ein passivischer Unterschiedsbetrag darf nur unter den Voraussetzungen des § 309 Abs. 2 HGB aufgelöst werden.

In der Gesamtbilanz muss außerdem ein „Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter“ gebildet werden, wenn Konzernaußenstehende am Eigenkapital einer voll zu konsolidierenden Organisation beteiligt sind (Kapitalkonsolidierung bei unter 100% Beteiligungsquote). Der Ausgleichsposten ist für den Teil des Eigenkapitals zu bilden, der auf die Anteile entfällt, die nicht von in den Gesamtabchluss einbezogener Organisation gehalten werden. In den Ausgleichsposten sind auch die Beträge einzubeziehen (stille Reserven und Lasten), die bei Anwendung der Neubewertungsmethode dem anteiligen Eigenkapital des Konzernaußenstehenden entsprechen (§ 307 Abs. 1 HGB).

#### **6.2.4.3. Folgekonsolidierung**

Die sich aus der Erstkonsolidierung ergebenden Wertansätze für die Vermögensgegenstände und Schulden sowie für einen Geschäfts- oder Firmenwert stellen die Gesamtabchlussanschaffungskosten dar, die in den Folgejahren fortzuführen sind. Werteänderungen an den aufgedeckten stillen Reserven/Lasten werden dabei erfolgswirksam, also über die Gesamtergebnisrechnung, erfasst.

#### **6.2.4.4. Kapitalkonsolidierung im mehrstufigen kommunalen Konzern**

Der Konzern „Stadt Mülheim an der Ruhr“ besteht aus mehrstufigen Beteiligungsverhältnissen. Unter der Mutterkommune (Kernverwaltung) sitzen Beteiligungsgesellschaften (Betriebe der Stadt Mülheim an der Ruhr und Beteiligungsholding Mülheim an der Ruhr GmbH), die wiederum Beteiligungen an weiteren verselbständigten Aufgabenbereichen halten. Die in § 50 Abs. 2 Satz 2 GemHVO NRW aufgeführten Unternehmen und Einrichtungen des privaten Rechts sind in den Gesamtabchluss

einzu beziehen unabhängig davon, ob jeweils eine mittelbare oder unmittelbare Beteiligung besteht. Als Konsolidierungstechnik kommt hier die sog. „Kettenkonsolidierung“ zur Anwendung. Bei der Kettenkonsolidierung wird im mehrstufigen kommunalen Konzern stufenweise von unten nach oben konsolidiert. Dabei werden Teilkonzernabschlüsse erstellt, welche auf der nächsthöheren Konzernebene im Rahmen der Konsolidierung weiterverarbeitet werden.

### **6.2.5. Schuldenkonsolidierung**

Die Schuldenkonsolidierung dient der zutreffenden Darstellung der Gesamtvermögenslage, da interne Schuldbeziehungen im Konzern Verpflichtungen gegenüber sich selbst darstellen, die nach den Ansatzgrundsätzen in der Gesamtbilanz nicht berücksichtigt werden dürfen. Die Gesamtbilanz würde durch Sachverhalte aufgebläht, die im Verhältnis zwischen Gesamtkonzern und Dritten nicht existieren. Die Vermögenslage würde somit ohne Schuldenkonsolidierung aus Sicht des Konzerns falsch dargestellt.

Es sind somit alle Bilanzposten herauszurechnen, durch die Schuldverhältnisse zwischen den einbezogenen voll zu konsolidierenden Organisationen abgebildet werden. Darüber hinaus sind zusätzlich die Angaben zu Haftungsverhältnissen und sonstigen finanziellen Verpflichtungen (§ 47 GemHVO NRW) auf eliminierungspflichtige Sachverhalte zu untersuchen.

#### **6.2.5.1. Bestandteile der Schuldenkonsolidierung**

Zu den Bestandteilen der Schuldenkonsolidierung gehören folgende Bilanzposten:

##### **Aktivseite**

- Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital
- Geleistete Anzahlungen
- Ausleihungen an verbundene Unternehmen
- Wertpapiere des Anlagevermögens
- Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
- Forderungen gegen verbundene Unternehmen
- Sonstige Vermögensgegenstände
- Sonstige Wertpapiere
- Schecks und Guthaben bei Kreditinstituten
- Rechnungsabgrenzungsposten
- Weitere Untergliederungen nach § 265 Abs. 5 HGB mit Forderungscharakter

##### **Passivseite**

- Sonderposten
- Sonstige Rückstellungen
- Anleihen
- Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
- Kreditverbindlichkeiten

- Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen
- Verbindlichkeiten aus der Annahme gezogener Wechsel und Ausstellung eigener Wechsel
- Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen
- Rechnungsabgrenzungsposten
- Weitere Untergliederungen nach § 265 Abs. 5 HGB mit Verbindlichkeitscharakter

#### **Posten unter der Bilanz oder im Anhang**

- Verbindlichkeiten aus der Begebung und Übertragung von Wechseln
- Verbindlichkeiten aus Bürgschaften, Wechsel- und Scheckbürgschaften
- Verbindlichkeiten aus Gewährleistungsverträgen
- Haftungsverhältnisse aus der Bestellung von Sicherheiten für fremde Verbindlichkeiten
- Finanzielle Verpflichtungen, soweit sie sich nicht aus der Bilanz ergeben und auch nicht nach § 251 HGB anzugeben sind

Soweit die in den Einzelabschlüssen vermerkten Haftungsverhältnisse auf konzerninternen Schuldbeziehungen beruhen, entfällt eine Vermerkplicht im Gesamtabschluss, da dem Grunde nach unsichere Verpflichtungen gegenüber sich selbst nicht vermerkplichtig sind. Hat eine in den Gesamtabschluss einbezogene Organisation einem anderen einbezogenen Unternehmen z.B. eine Bürgschaft gewährt, so ist die aus der Bürgschaft resultierende Verpflichtung im Gesamtabschluss nicht vermerkplichtig. Dies gilt auch für den Fall, dass ein in den Gesamtabschluss einbezogenes Unternehmen einem konzernaußenstehenden Dritten eine Bürgschaft für eine von einem ebenfalls einbezogenen Unternehmen zu erbringende Leistung gewährt. In diesem Fall muss ein Vermerk unterbleiben, da die entsprechende Hauptschuld (des zur Leistung verpflichteten Unternehmens) gegenüber dem Nichtkonzernunternehmen schon in der Einzelbilanz des verpflichteten Konzernunternehmens und damit ebenfalls in der Gesamtbilanz auszuweisen ist. Mit einem zusätzlichen Vermerk der Bürgschaftsverpflichtung als Haftungsverhältnis unter der Gesamtbilanz/im Gesamtanhang würde die Verpflichtung aus dem Schuldverhältnis hier doppelt berücksichtigt.

Sofern sich innerkonzernliche Ansprüche und Verbindlichkeiten in gleicher Höhe gegenüberstehen, können diese ohne Konsolidierungsdifferenzen eliminiert werden. Stehen sich diese aber in unterschiedlicher Höhe gegenüber, entstehen bei der Schuldenkonsolidierung sog. Aufrechnungsdifferenzen. Diese können aktivisch (Ansprüche > Verpflichtung) oder passivisch (Ansprüche < Verpflichtung) sein.

Die jeweilige Beteiligungshöhe der einbezogenen Betriebe spielt bei der Schuldenkonsolidierung keine Rolle.

#### **6.2.5.2. Differenzen**

Für den Fall, dass die betreffenden Positionen betragsmäßig nicht korrespondieren, kommt es zu sogenannten Aufrechnungsdifferenzen. Dabei ist zwischen unechten, stichtagsbedingten und echten Differenzen zu unterscheiden.

#### **6.2.5.2.1. Unechte Aufrechnungsdifferenzen**

Unechte Aufrechnungsdifferenzen entstehen durch fehlerhafte oder fehlende Buchungen oder zeitliche Buchungsunterschiede in den Einzelabschlüssen. Diese Art der Aufrechnungsdifferenzen sind - vor der Befüllung der ersten Meldeformulare für die Kommunalbilanzen I, II und III sowie Ergebnisrechnungen I und II - durch Abstimmung der Konzernunternehmen bei der Aufstellung der Einzelabschlüsse zu vermeiden und stellen kein spezifisches Problem der Schuldenkonsolidierung dar. Falls sich im Zuge des Auslesens der Meldeformulare unechte Aufrechnungsdifferenzen ergeben, sind diese jeweils unter Berücksichtigung der noch zur Verfügung stehenden Zeitachse zu eliminieren. Im Idealfall sollten die Differenzen noch auf Ebene der Einzelabschlüsse und dann nachfolgend in den Meldeformularen beseitigt werden. Sollte sich jedoch eine grundlegende Korrektur in den Einzelabschlüssen nicht mehr realisieren lassen, muss die Korrektur auf Ebene der KB II im Rahmen der Schuldenkonsolidierung erfolgen. Sofern die Korrekturbuchung bei fehlenden oder fehlerhaften Buchungen auf Ebene der KB II erfolgen muss, ist die Buchung erfolgswirksam zu erfassen.

#### **6.2.5.2.2. Echte Aufrechnungsdifferenzen**

Aufrechnungsdifferenzen werden als „echt“ bezeichnet, wenn sich konzerninterne Ansprüche und Verpflichtungen aufgrund von Ansatz- und Bewertungsvorschriften in unterschiedlicher Höhe gegenüberstehen und diese sich selbst bei Anwendung konzerneinheitlicher Bewertungsmethoden nach § 308 HGB nicht vermeiden lassen.

Mögliche Gründe sind:

- 1.) Rückstellungen, denen keine Forderung gegenübersteht,
- 2.) Niederstwertvorschriften für Forderungen bzw. Höchstwertprinzip für Verbindlichkeiten.
- 3.) Kreditgewährung mit Abschlag (Auszahlungs- Disagio) sofern entsprechender Rechnungsabgrenzungsposten nicht gebildet wird.

Echte Aufrechnungsdifferenzen sind durch die Schuldenkonsolidierung zu eliminieren, da nach dem Einheitsgrundsatz diese Geschäftsvorfälle, aus denen die Differenzen resultieren, gar nicht stattfinden. Zum Zweck der periodengerechten Ermittlung des Gesamterfolges ist zu beachten, in welchem Geschäftsjahr die Differenzen entstanden sind. Sind diese vollständig im aktuellen Geschäftsjahr entstanden und wurden sie im Einzelabschluss der einbezogenen Organisation erfolgswirksam berücksichtigt, so sind die Differenzen bei der Konsolidierung erfolgswirksam zu neutralisieren.

In Höhe einer aktivischen Differenz, die im Einzelabschluss Ertrag war, wird im Rahmen der Konsolidierung ein zusätzlicher Aufwand gebucht bzw. in Höhe einer passivischen Differenz, die im Einzelabschluss Aufwand war, wird ein zusätzlicher Ertrag gebucht. Sind echte Aufrechnungsdifferenzen hingegen erfolgsneutral entstanden, ist eine erfolgsneutrale Eliminierung erforderlich.

#### **6.2.5.2.3. Stichtagsbedingte Aufrechnungsdifferenzen**

Stichtagsbedingte Differenzen entstehen, wenn sich konzerninterne Ansprüche und Verpflichtungen wegen abweichender Bilanzstichtage der einbezogenen Unternehmen in unterschiedlicher Höhe

gegenüberstehen. Die Problematik resultiert aus der Regelung des § 299 Abs. 2 HGB, wonach Unternehmen ohne Zwischenabschluss in den Gesamtabschluss einbezogen werden können, wenn der Abschlussstichtag des Unternehmens nicht mehr als drei Monate vor dem Gesamtabschluss liegt. Sie spiegeln zeitliche Buchungsunterschiede wider, und sollen ebenso wie unechte Differenzen durch eine nachträgliche Korrekturbuchung in der HB II / KB II eliminiert werden.

#### **6.2.5.2.4. Aufrechnungsdifferenzen in Folgejahren**

Aufrechnungsdifferenzen in Folgejahren, die nicht in der Abrechnungsperiode sondern bereits in Vorperioden entstanden sind, sind erfolgsunwirksam zu eliminieren, da sie schon in den Vorperioden erfolgswirksam verrechnet wurden. Diese Aufrechnungsdifferenzen sind entweder erfolgsneutral über den Ergebnisvortrag bzw. mit den Gewinnrücklagen zu verrechnen (direkte Einzelkorrektur) oder es ist für diese ein passivischer Korrekturposten zum Eigenkapital zu bilden (indirekte Globalkorrektur), der ein positives oder negatives Vorzeichen haben kann. Die Aufrechnungsdifferenzen werden in der Konzernbuchführung gesondert erfasst und fortgeführt.

Auf eine Schuldenkonsolidierung darf gem. § 303 Abs. 2 HGB verzichtet werden, wenn die wegzulassenden Beträge für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- Finanz- und Ertragslage des Konzerns nur von untergeordneter Bedeutung sind. Es ist eine Gesamtbetrachtung aller zu konsolidierender Sachverhalte erforderlich.

Aus Gründen der Wirtschaftlichkeit kann außerdem darauf verzichtet werden, einzelne unwesentliche Aufrechnungsdifferenzen fortzuführen. Veränderungen solcher Aufrechnungsdifferenzen könnten dann erfolgsneutral mit dem Eigenkapital verrechnet werden und nicht (wie eigentlich notwendig) erfolgswirksam über die Gesamtergebnisrechnung.

#### **6.2.6. Aufwands- und Ertragskonsolidierung**

Die Aufwands- und Ertragskonsolidierung verfolgt das Ziel, eine Gewinn- und Verlustrechnung zu ermitteln, die den kommunalen Konzern quasi als ein einziges Unternehmen abbildet. Es sind daher nur Aufwendungen und Erträge abzubilden, die auf Leistungsbeziehungen mit Dritten basieren. Die Aufwendungen des leistungsbeziehenden Betriebes und korrespondierend die Erträge des leistungsabgebenden Betriebes dürfen nicht im Gesamtabschluss auftauchen.

Grundlage der Aufwands- und Ertragskonsolidierung ist die Summenergebnisrechnung, die sich wiederum aus den jeweiligen ER II der in den Gesamtabschluss einbezogenen Betrieben zusammensetzt.

In die Aufwands- und Ertragskonsolidierung einbezogen werden nur die voll zu konsolidierenden Betriebe.

Für die kommunale Konzern-Ergebnisrechnung sind nachfolgende Positionen im Rahmen der Aufwands- und Ertragskonsolidierung von besonderem Interesse:

- Umsatzerlöse
- Veränderungen des Bestandes an fertigen und unfertigen Erzeugnissen
- Andere aktivierte Eigenleistungen

- Sonstige betriebliche Erträge/Aufwendungen
- Erträge aus Beteiligungen
- Erträge aus Ausleihungen des Finanzanlagevermögens
- Sonstige Zinsen und ähnliche Aufwendungen
- Erträge und Aufwendungen aus Verlustübernahmen/Gewinnabführungen

#### **6.2.6.1. Erfolgsneutrale Aufrechnung**

Die Aufwands- und Ertragskonsolidierung ist grundsätzlich erfolgsneutral. Die Erträge des liefernden Betriebes sind mit den Aufwendungen des empfangenen Betriebes zu verrechnen, sofern dieser in seiner Ergebnisrechnung dafür einen Aufwand gebucht hat. Wenn sich Aufwand und Ertrag wertgleich gegenüberstehen und die Lieferungen oder Leistungen nicht aktiviert werden oder zum Weiterverkauf bestimmt sind, werden die korrespondierenden Aufwands- und Ertragspositionen erfolgsneutral aus der Summenergebnisrechnung eliminiert.

#### **6.2.6.2. Aufrechnungsdifferenzen**

Ergebniswirksame Korrekturen im Rahmen der Aufwands- und Ertragskonsolidierung können aufgrund von Aufrechnungsdifferenzen notwendig werden.

Aufrechnungsdifferenzen ergeben sich aus der Konsolidierung konzerninterner Lieferungen und Leistungen in Höhe der jeweils zugehörigen Umsatzsteuer, da bestimmte Betriebe oder die Kernverwaltung nicht vorsteuerabzugsberechtigt ist. Umsatzsteuereffizienzen werden – entsprechend der Empfehlung des Modellprojektes – als sonstiger betrieblicher Aufwand erfasst.

#### **6.2.7. Zwischenergebniseliminierung**

Die Zwischenergebniseliminierung ist in § 50 Abs. 1 und 2 GemHVO NRW i.V.m. § 304 HGB geregelt. Entsprechend der Einheitstheorie sind Lieferungen und Leistungen zwischen den in den Gesamtabschluss einbezogenen Organisationen konzerninterne Transaktionen. D.h. die aus den Lieferungen und Leistungen entstandenen Gewinne und Verluste sind im Gesamtabschluss zu eliminieren. Voraussetzung ist, dass sich die Lieferung bzw. Leistung am Stichtag des Gesamtabschlusses noch im Bestand einer in den Gesamtabschluss einzubeziehenden Organisation befindet. Dieser Vermögensgegenstand ist dann aus Konzernsicht mit den (Konzern-) Anschaffungs- oder Herstellungskosten in der Gesamtbilanz anzusetzen. Das zu eliminierende Zwischenergebnis besteht dabei nicht nur aus dem im Konzern entstandenen Gewinn oder Verlust, sondern kann auch aus bewertungsabhängigen Bestandteilen infolge konzerneinheitlicher Bewertung resultieren.

Für das Entstehen von Zwischenergebnissen müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- Vorliegen eines Vermögensgegenstandes,
- Bilanzierung eines Vermögensgegenstandes,
- Herkunft des Vermögensgegenstandes durch Lieferung oder Leistung innerhalb des Konsolidierungskreises,
- Wertunterschied gegenüber den „Konzern- Anschaffungs- und Herstellungskosten“.

Im Zusammenhang mit der Fortschreibung von Zwischenergebnissen gilt für die Verrechnung von eliminierten Zwischenergebnissen Folgendes:

- Bei abnutzbaren Vermögensgegenständen wird das Zwischenergebnis bei der Erstkonsolidierung ergebniswirksam berücksichtigt. Die Abschreibungen in den Folgejahren sind entsprechend ergebniswirksam zu korrigieren.
- Bei Vorräten bzw. nicht abnutzbaren Vermögensgegenständen sind diese solange aktivisch im Wert zu berichtigen, bis sie aus dem „Konzern“ ausgeschieden sind.

Ausnahmetatbestände werden in § 304 Abs. 2 HGB genannt. Folglich kann auf eine Eliminierung verzichtet werden, sofern die zu eliminierenden Beträge für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Kommune von untergeordneter Bedeutung sind.

#### **6.2.8. Latente Steuern**

Das Modellprojekt NKF - Gesamtabschluss Praxisleitfaden zur Aufstellung eines NKF-Gesamtabschlusses stellt in seiner 4. Auflage vom September 2009 fest, „dass die Ermittlung von latenten Steuern im kommunalen Umfeld nur von nachrangiger Bedeutung ist. Für den Gesamtabschluss dürfte daraus trotz des Verweises auf die Vorschrift des § 306 HGB die Steuerabgrenzung entbehrlich sein. Das Modellprojekt empfiehlt, auf die latenten Steuern im Gesamtabschluss zu verzichten. Dieser Empfehlung entsprechend wurde in der Gesamtabschlussrichtlinie der Stadt Mülheim an der Ruhr Rechnung getragen und auf den Ansatz latenter Steuern verzichtet.

### **7. Übrige Grundsätze**

#### **7.1. Zuständigkeiten und Verantwortlichkeiten**

##### **7.1.1. Kernverwaltung**

Die Gesamtverantwortung für die Aufstellung des Gesamtabschlusses der Stadt Mülheim an der Ruhr obliegt dem Stadtkämmerer. Die operative Verantwortung für die Durchführung der Konsolidierung und Aufstellung des Gesamtabschlusses auf Basis der Kommunalbilanzen III liegt beim Amt für Beteiligungs- und Finanzsteuerung (Konsolidierungsstelle). Für die Aufstellung der Kommunalbilanzen benötigte Arbeitshilfen und Formulare werden durch das Amt für Beteiligungs- und Finanzsteuerung bereitgestellt. Bilanzierungs- und Bewertungsfragen werden mit dieser Stelle abgestimmt.

##### **7.1.2. Organisationen**

Die für die Konsolidierung erforderlichen Informationen und Daten sind von den im Konsolidierungskreis aufgeführten Aufgabenbereichen bereitzustellen. Hierfür gelten die in der Gesamtabschlussrichtlinie genannten Termine und Fristen.

Die voll zu konsolidierenden Organisationen (Anlagen I) haben ihre geprüften Einzel-/Teilkonzernabschlüsse beim Amt für Beteiligungs- und Finanzsteuerung rechtzeitig einzureichen. Die voll zu konsolidierenden Organisationen sind für die rechtzeitige und richtige Erstellung und



Weiterleitung der Kommunalbilanzen II und Ergebnisrechnungen II bzw. die Meldung der erforderlichen Daten zur Erstellung der Kommunalbilanzen III zuständig.

Werden Kommunalbilanzen III bzw. Ergebnisrechnungen II auf Teilkonzernebene erstellt, sind die jeweiligen Mutterunternehmen entsprechend verantwortlich.

Die Kommunalbilanzen III und Ergebnisrechnungen II der Organisationen/Teilkonzerne sind durch die mit der Prüfung des jeweiligen handelsrechtlichen Einzel-/Konzernabschlusses beauftragten Wirtschaftsprüfer zu bestätigen.

## **7.2. Konzerninterne Abstimmungen (Saldenabstimmungen)**

### **7.2.1. Allgemeine Anforderungen und Regelungen**

Um Differenzen bei der Schuldenkonsolidierung und der Aufwands- und Ertragskonsolidierung im Gesamtabchluss zu vermeiden, sind die unter Ziffer 6.2.5.1. bzw. 6.2.6. aufgelisteten Geschäftsvorfälle zwischen den voll zu konsolidierenden Organisationen (Anlage I) im Rahmen der Aufstellung der Einzelabschlüsse abzustimmen.

In Anlehnung an den zivilrechtlichen Grundsatz „Wer etwas vorbringt, hat es auch zu beweisen.“ gilt die Regelung „Wer die Forderung (oder den Aktivposten) bzw. den Ertrag hat, führt“. Dies bedeutet bei der Saldenabstimmung, dass derjenige mit der Forderung bzw. Ertrag seine Saldenabfrage an denjenigen mit der korrespondierenden Verbindlichkeit bzw. dem korrespondierenden Aufwand im Konsolidierungskreis sendet und bei Differenzen die **Aufgabe der Klärung** hat. Auf die Mitwirkungspflicht der beteiligten Konzernpartner wird an dieser Stelle ausdrücklich hingewiesen. Nur so bleibt gewährleistet, dass der Gesamtabchluss reibungslos und unverzüglich aufgestellt werden kann. Sollte im Einzelfall eine Klärung nicht herbeigeführt werden (z.B. bei unklaren Abrechnungsmodalitäten), ist die Konsolidierungsstelle unverzüglich hierüber zu unterrichten. Die Konsolidierungsstelle wird ggfls. zur Klärung notwendige Maßnahmen veranlassen bzw. anstoßen.

### **7.2.2. Einzelpostenübersicht**

Der Saldenabfrage ist jeweils eine Einzelpostenübersicht unter Angabe des jeweiligen Gesamtabchlusskontos (Position gemäß Positionenplan, Anlage IV) als Anlage beizufügen. Für die Saldenanfragen sind die von der Konsolidierungsstelle bereitgestellten Formblätter zu verwenden (siehe Ziffer 7.4.).

Bei der Bestätigung der Ertragssalden ist ebenfalls das Gesamtabchlusskonto (Position gemäß Positionenplan, Anlage IV) anzugeben, auf dem die korrespondierende Aufwands- oder ggfls. Aktiv- oder Passivbuchung erfolgt ist.

Die Einzelpostenübersichten müssen folgende Mindestangaben enthalten:

#### **Saldenanfrage** (Posten der Schuldenkonsolidierung)

- Belegnummer

- Belegart
- Belegdatum
- Buchungsdatum
- Betrag
- Fälligkeit
- Steuerkennzeichen
- Buchungstext
- Gesamtabchlusskonto (Position gemäß Positionenplan, Anlage IV)

**Saldenanfrage** (Posten der Aufwands- und Ertragskonsolidierung)

- Belegnummer
- Belegart
- Belegdatum
- Buchungsdatum
- Betrag
- Steuerkennzeichen
- Buchungstext
- Gesamtabchlusskonto (Position gemäß Positionenplan, Anlage IV)

**Saldenbestätigung** (Posten der Aufwands- und Ertragskonsolidierung)

- Gesamtabchlusskonto (Position gemäß Positionenplan, Anlage IV) der korrespondierenden Aufwands- oder ggfls. Aktiv- oder Passivbuchung

**Wichtiger Hinweis:** Bestands- und Erfolgskonten mit ausgeglichenem Saldo (Kontenstand 0,00€) sind in jedem Fall abzufragen und auch zu bestätigen.

### 7.3. Gesamtabchlusssterminplan

Die Aufstellung des Gesamtabchlusses hat gem. § 116 Abs. 5 GO NRW innerhalb der ersten neun Monate nach dem Abschlussstichtag zu erfolgen. Die Bestätigung des geprüften Gesamtabchlusses durch den Rat hat bis zum 31. Dezember des auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres zu erfolgen.

Grundlage für die Aufstellung des Gesamtabchlusses ist der vom Stadtkämmerer aufgestellte und der Oberbürgermeisterin bestätigte Jahresabschluss der Stadt Mülheim an der Ruhr gem. § 95 GO NRW. Änderungen des bestätigten Jahresabschluss, die sich bis zu Feststellung des Jahresabschlusses ergeben sind im Rahmen der Konsolidierung zu berücksichtigen und anzupassen. Die Konsolidierung der Beteiligungen erfolgt auf Basis testierter Teilkonzern- bzw. Jahresabschlüsse.

Für die Aufstellung des Gesamtabchlusses der Stadt Mülheim an der Ruhr gilt der nachfolgende Rahmenplan:

**Ganzjährig:** Laufende Information der Konsolidierungsstelle (Amt für Beteiligungs- und Finanzsteuerung) durch Beteiligungsholding Mülheim an der Ruhr GmbH bzw. die verselbstständigten Aufgabenbereiche über vollzogene Veränderungen innerhalb der Beteiligungsstruktur.

**Hinweis:** Die folgenden Termine beziehen sich jeweils auf das dem Haushaltsjahr folgende Jahr:

**Ende 4. Kalenderwoche:** Buchungsschluss für konzerninterne Geschäftsvorgänge zwischen den verselbstständigten Aufgabenbereichen und mit der Stadt Mülheim an der Ruhr. Rechnungen, Bescheide etc., die das vergangene Jahr betreffen, müssen spätestens eine Woche vorher beim Empfänger vorliegen.

**Ende 8. Kalenderwoche:** Fertigstellung der Abstimmungsvorgänge (Saldenabstimmungen der Ausleihungen und anderen Forderungen, Rückstellungen und Verbindlichkeiten sowie entsprechender Rechnungsabgrenzungsposten, korrespondierender Aufwands- und Ertragskonten, Abstimmung der konzerninternen Zwischenergebnisse sowie der Innenumsätze).

**Ende 21. bzw. 30. Kalenderwoche:** Abgabetermin für die testierten Jahresabschlüsse (HB I), der Kommunalbilanzen I und Ergebnisrechnungen I (KB I und ER I, Umgliederung zum Positionenplan) sowie der Kommunalbilanzen II Ergebnisrechnungen II (KB II und ER II, Anpassung der Ansatz- und Bewertungsunterschiede), der Meldung der erforderlichen Daten zur Erstellung der Kommunalbilanzen III (KB III, Zeitwerte zur Aufdeckung der stillen Reserven / Lasten), sowie der dazugehörigen Meldeformulare (siehe auch Ziffer 7.4.). Sofern testiert noch nicht vorliegend, sind die Daten auf Grundlage des geprüften Entwurfs des Jahresabschluss beizubringen. Der testierte Jahresabschluss ist der Konsolidierungsstelle unverzüglich nachzureichen, Änderungen zum Entwurf sind ihr im Einzelnen mitzuteilen.

<b>Gesellschaft / Eigenbetrieb</b>	<b>Abgabetermin</b>
ImmobilienService der Stadt Mülheim an der Ruhr	Ende 21. KW
Kulturbetrieb Mülheim an der Ruhr	Ende 21. KW
Mülheimer SportService	Ende 21. KW
Stadtentwässerung – Abwasserbeseitigungsbetrieb der Stadt Mülheim an der Ruhr	Ende 21. KW
Mülheimer Entsorgungsgesellschaft mbH	Ende 21. KW
Ruhrbania GmbH & Co. KG	Ende 21. KW
Betriebe der Stadt Mülheim an der Ruhr (Teilkonzern)	Ende 30. KW

**Bis Ende September:** Durchführung der vorbereitenden Maßnahmen und der Konsolidierung des Gesamtabschlusses durch die Konsolidierungsstelle. Vorlage des Beteiligungsberichtes durch Beteiligungsholding Mülheim an der Ruhr GmbH und Aufstellung des prüfungsfähigen Gesamtabschlusses durch den Kämmerer und Vorlage bei der Oberbürgermeisterin zur Bestätigung. Weiterleitung des Entwurfs des prüffähigen Gesamtabschlusses an den Rat zur Bestätigung.

### **Bis 31. Dezember:**

- Prüfung des Gesamtabchlusses durch den Rechnungsprüfungsausschuss
- Durchführung der Abschlussbuchungen durch die Konsolidierungsstelle
- Einbringung des geprüften Gesamtabchlusses in die Dezembersitzung des Rates unter Beachtung der einzuhaltenden Vorlaufzeiten. Beratung und Bestätigung des Gesamtabchlusses durch den Rat in seiner Dezembersitzung. Entlastung der Oberbürgermeisterin.

### **7.4. Formularwesen**

Für die Berichterstattung an die Konsolidierungsstelle sind folgende Formblätter zu verwenden:

- Muster Saldenbestätigung (Posten Schuldenkonsolidierung)
- Muster Saldenbestätigung (Posten Aufwands- und Ertragskonsolidierung)
- Meldeformular für die Kommunalbilanzen I, II und III sowie Ergebnisrechnungen I und II

Die Formblätter werden von der Konsolidierungsstelle rechtzeitig bereitgestellt.

### **7.5. Partnernummer im Konsolidierungskreis**

Die Partnernummern dienen der eindeutigen Identifikation bei Saldenabstimmungen im Konsolidierungskreis sowie bei der Überleitung des Einzelabschlusses in die Kommunalbilanz (Meldeformular) und müssen bei jedem Schriftverkehr angegeben werden.

### **8. Gesamtanhang**

Gemäß § 51 Abs. 2 GemHVO sind im Gesamtanhang zu den Posten der Gemeindebilanz und den Positionen der Gesamtergebnisrechnung die verwendeten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzugeben und so zu erläutern, dass sachverständige Dritte die Wertansätze beurteilen können. Die Anwendung von zulässigen Vereinfachungsregelungen und Schätzungen ist im Einzelnen anzugeben.

Dem Gesamtanhang ist eine Kapitalflussrechnung unter Beachtung des Deutschen Rechnungslegungsstandard Nr. 2 (DRS 2) beizufügen (vgl. § 51 Abs. 3 GemHVO NRW).

### **9. Gesamtlagebericht**

Der Gesamtlagebericht (vgl. § 51 Abs. 1 GemHVO NRW) steht im Einklang mit dem Gesamtabchluss und erläutert das durch den Gesamtabchluss vermittelte Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der Kommune einschließlich der verselbstständigten Aufgabenbereiche. Die Darstellung der Gesamtlage der Kommune umfasst:

- Einen Überblick über den Geschäftsverlauf mit den wichtigsten Ereignissen des Gesamtabchlusses und die Gesamtlage in ihren tatsächlichen Verhältnissen darzustellen.
- Eine ausgewogene und umfassende - dem Umfang der kommunalen Aufgabenerfüllung entsprechende - Analyse der Haushaltswirtschaft der Kommune unter Einbeziehung der verselbstständigten Aufgabenbereiche und der Gesamtlage der Gemeinde zu enthalten.

- Die Darstellung der Chancen und Risiken der künftigen Entwicklung der Kommune.

Die Gliederung des Gesamtlageberichtes muss dazu beitragen, dass durch den Gesamtabchluss gem. § 116 Abs. 6 GO NRW ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Kommune vermittelt wird.

#### **10. Beteiligungsbericht**

Gemäß § 117 Abs. 1 GO NRW und § 49 Abs. 2 GemHVO NRW hat die Stadt Mülheim an der Ruhr einen Beteiligungsbericht zu erstellen, in dem ihre wirtschaftliche und nicht-wirtschaftliche Betätigung unabhängig davon, ob Betriebe dem Konsolidierungskreis des Gesamtabchlusses angehören, erläutert wird. Dieser Bericht wird jährlich bezogen auf den Abschlussstichtag des Gesamtabchlusses fortgeschrieben und dem Gesamtabchluss beigefügt. Die Anforderungen an die Ausgestaltung des Beteiligungsberichtes ergeben sich aus § 52 GemHVO NRW.

#### **11. In-Kraft-treten**

Die Gesamtabchlussrichtlinie ist erstmalig auf den Gesamtabchluss zum 31.12.2010 anzuwenden. Sie ist für die Stadt Mülheim an der Ruhr und ihre verselbstständigten Aufgabenbereiche verpflichtend anzuwenden.

## **Anlagen**

- I Übersicht der in den Gesamtabchluss voll zu konsolidierenden Organisationen
- II Muster Gesamtbilanz
- III Muster Gesamtergebnisrechnung
- IV Positionenplan

## Anlage I

„Übersicht der in den Gesamtabchluss voll zu konsolidierenden Organisationen“

Partnernummer	Bezeichnung
100000	Stadt Mülheim an der Ruhr (Kernverwaltung)
	<i>Eigenbetriebe</i>
200000	Betriebe der Stadt Mülheim an der Ruhr
300000	ImmobilienService der Stadt Mülheim an der Ruhr
400000	Kulturbetrieb Mülheim an der Ruhr
500000	Mülheimer SportService
600000	Stadtentwässerung – Abwasserbeseitigungsbetrieb der Stadt Mülheim an der Ruhr
	<i>Gesellschaften</i>
700000	Mülheimer Entsorgungsgesellschaft mbH
800000	Ruhrbania GmbH & Co. KG
210000	<b>Beteiligungsholding Mülheim an der Ruhr GmbH <i>einschließlich</i> seiner vollkonsolidierten Tochterunternehmen (Teilkonzern):</b>
210100	jsg - Job.Service GmbH
210110	jtg - Job.Transfer GmbH
210120	medl GmbH
210130	medl kommunal GmbH
210140	medl-Netz GmbH
210150	Mülheim & Business GmbH
210160	Mülheimer Ambulante Dienste gGmbH
210170	Mülheimer Gesellschaft für soziale Stadtentwicklung
210180	Mülheimer Senioreneinrichtungen gGmbH
210190	Mülheimer SeniorenService GmbH
210200	Mülheimer Sozialholding GmbH
210210	Mülheimer Stadtmarketing- und Tourismus GmbH
210220	Mülheimer VerkehrsGesellschaft mbH
210230	Stadtentwässerung Mülheim an der Ruhr GmbH
210240	SWB - Dienstleistungs-, Bauträger- und Finanzierungsgesellschaft mbH
210250	SWB - Service-Wohnungsvermietungs- und -baugesellschaft mbH
210260	Theater an der Ruhr gGmbH
210270	Theater der Welt 2010 GmbH

## Anlage II

### Muster Gesamtbilanz

#### Gesamtbilanz

AKTIVA			PASSIVA		
Bilanzposten	Haus-	Vor-	Bilanzposten	Haus-	Vor-
	halts-	jahr		halts-	jahr
	EUR	EUR		EUR	EUR
<b>1. Anlagevermögen</b> 1.1 Immaterielle Vermögensgegenstände 1.2 Sachanlagen 1.2.1 Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte (örtlich weiter zu untergliedern) 1.2.2 Bebaute Grundstücke u. grundstücksgleiche Rechte (örtlich weiter zu untergliedern) 1.2.3 Infrastrukturvermögen 1.2.3.1 Grund und Boden des Infrastrukturvermögens 1.2.3.2 Bauten des Infrastrukturvermögens (örtlich weiter zu untergliedern) 1.2.4 Bauten auf fremden Grund und Boden 1.2.5 Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler 1.2.6 Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge 1.2.7 Betriebs- und Geschäftsausstattung 1.2.8 Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau 1.3 Finanzanlagen 1.3.1 Anteile an verbundenen Unternehmen 1.3.2 Anteile an assoziierten Unternehmen 1.3.3 Übrige Beteiligungen 1.3.4 Sondervermögen 1.3.5 Wertpapiere des Anlagevermögens 1.3.6 Ausleihungen  <b>2. Umlaufvermögen</b> 2.1 Vorräte 2.1.1 Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, Waren 2.1.2 Geleistete Anzahlungen 2.2 Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände 2.2.1 Forderungen 2.2.2 Sonstige Vermögensgegenstände 2.3 Wertpapiere des Umlaufvermögens 2.4 Liquide Mittel  <b>3. Aktive Rechnungsabgrenzung</b>  <b>4. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag</b>			<b>1. Eigenkapital</b> 1.1 Allgemeine Rücklage 1.2 Sonderrücklagen 1.3 Ausgleichsrücklage 1.4 Gesamtergebnis 1.5 Ausgleichsposten für die Anteile anderer Gesellschafter  <b>2. Sonderposten</b> 2.1 Sonderposten für Zuwendungen 2.2 Sonderposten für Beiträge 2.3 Sonderposten für den Gebührenaussgleich 2.4 Sonstige Sonderposten  <b>3. Rückstellungen</b> 3.1 Pensionsrückstellungen 3.2 Rückstellungen für Deponien und Altlasten 3.3 Instandhaltungsrückstellungen 3.4 Steuerrückstellungen 3.5 Sonstige Rückstellungen  <b>4. Verbindlichkeiten</b> 4.1 Anleihen 4.2 Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen 4.3 Verbindlichkeiten aus Krediten zur Liquiditätssicherung 4.4 Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen 4.5 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen 4.6 Sonstige Verbindlichkeiten  <b>5. Passive Rechnungsabgrenzung</b>		



## Anlage III

### Muster Gesamtergebnisrechnung

#### Gesamtergebnisrechnung

Ertrags- und Aufwandsarten		Ergebnis des Haushaltsjahres EUR	Ergebnis des Vorjahres EUR
1	Steuern und ähnliche Abgaben		
2	+ Zuwendungen und allgemeine Umlagen		
3			
4	+ Sonstige Transfererträge		
5	+ Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte		
6	+ Privatrechtliche Leistungsentgelte		
7	+ Kostenerstattungen und Kostenumlagen		
8			
9	+ Sonstige ordentliche Erträge + Aktivierte Eigenleistungen +/- Bestandsveränderungen		
10	= Ordentliche Gesamterträge		
11	- Personalaufwendungen		
12	- Versorgungsaufwendungen		
13	- Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen		
14	- Bilanzielle Abschreibungen		
15	- Transferaufwendungen		
16	- Sonstige ordentliche Aufwendungen		
17	= Ordentliche Gesamtaufwendungen		
18	= <b>Ordentliches Gesamtergebnis</b> (= Zeilen 10 und 17)		
19	+ Finanzerträge		
20	- Finanzaufwendungen		
21	= <b>Gesamtfinanzergebnis</b> (= Zeilen 19 und 20)		
22	= <b>Gesamtergebnis der laufenden Geschäftstätigkeit</b> (= Zeilen 18 und 21)		
23	+ Außerordentliche Erträge		
24	- Außerordentliche Aufwendungen		
25	= <b>Außerordentliches Gesamtergebnis</b> (= Zeilen 23 und 24)		
26	= <b>Gesamtjahresergebnis</b> (= Zeilen 22 und 25)		
27	- Anderen Gesellschaftern zuzurechnendes Ergebnis		

# Anlage IV

## Positionenplan Mülheim an der Ruhr

Position

1.000.000	<b>Aktiva</b>
1.000.001	<b>Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs aus</b>
1.100.000	<b>Anlagevermögen</b>
1.110.000	<b>Immaterielle Vermögensgegenstände</b>
1.111.000	Geschäfts- oder Firmenwerte
1.111.100	Geschäfts- oder Firmenwerte aus den Einzelabschlüssen
1.111.200	Geschäfts- oder Firmenwerte aus der Vollkonsolidierung
1.111.300	Geschäfts- oder Firmenwerte aus der Equitykonsolidierung
1.112.000	Sonstige immaterielle Vermögensgegenstände
1.112.100	Sonstige selbstgeschaffene immaterielle Vermögensgegenstände aus den Einzelabschlüssen
1.112.200	Sonstige entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände
1.113.000	Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände
1.113.100	Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände an Vollkonsolidierungskreis
1.113.200	Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände an Sonstige
1.120.000	<b>Sachanlagen</b>
1.121.000	<b>Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte</b>
1.121.100	Grünflächen
1.121.200	Ackerland
1.121.300	Wald, Forsten
1.121.400	Sonstige unbebaute Grundstücke
1.122.000	<b>Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte</b>
1.122.100	Kinder- und Jugendeinrichtungen
1.122.200	Schulen
1.122.300	Wohnbauten
1.122.400	Krankenhäuser
1.122.500	Soziale Einrichtungen
1.122.600	Sportstätten
1.122.700	Mehrzweck- und Messehallen
1.122.800	Sonstige Dienst-, Geschäfts- und Betriebsgebäude
1.123.000	<b>Infrastrukturvermögen</b>
1.123.100	Grund und Boden des Infrastrukturvermögens
1.123.110	Brücken und Tunnel
1.123.120	Gleisanlagen mit Streckenausüstung und Sicherheitsanlagen
1.123.130	Entwässerungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen
1.123.140	Straßennetz mit Wegen, Plätzen und Verkehrslenkungsanlagen
1.123.150	Stromversorgungsanlagen
1.123.160	Gasversorgungsanlagen
1.123.170	Wasserversorgungsanlagen
1.123.180	Abfallbeseitigungsanlagen
1.123.190	Sonstige Bauten des Infrastrukturvermögens
1.124.000	<b>Bauten auf fremdem Grund und Boden</b>
1.124.100	Bauten auf fremdem Grund und Boden
1.125.000	<b>Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler</b>
1.125.100	Kunstgegenstände
1.125.200	Baudenkmäler

# Anlage IV

## Positionenplan Mülheim an der Ruhr

Position

1.125.300	Bodendenkmäler
1.125.400	Sonstige Kulturgüter
1.126.000	<b>Maschinen und technische Anlagen,Fahrzeuge</b>
1.126.100	Maschinen und technische Anlagen
1.126.200	Spezialfahrzeuge
1.126.300	Fahrzeuge für den ÖPNV
1.126.400	Sonstige Fahrzeuge
1.127.000	<b>Betriebs- und Geschäftsausstattung</b>
1.127.100	Betriebs- und Geschäftsausstattung
1.128.000	<b>Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau</b>
1.128.100	Geleistete Anzahlungen
1.128.110	Geleistete Anzahlungen an Vollkonsolidierungskreis
1.128.120	Geleistete Anzahlungen an Sonstige
1.128.200	Anlagen im Bau
1.130.000	<b>Finanzanlagen</b>
1.131.000	<b>Anteile an verbundenen Unternehmen</b>
1.131.100	Anteile an voll zu konsolidierenden verbundenen Unternehmen
1.131.200	Anteile an nicht voll zu konsolidierenden verbundenen Unternehmen
1.132.000	<b>Anteile an assoziierten Unternehmen</b>
1.132.100	Anteile an assoziierten Unternehmen aus Einzelabschlüssen
1.132.200	Unterschiedsbetrag aus der Equitykonsolidierung
1.133.000	<b>Übrige Beteiligungen</b>
1.133.100	übrige Beteiligungen
1.134.000	<b>Sondervermögen</b>
1.134.100	Voll zu konsolidierende Sondervermögen
1.134.200	Nicht voll zu konsolidierende Sondervermögen
1.135.000	<b>Wertpapiere des Anlagevermögens</b>
1.135.100	Wertpapiere des Anlagevermögens vom Vollkonsolidierungskreis
1.135.200	Sonstige Wertpapiere des Anlagevermögens
1.136.000	<b>Ausleihungen</b>
1.136.100	Ausleihungen an verbundene Unternehmen
1.136.110	Ausleihungen an verbundene Unternehmen im Vollkonsolidierungskreis
1.136.120	Ausleihungen an sonstige verbundene Unternehmen
1.136.200	Ausleihungen an Beteiligungen
1.136.300	Ausleihungen an Sondervermögen
1.136.400	Ausleihungen von kommunalen Betrieben an Kommune
1.136.500	Sonstige Ausleihungen
1.200.000	<b>Umlaufvermögen</b>
1.210.000	<b>Vorräte</b>
1.211.000	Rohstoffe/Fertigungsmaterial, Hilfsstoffe, Betriebsstoffe
1.211.100	Rohstoffe/Fertigungsmaterial, Hilfsstoffe, Betriebsstoffe
1.211.200	Waren (auch Grundstücke des Umlaufvermögens)
1.211.300	Unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen
1.211.400	Fertige Erzeugnisse
1.212.000	Geleistete Anzahlungen für Vorräte
1.212.100	Geleistete Anzahlungen für Vorräte an Vollkonsolidierungskreis

# Anlage IV

## Positionenplan Mülheim an der Ruhr

Position

1.212.200	Geleistete Anzahlungen für Vorräte an Sonstige
1.220.000	<b>Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände</b>
1.221.000	Forderungen
1.221.100	Eingefordertes, noch nicht eingezahltes Kapital
1.221.110	Eingefordertes, noch nicht eingezahltes Kapital vom Vollkonsolidierungskreis
1.221.120	Eingefordertes, noch nicht eingezahltes Kapital von Sonstigen
1.221.200	Sonstige Forderungen
1.221.210	Sonstige Forderungen an Vollkonsolidierungskreis
1.221.220	Sonstige Forderungen an Sonstige
1.222.000	Sonstige Vermögensgegenstände
1.222.100	Sonstige Vermögensgegenstände vom Vollkonsolidierungskreis
1.222.200	Sonstige Vermögensgegenstände von Sonstigen
1.230.000	<b>Wertpapiere des Umlaufvermögens</b>
1.231.000	Wertpapiere des Umlaufvermögens vom Vollkonsolidierungskreis
1.232.000	Sonstige Wertpapiere des Umlaufvermögens
1.240.000	<b>Liquide Mittel</b>
1.241.000	Liquide Mittel
1.300.000	<b>Aktive Rechnungsabgrenzungsposten (RAP)</b>
1.310.000	Latente Steuern
1.311.000	Aktive latente Steuern (aus Einzelabschlüssen)
1.312.000	Abgrenzung latenter Steuern aus der Konsolidierung
1.320.000	Sonstige aktive Rechnungsabgrenzungsposten
1.321.000	Sonstige aktive Rechnungsabgrenzungsposten vom Vollkonsolidierungskreis
1.322.000	Sonstige aktive Rechnungsabgrenzungsposten von Sonstigen
1.400.000	<b>Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag</b>
1.410.000	Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag

2.000.000	<b>Passiva</b>
2.100.000	<b>Eigenkapital</b>
2.110.000	<b>Allgemeine Rücklage</b>
2.111.000	Allgemeine Rücklage
2.112.000	Grundkapital/Stammkapital (netto)
2.113.000	Kapitalrücklage
2.114.000	Gewinnrücklagen
2.115.000	Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung
2.120.000	<b>Sonderrücklagen</b>
2.121.000	Sonderrücklagen
2.130.000	<b>Ausgleichsrücklage</b>
2.131.000	Ausgleichsrücklage
2.140.000	<b>Ergebnisvorträge</b>
2.141.000	Gewinnvortrag/Verlustvortrag
2.150.000	<b>Gesamtjahresüberschuss/-fehlbetrag</b>
2.151.000	Gesamtjahresüberschuss/-fehlbetrag
2.160.000	<b>Gesamtbilanzgewinn/-verlust</b>

# Anlage IV

## Positionenplan Mülheim an der Ruhr

Position

2.161.000	Bilanzgewinn/Bilanzverlust
2.170.000	<b>Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter</b>
2.171.000	Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter
2.200.000	<b>Sonderposten</b>
2.210.000	<b>Sonderposten für Zuwendungen</b>
2.211.000	Sonderposten für Zuwendungen vom Vollkonsolidierungskreis
2.212.000	Sonderposten für Zuwendungen von Sonstigen
2.220.000	<b>Sonderposten für Beiträge</b>
2.221.000	Sonderposten für Beiträge vom Vollkonsolidierungskreis
2.222.000	Sonderposten für Beiträge von Sonstigen
2.230.000	<b>Sonderposten für den Gebührenaussgleich</b>
2.231.000	Sonderposten für den Gebührenaussgleich
2.240.000	<b>Sonstige Sonderposten</b>
2.241.000	Sonstige Sonderposten vom Vollkonsolidierungskreis
2.242.000	Sonstige Sonderposten von Sonstigen
2.243.000	Sonderposten mit Rücklageanteil
2.300.000	<b>Rückstellungen</b>
2.310.000	<b>Pensionsrückstellungen</b>
2.311.000	Pensionsrückstellungen
2.320.000	<b>Rückstellung für Deponien und Altlasten</b>
2.321.000	Rückstellungen für Deponien
2.322.000	Rückstellungen für Altlasten
2.330.000	<b>Instandhaltungsrückstellungen</b>
2.331.000	Instandhaltungsrückstellungen
2.340.000	<b>Steuerrückstellungen</b>
2.341.000	Steuerrückstellungen gegenüber Kommune
2.342.000	Steuerrückstellungen gegenüber Sonstigen
2.343.000	Passive latente Steuern aus der Konsolidierung
2.344.000	Passive latente Steuern aus Einzelabschlüssen
2.350.000	<b>Sonstige Rückstellungen</b>
2.351.000	Sonstige Rückstellungen gegenüber Vollkonsolidierungskreis
2.352.000	Sonstige Rückstellungen gegenüber Sonstigen
2.400.000	<b>Verbindlichkeiten</b>
2.410.000	<b>Anleihen</b>
2.411.000	Anleihen vom Vollkonsolidierungskreis
2.412.000	Anleihen von Sonstigen
2.420.000	<b>Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen</b>
2.421.000	Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen gegenüber Vollkonsolidierungskreis
2.422.000	Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen gegenüber Sonstigen
2.430.000	<b>Verbindlichkeiten aus Krediten zur Liquiditätssicherung</b>
2.431.000	Verbindlichkeiten aus Krediten zur Liquiditätssicherung gegenüber Vollkonsolidierungskreis
2.432.000	Verbindlichkeiten aus Krediten zur Liquiditätssicherung gegenüber Sonstigen
2.440.000	<b>Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen</b>
2.441.000	Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen gegenüber
2.442.000	Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen gegenüber Sonstigen
2.450.000	<b>Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen</b>

# Anlage IV

## Positionenplan Mülheim an der Ruhr

Position

2.451.000	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen gegenüber Vollkonsolidierungskreis
2.452.000	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen gegenüber Sonstigen
2.460.000	<b>Sonstige Verbindlichkeiten</b>
2.461.000	Sonstige Verbindlichkeiten gegenüber Vollkonsolidierungskreis
2.462.000	Sonstige Verbindlichkeiten gegenüber Sonstigen
2.500.000	<b>Passive Rechnungsabgrenzungsposten (RAP)</b>
2.510.000	Passive Rechnungsabgrenzungsposten vom Vollkonsolidierungskreis
2.520.000	Passive Rechnungsabgrenzungsposten von Sonstigen

# Anlage IV

Position 1)

Positionenplan Mülheim an der Ruhr

3.000.000		<b>Gesamtergebnisrechnung</b>
3.010.000		<b>Steuern und ähnliche Abgaben</b>
3.011.000		Steuern und ähnliche Abgaben vom Vollkonsolidierungskreis
3.012.000		Steuern und ähnliche Abgaben von Sonstigen
3.020.000		<b>Zuwendungen und allgemeine Umlagen</b>
3.021.000		Zuwendungen und allgemeine Umlagen vom Vollkonsolidierungskreis
3.022.000		Zuwendungen und allgemeine Umlagen von Sonstigen
3.030.000		<b>Sonstige Transfererträge</b>
3.031.000		Sonstige Transfererträge vom Vollkonsolidierungskreis
3.032.000		Sonstige Transfererträge von Sonstigen
3.040.000		<b>Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte</b>
3.041.000		Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte vom Vollkonsolidierungskreis
3.042.000		Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte von Sonstigen
3.050.000		<b>Privatrechtliche Leistungsentgelte</b>
3.051.000		Privatrechtliche Leistungsentgelte vom Vollkonsolidierungskreis
3.052.000		Privatrechtliche Leistungsentgelte von Sonstigen
3.060.000		<b>Kostenerstattungen und Kostenumlagen</b>
3.061.000		Kostenerstattungen und Kostenumlagen vom Vollkonsolidierungskreis
3.062.000		Kostenerstattungen und Kostenumlagen von Sonstigen
3.070.000		<b>Sonstige ordentliche Erträge</b>
3.071.000		Sonstige ordentliche Erträge vom Vollkonsolidierungskreis
3.072.000		Sonstige ordentliche Erträge von Sonstigen
3.080.000		<b>Aktivierete Eigenleistungen</b>
3.081.000		Aktivierete Eigenleistungen
3.090.000		<b>Bestandsveränderungen</b>
3.091.000		Bestandsveränderungen
3.100.000		<b>ordentliche Gesamterträge</b>
3.110.000		<b>Personalaufwendungen</b>
3.111.000		Aufwendungen aus der Personalgestellung im Vollkonsolidierungskreis
3.112.000		Sonstige Personalaufwendungen
3.120.000		<b>Versorgungsaufwendungen</b>
3.121.000		Versorgungsaufwendungen
3.130.000		<b>Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen</b>
3.131.000		Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen an Vollkonsolidierungskreis
3.132.000		Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen an Sonstige
3.140.000		<b>Bilanzielle Abschreibungen</b>
3.140.010		Abschreibungen auf Aufwendungen für Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebes aus Einzelabschlüssen
3.140.020		Abschreibungen auf den Geschäfts- oder Firmenwert aus Einzelabschlüssen
3.140.030		Abschreibungen auf den Geschäfts- oder Firmenwert aus Vollkonsolidierung
3.140.040		Abschreibungen auf den Geschäfts- oder Firmenwert aus Equitykonsolidierung
3.140.050		Abschreibungen auf selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände
3.140.060		Abschreibungen voll zu konsolidierende verbundene Unternehmen
3.140.070		Abschreibungen auf Sondervermögen
3.140.080		Abschreibungen auf assoziierte Unternehmen
3.140.090		Abschreibungen auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens
3.140.100		Sonstige Abschreibungen
3.150.000		<b>Transferaufwendungen</b>
3.151.000		Transferaufwendungen an Vollkonsolidierungskreis
3.152.000		Transferaufwendungen an Sonstige
3.160.000		<b>Sonstige ordentliche Aufwendungen</b>
3.161.000		<b>Steuern vom Einkommen und vom Ertrag</b>
3.161.100		Steuern vom Einkommen und vom Ertrag an Vollkonsolidierungskreis

# Anlage IV

Position 1)

Positionenplan Mülheim an der Ruhr

3.161.200		Steuern vom Einkommen und vom Ertrag an Sonstige
3.162.000		<b>sonstige Steuern</b>
3.162.100		Sonstige Steuern an Vollkonsolidierungskreis
3.162.200		Sonstige Steuern an Sonstige
3.163.000		<b>Latente Steuern</b>
3.163.100		Latente Steuern aus den Einzelabschlüssen
3.163.200		Latente Steuern aus der Konsolidierung
3.164.000		<b>Aufwendungen aus Verlustübernahmen</b>
3.164.100		Aufwendungen aus Verlustübernahmen vom Vollkonsolidierungskreis
3.164.200		Aufwendungen aus Verlustübernahmen von Sonstigen
3.165.000		<b>Übrige sonstige ordentliche Aufwendungen</b>
3.165.100		Übrige sonstige ordentliche Aufwendungen an Vollkonsolidierungskreis
3.165.200		Übrige sonstige ordentliche Aufwendungen an Sonstige
3.170.000		<b>Ordentliche Gesamtaufwendungen</b>
3.180.000		<b>Ergebnis der laufenden Geschäfts-/Verwaltungstätigkeit</b> (= Zeilen 10 und 17 )
3.190.000		<b>Finanzerträge</b>
3.191.000		<b>Erträge aus Gewinnabführungsverträgen/Verlustübernahmen</b>
3.191.100		Erträge aus Gewinnabführungsverträgen vom Vollkonsolidierungskreis
3.191.200		Erträge aus Gewinnabführungsverträgen von Sonstigen
3.191.300		Erträge aus Verlustübernahmen vom Vollkonsolidierungskreis
3.191.400		Erträge aus Verlustübernahmen von Sonstigen
3.192.000		<b>Beteiligungserträge</b>
3.192.100		Beteiligungserträge von voll zu konsolidierenden verbundenen Unternehmen
3.192.200		Beteiligungserträge von Sondervermögen
3.192.300		Beteiligungserträge von assoziierten Unternehmen
3.192.400		Beteiligungserträge von Sonstigen
3.193.000		<b>Zinserträge und sonstige Finanzerträge</b>
3.193.100		Zinserträge und sonstige Finanzerträge
3.194.000		<b>Zinserträge</b>
3.194.100		Zinserträge vom Vollkonsolidierungskreis
3.194.200		Zinserträge von Sonstigen
3.195.000		<b>Sonstige Finanzerträge</b>
3.195.100		Sonstige Finanzerträge vom Vollkonsolidierungskreis
3.195.200		Sonstige Finanzerträge von Sonstigen
3.200.000		<b>Erträge aus assoziierten Beteiligungen</b>
3.201.000		Erträge aus assoziierten Beteiligungen
3.210.000		<b>Finanzaufwendungen</b>
3.211.000		<b>Aufwendungen aus Gewinnabführungsverträgen</b>
3.211.100		Aufwendungen aus Gewinnabführungsverträgen vom Vollkonsolidierungskreis
3.211.200		Aufwendungen aus Gewinnabführungsverträgen von Sonstigen
3.212.000		<b>Zinsaufwendungen und sonstige Finanzaufwendungen</b>
3.213.000		<b>Zinsaufwendungen</b>
3.213.100		Zinsaufwendungen an Vollkonsolidierungskreis
3.213.200		Zinsaufwendungen an Sonstige
3.214.000		<b>Sonstige Finanzaufwendungen</b>
3.214.100		Sonstige Finanzaufwendungen an Vollkonsolidierungskreis
3.214.200		Sonstige Finanzaufwendungen an Sonstige
3.220.000		<b>Aufwendungen aus assoziierten Beteiligungen</b>
3.221.000		Aufwendungen aus assoziierten Beteiligungen
3.230.000		<b>Gesamtfinanzergebnis</b> (= Zeilen 19 bis 22)
3.240.000		<b>Ordentliches Gesamtergebnis</b> (= Zeilen 18 und 23)



# Anlage IV

Position 1)

Positionenplan Mülheim an der Ruhr

3.250.000	<b>Außerordentliche Erträge</b>
3.251.000	Außerordentliche Erträge vom Vollkonsolidierungskreis
3.252.000	Außerordentliche Erträge von Sonstigen
3.260.000	<b>Außerordentliche Aufwendungen</b>
3.261.000	Außerordentliche Aufwendungen an Vollkonsolidierungskreis
3.262.000	Außerordentliche Aufwendungen an Sonstige
3.270.000	<b>Außerordentliches Gesamtergebnis</b> (Zeilen 25 bis 26)
3.280.000	<b>Gesamtjahresüberschuss/-fehlbetrag</b> (Zeilen 24 und 27)
4.000.000	<b>Gewinnverwendung</b>
4.100.000	<b>Anderen Gesellschaftern zuzurechnendes Ergebnis</b>
4.110.000	Anderen Gesellschaftern zustehender Gewinn
4.120.000	Anderen Gesellschaftern zustehender Verlust
4.200.000	<b>Gewinnvortrag/Verlustvortrag aus dem Vorjahr</b>
4.210.000	Gewinnvortrag aus dem Vorjahr
4.220.000	Verlustvortrag aus dem Vorjahr
4.300.000	<b>Entnahmen/ Zuführungen Kapitalrücklage</b>
4.310.000	Entnahmen aus der Kapitalrücklage
4.320.000	Entnahmen aus Gewinnrücklagen
4.400.000	Einstellungen in Gewinnrücklagen
4.500.000	<b>Gesamtbilanzgewinn/Gesamtbilanzverlust</b>
	Saldo aus Zeilen 28 bis 50