



Gesamtabschlussrichtlinie

Richtlinie zur Erstellung des kommunalen
Gesamtabschlusses

Inhaltsverzeichnis

1. Vorbemerkungen.....	7
2. Begriffsdefinitionen.....	7
3. Grundlagen für den Gesamtabschluss	8
3.1. Bestandteile des Gesamtabschlusses.....	8
3.2. Ziel und Zweck der Gesamtabschlussrichtlinie	8
3.3. Geltungsbereich.....	9
3.4. Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung (GoK).....	9
3.5. Zuständigkeiten und Verantwortlichkeiten.....	10
4. Gesamtabschlusterminplan	10
4.1. Formularwesen.....	12
4.2. Intercompany-Abstimmungen / Saldenabstimmungen.....	13
5. Abgrenzung des Konsolidierungskreises	13
5.1. Rechtliche Grundlage	13
5.2. Das Kriterium der geringen Bedeutung	15
5.3. Zweckverbände	16
6. Vereinheitlichung von Stichtag, Ausweis, Ansatz und Bewertung.....	17
6.1. Vereinheitlichung im Rahmen der Vollkonsolidierung.....	17
6.1.1. Stichtagsvereinheitlichung.....	17
6.1.2. Vereinheitlichung des Ausweises	17
6.1.3. Vereinheitlichung des Ansatzes	17
6.1.4. Vereinheitlichung der Bewertung.....	19
6.2. Vereinheitlichung im Rahmen der Eigenkapitalmethode	24
7. Vollkonsolidierung.....	25
7.1. Vorbemerkung.....	25
7.2. Kapitalkonsolidierung.....	27
7.3. Schuldenkonsolidierung	28
7.4. Aufwands- und Ertragseliminierung.....	28

Inhaltsverzeichnis

7.5. Zwischenergebniseliminierung	29
8. Eigenkapitalmethode	29
8.1. Überblick	29
8.2. Erstkonsolidierung.....	30
8.3. Folgekonsolidierung	31
8.4. Zwischenergebniseliminierung	32
9. Gesamtfinanzrechnung.....	32
10. Konsolidierungsbericht.....	34
11. Anlagen zum Gesamtabschluss.....	34
11.1. Gesamtanhang	34
11.2. Gesamtübersichten	36
11.2.1. Gesamtanlagenübersicht	36
11.2.2. Gesamtforderungsübersicht	36
11.2.3. Gesamtverbindlichkeitenübersicht.....	36
12. Inkrafttreten.....	37
Anlage 1: Konsolidierungskreis des Landkreises Dahme-Spreewald	38
Anlage 2: Mindestgliederung Gesamtbilanz	40
Anlage 3: Mindestgliederung der Gesamtergebnisrechnung	41

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
AO	Abgabenordnung
AöR	Hier: Kommunale Anstalt des öffentlichen Rechts
BADC	BADC Berlin-Brandenburg Area Development Company GmbH
BbgKVerf	Kommunalverfassung des Landes Brandenburg
DRS	Deutscher Rechnungslegungsstand
ELS	Energieregion Lausitz-Spreewald GmbH
ER I, II, III	Ergebnisrechnung I, II, III
etc.	et cetera
ggf.	gegebenenfalls
GKG	Gesetz über die kommunale Gemeinschaftsarbeit im Land Brandenburg
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
GoK	Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung
GRPS	Zweckverband Gewässerrandstreifenprojekt Spreewald
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung
GWG	geringwertige Wirtschaftsgüter
HGB	Handelsgesetzbuch
IC-Abstimmung	Intercompany-Abstimmung (Saldenabstimmung)
i. d. R.	In der Regel
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer
i. R. d.	im Rahmen der
i. V. m.	in Verbindung mit
IBA	Internationale Bauausstellung Fürst-Pückler-Land GmbH
KAEV	Kommunaler Abfallentsorgungsverband „Niederlausitz“
KB I, II, III	Kommunalbilanz / Handelsbilanz (Einzelabschluss) I, II, III
KDS	Klinikum Dahme-Spreewald GmbH
KHBV	Krankenhaus-Buchführungsverordnung
KHG	Gesetz zur wirtschaftlichen Sicherung der Krankenhäuser und zur Regelung der Krankenhauspflegesätze
KDSD	Klinikum Dahme-Spreewald Dienstleistungsgesellschaft mbH
KDSR	Klinikum Dahme-Spreewald Reinigungsgesellschaft mbH
KISA	Zweckverband Kommunale Informationsverarbeitung Sachsen

KomHKV	Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplans der Gemeinden (Kommunale Haushalts- und Kassenverordnung - KomHKV)
LDS	Landkreis Dahme-Spreewald
mbH	mit beschränkter Haftung
MBS	Mittelbrandenburgische Sparkasse
Mio.	Millionen
NLSI	Zweckverband Niederlausitzer Studieninstitut
RVS	Regionale Verkehrsgesellschaft Dahme-Spreewald mbH
S.	Satz
SBAZV	Südbrandenburgischer Abfallzweckverband
TGZ	Technologie- und Gründerzentrum Wildau GmbH
TKW	Teltower Kreiswerke GmbH
Tz.	Textziffer
u. a.	unter anderem
VBB	Verkehrsverbund Berlin-Brandenburg GmbH
Vgl.	vergleiche
WFG	Wirtschaftsförderungsgesellschaft Dahme-Spreewald mbH
WP	Wirtschaftsprüfer
ZLR	Zentrum für Luft- und Raumfahrt

1. Vorbemerkungen

Auf Grundlage der Kommunalverfassung des Landes Brandenburg (BbgKVerf) sowie der Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplans der Gemeinden (Kommunale Haushalts- und Kassenverordnung - KomHKV) wurde vorliegende Gesamtabschlussrichtlinie erstellt. Diese ist verbindlich für die Gesamtabschlüsse des Landkreises Dahme-Spreewald anzuwenden. Sie wurde in Zusammenarbeit mit der PricewaterhouseCoopers Aktiengesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft erstellt.

Darüber hinaus sind die Regelungen der §§ 271, 290, 300 bis 309, 311 und 312 Handelsgesetzbuch (HGB) zu beachten. Ferner wurde der Leitfaden der Projektgruppe „Kommunaler Gesamtabschluss“ der Kommunen im Land Brandenburg¹ herangezogen.

Der Landkreis Dahme-Spreewald erstellt unter Einbeziehung der gemäß Anlage 1 zu konsolidierenden Tochterunternehmen erstmals zum Abschlussstichtag 31. Dezember 2013 einen prüffähigen Gesamtabschluss.

Unter Konsolidierung versteht man die Zusammenfassung der Jahresabschlüsse des Mutterunternehmens und seiner Tochterunternehmen. Im Zuge dieser Zusammenführung werden Doppelerfassungen eliminiert; das sind alle finanziellen Vorgänge zwischen dem Mutterunternehmen und den Tochterunternehmen, die in einem einheitlichen Konzern² nicht gebucht worden wären.

2. Begriffsdefinitionen

Im Folgenden werden die Beteiligungsunternehmen bzw. verselbstständigten kommunalen Aufgabenträger unter beherrschendem Einfluss des Landkreises Dahme-Spreewald als verbundene Tochterunternehmen sowie Beteiligungsunternehmen bzw. verselbstständigte kommunale Aufgabenträger unter maßgeblichem Einfluss als assoziierte Tochterunternehmen³ deklariert.

¹ Der konsolidierte Jahresabschluss (Gesamtabschluss) der Kommunen im Land Brandenburg, Leitfaden der Projektgruppe „Kommunaler Gesamtabschluss“, Stand 31. August 2012

² Konzern Landkreis Dahme-Spreewald

³ auch Zweckverbände

Die auf die Ansatz-, Ausweis- und Bewertungsvorschriften sowie den einheitlichen Bilanzstichtag (31. Dezember) des Landkreises angepassten Einzelabschlüsse der verbundenen Tochterunternehmen werden als Kommunalbilanzen I und II (KB-I und II) bezeichnet.

Eine etwaige Aufdeckung stiller Reserven und Lasten erfolgt in der Kommunalbilanz III (KB-III). Analog werden die auf die kommunalrechtlichen Vorgaben angepassten Gewinn- und Verlustrechnungen der verbundenen Tochterunternehmen als Ergebnisrechnung I bis II (ER-I bis II) bezeichnet.

3. Grundlagen für den Gesamtabschluss

3.1. Bestandteile des Gesamtabschlusses

Die Gesamtabschlusserstellung wird vom Gesetzgeber in §§ 83 BbgKVerf i. V. m. §§ 61 ff. KomHKV verbindlich geregelt. Danach besteht der Gesamtabschluss gemäß § 83 Abs. 4 BbgKVerf aus

- Gesamtergebnisrechnung,
- Gesamtfinanzrechnung,
- Gesamtbilanz und
- Konsolidierungsbericht.

Darüber hinaus sind folgende Anlagen zum Gesamtabschluss zu erstellen:

- Gesamtanhang,
- Gesamtanlagenübersicht,
- Gesamtforderungsübersicht,
- Gesamtverbindlichkeitenübersicht und
- Beteiligungsbericht.

Der Beteiligungsbericht kann auch gemäß § 82 Abs. 2 BbgKVerf im Rahmen des Jahresabschlusses erstellt werden.

3.2. Ziel und Zweck der Gesamtabschlussrichtlinie

Diese Gesamtabschlussrichtlinie beschreibt die Rahmensetzungen für die praktische Umsetzung der Vorschriften der BbgKVerf sowie der KomHKV zur Aufstellung des Gesamtabschlusses und zur Sicherstellung der Einhaltung der Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung (GoK).

Die Gesamtabschlussrichtlinie enthält alle grundlegenden verwaltungsinternen Anweisungen zur Erstellung des Gesamtabchlusses.

Die Richtlinie grenzt Wahlrechte im Rahmen der Konsolidierung ein und benennt unter Verweis auf die einschlägigen Rechtsvorschriften die Inhalte des Gesamtabchlusses sowie notwendige Anpassungen der Einzelabschlüsse in Ansatz, Bewertung und Ausweis für den Gesamtabchluss. Des Weiteren werden der Konsolidierungskreis sowie die zeitlichen und organisatorischen Abläufe für die Erstellung des Gesamtabchlusses definiert.

3.3. Geltungsbereich

Vorliegende Richtlinie findet auf die gemäß Anlage 1 in den Gesamtabchluss des Landkreises einzubeziehenden Tochterunternehmen sowie den Landkreis selbst Anwendung.

3.4. Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung (GoK)

Die Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung (GoK) sind die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) für den privatrechtlichen Konzernabschluss. Die GoK konkretisieren - wie die GoB für den Jahresabschluss - die gesetzlichen Einzelvorschriften einerseits und ergänzen diese andererseits, wenn keine anwendbaren Einzelvorschriften existieren, um dem Zweck der Konzernrechnungslegung zu genügen. Mangels eigenständiger Grundsätze zur ordnungsmäßigen Erstellung des kommunalen Gesamtabchlusses finden auf den Gesamtabchluss des Landkreises die privatrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung analoge Anwendung. Die GoK umfassen neben den GoB die Grundsätze ordnungsmäßiger Konsolidierung sowie ergänzende Grundsätze, die im Folgenden erläutert werden.

Die GoK sind ein unbestimmter Rechtsbegriff, der zu konkretisieren ist. Generell gelten die folgenden Grundsätze für den Gesamtabchluss:

- Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns Landkreis Dahme-Spreewald (**Generalnorm**)
- **Grundsatz der Vollständigkeit:**
Vollständigkeit des Konsolidierungskreises unter Beachtung des § 83 Abs. 1 i. V. m. § 92 Abs. 2 BbgKVerf sowie der Grundsatz der Vollständigkeit der Angaben im Gesamtabchluss

- **Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung:**
Dokumentations-, Rahmen-, System-, Definitions-, Ansatz- und Kapitalerhaltungsgrundsätze
- **Grundsatz der Fiktion der rechtlichen Einheit:**
Dieser Grundsatz bildet die zentrale Leitidee für die Erstellung des Gesamtabschlusses und besagt, dass dieser aufzustellen ist, als wären alle Konzernunternehmen ein einziges, rechtlich und wirtschaftlich abgegrenztes Unternehmen. Die Tochterunternehmen werden demzufolge innerhalb des Gesamtabschlusses als unselbstständige Teilbetriebe der fiktiven Rechtsperson Konzern Landkreis Dahme-Spreewald angesehen.
- **Einheitlichkeit von Währung, Stichtag, Ansatz, Ausweis und Bewertung:**
Das Rechnungswesen der einzubeziehenden verbundenen Unternehmen ist einheitlich nach den Rechnungslegungsvorschriften gemäß BbgKVerf und KomHKV zu gestalten.
- **Grundsätze ordnungsmäßiger Konsolidierung:**
 - **Grundsatz der Eliminierung konzerninterner Geschäftsbeziehungen:**
Darstellung des Konzerns Landkreis Dahme-Spreewald als wirtschaftliche Einheit
 - **Stetigkeit** der Konsolidierungsmethoden und Abgrenzung des Konsolidierungskreises
 - **Grundsatz der Wesentlichkeit und Wirtschaftlichkeit bei der Konsolidierung:**
Übersteigen die Kosten der Informationsbeschaffung für Daten, bspw. im Rahmen der Konsolidierung, den Informationsnutzen bzw. sind die Informationen von geringer Bedeutung, so kann von den Vorschriften für den Gesamtabschluss abgewichen werden.

3.5. Zuständigkeiten und Verantwortlichkeiten

Die Gesamtabschlusserstellung liegt auf Seiten des Landkreises in der Verantwortung der Kämmerei. Gesamtabschlussverantwortlicher des Landkreises ist der Kämmerer. Die Durchführung der operativen Arbeiten zur Gesamtabschlusserstellung wird durch die Konsolidierungsstelle durchgeführt.

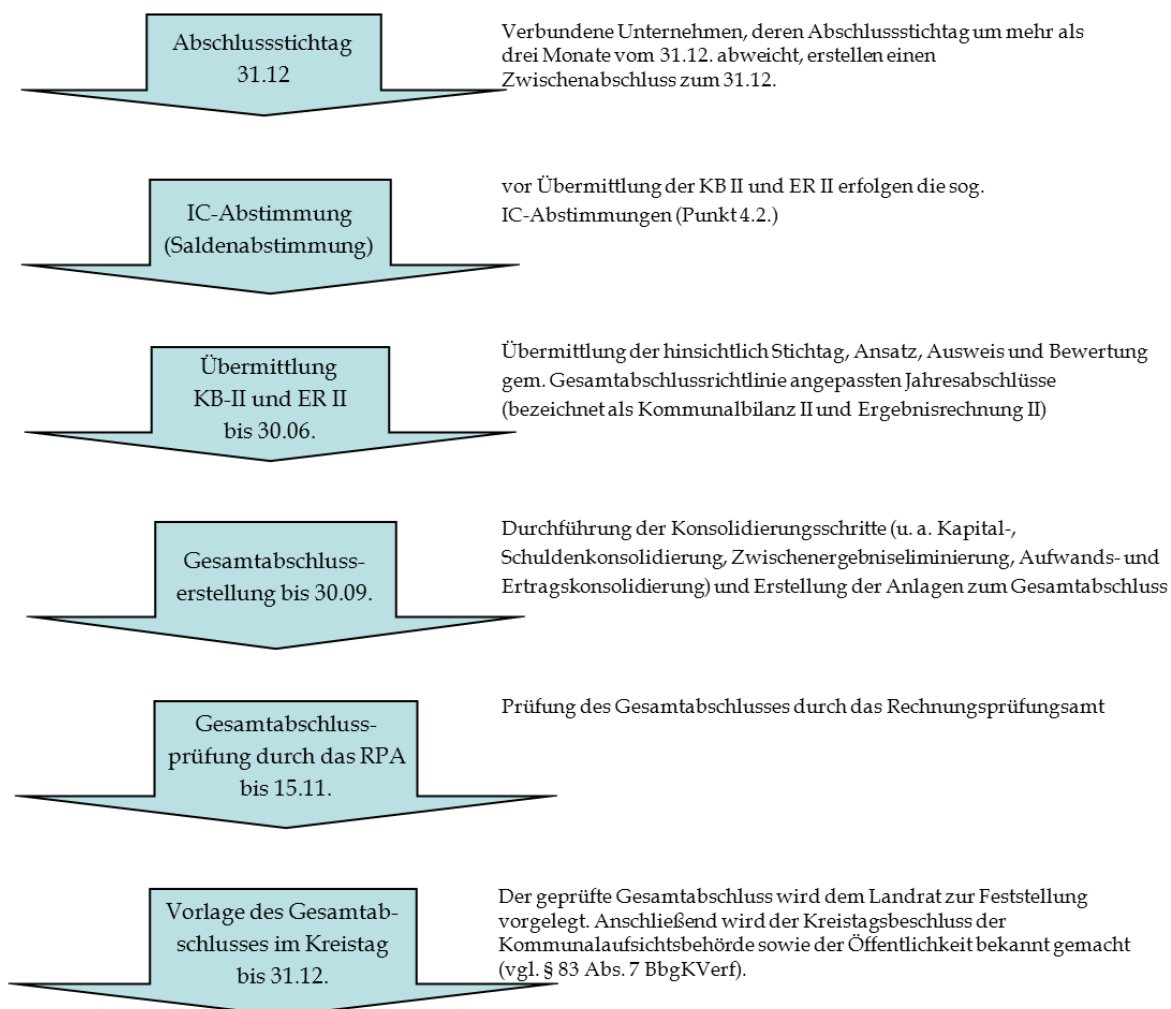
4. Gesamtabschlussterminplan

Die einzubeziehenden Tochterunternehmen stellen dem Landkreis die mittels eines Meldebogens/Positionsplanes angeforderten Informationen bis zum 30. Juni nach Ende des jeweiligen Kalenderjahres zur Verfügung.

Der Kämmerer stellt den Gesamtabschluss und seine Anlagen bis zum 31. September des auf den Bilanzstichtag folgenden Kalenderjahres auf und leitet den Entwurf dem Rechnungsprüfungsamt zur Prüfung zu.

Nach Abschluss der Prüfung wird dem Landrat der geprüfte Gesamtabschluss zur Feststellung übergeben. Der Landrat leitet den von ihm festgestellten Gesamtabschluss mit seinen Anlagen dem Kreistag rechtzeitig zu, sodass dieser über den geprüften Gesamtabschluss bis spätestens zum 31. Dezember des auf das Kalenderjahr folgenden Jahres beschließen kann (vgl. § 83 Abs. 2 und 3 BbgKVerf).

Gesamtabschlussterminplan Landkreis Dahme-Spreewald



4.1. Formularwesen

Die verbundenen Unternehmen übermitteln die auf Grundlage der geprüften Jahresabschlüsse erstellten KB-II sowie ER-II in Form der mit der Konsolidierungsstelle abgestimmten Formblätter bis zum 30. Juni des auf den Abschlussstichtag folgenden Kalenderjahres an die Konsolidierungsstelle des Landkreises. Parallel werden u. a. die für die Erstellung der konsolidierten Forderungs- und Verbindlichkeitenübersicht erforderlichen Daten in Form der dafür vorgesehenen Formblätter der Konsolidierungsstelle bereitgestellt.

Ist die Bilanzgliederung eines verbundenen Unternehmens aus Gründen der Übersichtlichkeit gemäß § 265 Abs. 2 HGB um Bilanzpositionen erweitert worden, so ist eine sachgerechte Umgliederung in die Struktur der Meldebögen zu gewährleisten.

Die Überprüfung der sachgerechten Überleitung der Einzelabschlüsse auf den Ausweis (HB I und ER I), den Ansatz und die Bewertung (jeweils HB II und ER II) gemäß Positionenplan¹ erfolgt durch die Konsolidierungsstelle.

Die geprüften Jahresabschlüsse der Tochterunternehmen sind der Konsolidierungsstelle zeitnah zuzusenden.²

Falls die in den Gesamtabschluss einzubeziehenden Jahresabschlüsse der verbundenen sowie assoziierten Tochterunternehmen zum Zeitpunkt der Erstellung des Gesamtabschlusses des Landkreises noch nicht geprüft wurden oder keiner Prüfungspflicht unterliegen, sind als Ausnahmefall jeweils die erstellten ungeprüften Jahresabschlüsse zur Konsolidierung heranzuziehen (vgl. § 83 Abs. 2 BbgKVerf).

Die Einbeziehung nicht geprüfter Jahresabschlüsse ist im Konsolidierungsbericht anzugeben.

Die Fortschreibung der Formblätter obliegt der Konsolidierungsstelle in Abstimmung mit den Tochterunternehmen.

¹ Meldebögen

² Bestätigung/Beschlussfassung nachsenden

4.2. Intercompany-Abstimmungen / Saldenabstimmungen

Zwischen den verbundenen Tochterunternehmen und dem Landkreis bestehen umfangreiche Leistungsbeziehungen. Zur Vorbereitung der Konsolidierungsarbeiten sowie zur Gewährleistung einer ordnungsmäßigen Buchung von innerkonzernlichen Geschäftsvorfällen sind von den verbundenen Tochterunternehmen sowie dem Landkreis sog. Intercompany-Abstimmungen (IC-Abstimmung) durchzuführen. Diese betreffen sämtliche innerkonzernlichen Forderungen und Schulden (Verbindlichkeiten) sowie Aufwendungen und Erträge. Eine Saldenabstimmung kann unterbleiben, soweit die zwischen den Parteien abzustimmenden jährlichen Geschäftsvorfälle einen Wert von 20.000 € nicht überschreiten. Dabei sind jeweils die jahresbezogenen Summenwerte zu betrachten. Eine Wertgrenze (Schwellenwert) in Bezug auf einzelne Geschäftsvorfälle wird nicht angewandt. Eine vollständige bilaterale Saldenabstimmung wird den verbundenen Unternehmen freigestellt.

Die Durchführung der Intercompany-Abstimmung wird grundsätzlich durch die Partei, welche eine innerkonzernliche Forderung bzw. einen innerkonzernlichen Ertrag bilanziert, angestoßen. Zur Durchführung der Intercompany-Abstimmung steht ein Musterformular von der Konsolidierungsstelle zur Verfügung, welches fakultativ angewandt werden kann. Alternativ ist eine formlose Abstimmung möglich. Die Abstimmung wird, um eine möglichst zügige Abwicklung zu gewährleisten, elektronisch per E-Mail durchgeführt. Dabei ist die Konsolidierungsstelle des Landkreises grundsätzlich in Kopie zu setzen.

Bei Zweifelsfragen steht die Konsolidierungsstelle zur Beantwortung von Einzelfragen und Klärung zur Verfügung. Die Intercompany-Abstimmung hat möglichst vor Buchungsschluss zu erfolgen, um nachträgliche Korrekturen der Jahresabschlüsse bzw. Meldebögen zu vermeiden.

5. Abgrenzung des Konsolidierungskreises

5.1. Rechtliche Grundlage

Für die Abgrenzung des Konsolidierungskreises sind die Regelungen des § 83 Abs. 1 BbgKVerf heranzuziehen. Der Jahresabschluss des Landkreises ist mit den nach Handels-, Eigenbetriebs- oder Haushaltsrecht aufzustellenden Jahresabschlüssen

- der Unternehmen nach § 92 Abs. 2 BbgKVerf, an denen der Landkreis beherrschend (§ 290 HGB) oder mindestens maßgeblich (§ 311 Abs. 1 S. 2 HGB) beteiligt ist; für mittelbare Beteiligungen gilt § 290 HGB,

- anderer Unternehmen nach § 92 Abs. 2 Nr. 4 BbgKVerf, die vom Landkreis gemeinsam mit Dritten geführt werden (Gemeinschaftsunternehmen) und
- der Zweckverbände nach dem Gesetz über die kommunale Gemeinschaftsarbeit im Land Brandenburg (GKG), bei denen der Landkreis Mitglied ist; ausgenommen sind Zweckverbände, die ausschließlich Beteiligungen an Sparkasse halten,

zu konsolidieren.

Unternehmen gemäß § 92 Abs. 2 BbgKVerf sind

- Unternehmen ohne eigene Rechtspersönlichkeit (Eigenbetriebe),
- Unternehmen mit eigener Rechtspersönlichkeit in einer Form des öffentlichen Rechts (Kommunale Anstalten des öffentlichen Rechts - AöR),
- Unternehmen mit eigener Rechtspersönlichkeit in einer Form des Privatrechts, deren Anteile vollständig dem Landkreis gehören (Eigengesellschaften) sowie
- Beteiligungen an Anstalten des öffentlichen Rechts und an Gesellschaften in privater Rechtsform.

Die einzubeziehenden Unternehmen sind je nach Einfluss des Landkreises auf ein Tochterunternehmen (direktes Beteiligungsverhältnis) bzw. eines Tochterunternehmens auf ein Enkelunternehmen des Landkreises (indirektes Beteiligungsverhältnis) in Unternehmen unter beherrschendem oder unter maßgeblichem Einfluss zu unterscheiden. Zur Bestimmung eines beherrschenden Einflusses wird in § 83 Abs. 1 BbgKVerf auf die Kriterien des § 290 HGB verwiesen.

Ein beherrschender Einfluss eines Mutterunternehmens besteht demnach stets, wenn

- ihm bei einem anderen Unternehmen die Mehrheit der Stimmrechte der Gesellschafter zusteht;
- ihm bei einem anderen Unternehmen das Recht zusteht, die Mehrheit der Mitglieder des die Finanz- und Geschäftspolitik bestimmenden Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans zu bestellen oder abuberufen, und es gleichzeitig Gesellschafter ist;
- ihm das Recht zusteht, die Finanz- und Geschäftspolitik auf Grund eines mit einem anderen Unternehmen geschlossenen Beherrschungsvertrages oder auf Grund einer Bestimmung in der Satzung des anderen Unternehmens zu bestimmen oder

- es bei wirtschaftlicher Betrachtung die Mehrheit der Risiken und Chancen eines Unternehmens trägt, das zur Erreichung eines eng begrenzten und genau definierten Ziels des Mutterunternehmens dient (Zweckgesellschaft). Neben Unternehmen können Zweckgesellschaften auch sonstige juristische Personen des Privatrechts oder unselbständige Sondervermögen des Privatrechts, ausgenommen Spezial-Sondervermögen im Sinn des § 2 Abs. 3 des Investmentgesetzes, sein.

Ein maßgeblicher Einfluss wird gemäß § 311 Abs. 1 HGB vermutet, wenn der Landkreis bei einem Tochterunternehmen mindestens 20 % der Stimmrechte der Gesellschaft innehat. Diese Vermutung kann widerlegt werden. Der Terminus maßgeblicher Einfluss wird gesetzlich nicht definiert. Das Vorhandensein eines maßgeblichen Einflusses impliziert nicht unabdingbar die tatsächliche Einwirkung auf konkrete einzelne unternehmenspolitische Entscheidungen; vielmehr ist die Mitwirkung an Grundsatzfragen der Geschäfts- oder Firmenpolitik des Tochterunternehmens ausreichend. Der jeweilige Einzelfall ist zu prüfen.

Die Berechnung der Stimmrechte erfolgt gemäß § 83 Abs. 1 BbgKVerf. i. V. m. § 290 Abs. 3 und 4 HGB.

5.2. Das Kriterium der geringen Bedeutung

Tochterunternehmen müssen nicht in den konsolidierten Gesamtabchluss einbezogen werden (Wahlrecht), wenn deren Abschlüsse für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Landkreises nur von geringer Bedeutung sind (§ 83 Abs. 2 S. 3 BbgKVerf).

Von geringer Bedeutung sind Tochterunternehmen, bei denen ausgewählte Bilanzpositionen im Einzelabschluss unter 3 % der entsprechenden Positionen der summierten Einzelabschlüsse aller Tochterunternehmen liegen.¹ Zur Bewertung der Vermögenslage sind die Positionen Anlagevermögen und Umlaufvermögen ohne Vorräte, Eigenkapital/Nettoposition ohne Sonderposten und Bilanzsumme, zur Bewertung der Ertragslage die Positionen ordentliche Erträge, ordentliche Aufwendungen und Jahresergebnis, zur Bewertung der Finanzlage die Summe der Positionen zu den Verbindlichkeiten und Rückstellungen heranzuziehen. Die Unterschreitung des Prozentsatzes muss dabei sowohl für die Vermögenslage als auch die Finanzlage und Ertragslage gelten. Die Summen der vor genannten Positionen der Einzelabschlüsse aller Tochterunternehmen von geringer Bedeutung darf 5% der ausgewählten Positionen der summierten Einzelabschlüsse nicht übersteigen.

¹ Analog findet dieser Prozentsatz im Rahmen der Konsolidierungsmethoden Anwendung (vgl. Punkt 7)

Die Unterschreitung des Prozentsatzes muss dabei jeweils sowohl für die Vermögenslage als auch die Finanzlage und Ertragslage gelten.

Das Kriterium der geringen Bedeutung findet zurzeit auf:

- die Klinikum Dahme-Spreewald Dienstleistungsgesellschaft mbH,
- die Klinikum Dahme-Spreewald Reinigungsgesellschaft mbH,
- die Internationale Bauausstellung Fürst-Pücklerland GmbH i. L.,
- den Zweckverband Gewässerrandstreifenprojekt Spreewald,
- die Technologie- und Gründerzentrum Wildau GmbH
- die Teltower Kreiswerke GmbH und
- die Energieregion Lausitz-Spreewald GmbH Anwendung.

Die Technologie- und Gründerzentrum Wildau GmbH (Vollkonsolidierung), die Energieregion Lausitz-Spreewald GmbH und die Teltower Kreiswerke GmbH (jeweils Eigenkapitalmethode) wurden aufgrund kommunal-politischer Relevanz im Gesamtabschluss berücksichtigt.

5.3. Zweckverbände

Die Berechnung der Stimmrechtsanteile bei Zweckverbandsmitgliedschaften des Landkreises erfolgt für den Kommunalen Abfallentsorgungsverband „Niederlausitz“, den Südbrandenburgischen Abfallzweckverband, den Zweckverband Niederlausitzer Studieninstitut (NLSI) sowie den Zweckverband Kommunale Informationsverarbeitung Sachsen (KISA) auf Grundlage des auf den Landkreis entfallenden Stimmanteils in der Verbandsversammlung. Der Zweckverband Gewässerrandstreifenprojekt wird auf der Grundlage des Umlageschlüssels für die Verbandsumlage in den Gesamtabschluss einbezogen.

Der Zweckverband Niederlausitzer Studieninstitut sowie der Zweckverband Kommunale Informationsverarbeitung Sachsen wird aufgrund der geringen Stimmrechtsanteile des Landkreis Dahme-Spreewald nicht in den Konsolidierungskreis aufgenommen.

Eine Konsolidierung mit Sparkassen, Stiftungen und Körperschaften des öffentlichen Rechts erfolgt nicht (vgl. § 83 BbgKVerf).

6. Vereinheitlichung von Stichtag, Ausweis, Ansatz und Bewertung

6.1. Vereinheitlichung im Rahmen der Vollkonsolidierung

6.1.1. Stichtagsvereinheitlichung

Der Gesamtabschluss ist gemäß § 83 Abs. 2 BbgKVerf auf den Stichtag 31. Dezember zu erstellen. In Analogie zu § 299 Abs. 2 HGB sind die Abschlüsse der in den Gesamtabchluss einzubeziehenden verbundenen Unternehmen auf denselben einheitlichen Stichtag zu erstellen. Aktuell legen alle verbundenen Unternehmen des Landkreises zum 31. Dezember Rechnung.

6.1.2. Vereinheitlichung des Ausweises

Für den Gesamtabschluss sind die Bilanzgliederung gemäß § 63 KomHKV sowie die Gliederung der Ergebnisrechnung gemäß § 4 KomHKV maßgebend. Die notwendigen Angleichungen auf die Gliederungen nach der KomHKV werden innerhalb der KB- I bzw. ER-I vorgenommen. Die Vorgaben zur Mindestgliederung sind Anlage 2 und 3 zu entnehmen. Einzelfälle sind mit der Konsolidierungsstelle zu klären.

Auf die Gesamtfinanzrechnung findet der Deutsche Rechnungslegungsstandard Nr. 2 (DRS 2) zur Kapitalflussrechnung in der vom Bundesministerium der Justiz nach § 342 Abs. 2 HGB bekannt gemachten Form entsprechende Anwendung (§ 64 KomHKV). Auf Gliederungspunkt 9 wird verwiesen.

6.1.3. Vereinheitlichung des Ansatzes

Gemäß § 83 Abs. 2 BbgKVerf ist der Gesamtabschluss unter Beachtung der §§ 300 bis 309, 311 und 312 HGB zu erstellen. Das HGB unterscheidet im Rahmen der Regelungen zum Konzernabschluss zwischen Ansatz- und Bewertungsvorschriften.

Die Ansatzvorschrift des § 300 HGB regelt, welche Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten, Bilanzierungshilfen und Sonderposten in den Konzernabschluss aufzunehmen sind, während § 308 HGB die Höhe des Ansatzes, mithin die einheitliche Bewertung, festlegt.

Durch den Verweis des § 83 Abs. 2 BbgKVerf auf § 300 HGB sind die kommunalen Ansatzvorschriften auch für den Gesamtabchluss des Landkreises bindend.

Gemäß § 300 Abs. 2 S. 1 HGB sind sämtliche Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten sowie Erträge und Aufwendungen der verbundenen Unternehmen unabhängig von der Berücksichtigung in deren Jahresabschluss vollständig in den Gesamtabschluss aufzunehmen, soweit nach dem Recht des Landkreises als Mutterunternehmen nicht ein Bilanzierungsverbot oder ein Bilanzierungswahlrecht besteht.

Bilanzansätze aus dem Einzelabschluss sind grundsätzlich nicht in den Gesamtabschluss zu übernehmen, wenn einzelne Sachverhalte im Rahmen der Einheitstheorie (§ 297 Abs. 3 HGB) im Gesamtabschluss anders zu beurteilen sind.

Auf eine Anpassung des Bilanzansatzes kann, anders als bei der Anpassung der Bewertung, nicht aufgrund geringer Bedeutung für ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns verzichtet werden.

Die Ansatzvorschriften für den Gesamtabschluss ergeben sich aus § 47 KomHKV:

- In der Bilanz sind das Anlage- und das Umlaufvermögen, das Eigenkapital, die Schulden sowie die Rechnungsabgrenzungsposten vollständig auszuweisen. Ein Vermögensgegenstand ist in die Gesamtbilanz aufzunehmen, wenn der Landkreis das wirtschaftliche Eigentum daran innehat (Abs. 1).
- Posten der Aktivseite dürfen nicht mit Posten der Passivseite, Aufwendungen nicht mit Erträgen, Einzahlungen nicht mit Auszahlungen, Grundstücksrechte nicht mit Grundstückslasten verrechnet werden (Abs. 2).
- Für immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die nicht entgeltlich erworben wurden, darf ein Aktivposten nicht angesetzt werden (Abs. 3).
- Erhaltene Zuwendungen Dritter für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen sowie Beiträge und Baukostenzuschüsse sind als Sonderposten auf der Passivseite zwischen dem Eigenkapital und den Rückstellungen anzusetzen. Die Auflösung der Sonderposten ist entsprechend der Wertentwicklung des bezuschussten Vermögensgegenstandes vorzunehmen (Abs. 4).

- Bei von dem Landkreis geleisteten Zuwendungen für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, an denen der Landkreis das wirtschaftliche Eigentum hat, sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten dieser Vermögensgegenstände zu aktivieren. Ist kein Vermögensgegenstand zu aktivieren, die geleistete Zuwendung jedoch mit einer mehrjährigen Zweckbindung oder einer vereinbarten Gegenleistungsverpflichtung verbunden, ist diese Zuwendung als Rechnungsabgrenzungsposten zu aktivieren und über den Zeitraum der Zweckbindung oder Gegenleistungsverpflichtung aufwandswirksam aufzulösen.

6.1.4. Vereinheitlichung der Bewertung

Gemäß § 83 Abs. 2 BbgKVerf i. V. m. § 308 HGB sind die Bewertungsvorschriften der kommunalen Doppik für den Gesamtabschluss maßgeblich. Die Einzelabschlüsse der nicht hiernach Rechnung legenden verbundenen Unternehmen sind im Rahmen des Vereinheitlichungsprozesses zur KB-II bzw. ER-II somit auf die Bewertungsmethoden des Landkreises anzupassen.

Das Gebot der einheitlichen Bewertung gemäß § 308 Abs. 1 S. 1 HGB ergibt sich aus der Einheitstheorie sowie dem Erfordernis, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage darzustellen. Um dies zu gewährleisten, dürfen gleiche Sachverhalte nicht unterschiedlich bewertet werden.

Einheitlichkeit bedeutet in diesem Zusammenhang nicht, dass Wahlrechte grundsätzlich bei allen Vermögensgegenständen und Schulden immer in der gleichen Weise ausgeübt werden müssen. Vielmehr muss der Rahmen der für den Landkreis anwendbaren Bewertungsmethoden eingehalten werden, innerhalb dessen bei gleichartigen Sachverhalten grundsätzlich funktionsgleiche Vermögensgegenstände und Schulden nicht nach unterschiedlichen Methoden oder unter Verwendung unterschiedlicher Rechengrößen (z. B. Nutzungsdauer) bewertet werden dürfen. Gleiche Sachverhalte sind gegeben, wenn art- und funktionsgleiche Vermögensgegenstände und Schulden den gleichen Wert bestimmenden Faktoren unterliegen.

Eine einheitliche Bewertung i. S. d. § 308 Abs. 1 S. 1 HGB kann unterbleiben, wenn ihre Auswirkungen für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage von geringer Bedeutung sind (zum Vorliegen geringer Bedeutung vgl. Gliederungspunkt 5.2.).

Im Einzelnen sollen im Gesamtabschluss grundsätzlich folgende Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden angewendet werden:

a) Immaterielle Vermögensgegenstände

Es finden gemäß § 47 Abs. 3 KomHKV ausschließlich entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens im Gesamtabschluss Berücksichtigung. Soweit Geschäfts- oder Firmenwerte aus Einzelabschlüssen vorliegen, sind diese im Positionenplan unter der Position 1.1.2.2. Sonstige Immaterielle Vermögensgegenstände auszuweisen. Immaterielle Vermögensgegenstände werden mit den fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten bilanziert. Es besteht ein Aktivierungsverbot für nicht entgeltlich erworbene Vermögensgegenstände des Anlagevermögens.

b) Sachanlagevermögen/Nutzungsdauern

Das Sachanlagevermögen wird grundsätzlich zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten bewertet und um lineare Abschreibungen entsprechend der voraussichtlichen Nutzungsdauer vermindert.

Für Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens des Landkreises sind das Festwertverfahren und die Gruppenbewertung zulässig. Die nach Einkommenssteuerrecht zulässigen Methoden (Verbrauchfolgeverfahren) für Zwecke des Gesamtabschlusses werden unverändert übernommen. Auf eine Anpassung wird verzichtet.

Bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten gemäß § 53 Abs. 1 KomHKV um planmäßige Abschreibungen zu vermindern. Die planmäßige Abschreibung erfolgt grundsätzlich in gleichen Jahresraten über die Dauer, in der der Vermögensgegenstand voraussichtlich genutzt werden kann (lineare Abschreibung). Maßgeblich ist die wirtschaftliche Nutzungsdauer, die auf der Grundlage von Erfahrungswerten und unter Berücksichtigung von Beschaffenheit und Nutzung des Vermögensgegenstandes zu bestimmen ist. Dabei kann gemäß Absatz 2 für die Bestimmung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer von abnutzbaren Vermögensgegenständen die vom Ministerium des Innern des Landes Brandenburg herausgegebene Abschreibungstabelle für Kommunen zugrunde gelegt werden, soweit nicht der Ansatz von auf eigenen Erfahrungswerten basierenden betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauern den tatsächlichen Verhältnissen eher entspricht.

Die verbundenen Unternehmen des Landkreises wenden zur Bestimmung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von Vermögensgegenständen die steuerrechtlichen Nutzungsdauern als besseren Erfahrungswert im Sinne des kommunalen Haushaltsrechts an.

Des Weiteren sind die Vermögensgegenstände in den einzelnen verbundenen Unternehmen einer betriebspezifischen Nutzung unterworfen, sodass eine Vereinheitlichung der Nutzungsdauern einer den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildvermittlung der Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage des Konzerns Landkreis Dahme-Spreewald entgegenstehen würde.

c) Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände

Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände werden grundsätzlich zu Nennwerten unter Berücksichtigung erkennbarer Ausfallrisiken bilanziert. Beim Landkreis Dahme-Spreewald erfolgte, um das verbleibende Ausfallrisiko von Forderungen zu berücksichtigen, eine Pauschalwertberichtigung. Bei den Tochterunternehmen werden grundsätzlich angemessene Einzelwertberichtigungen vorgenommen.

d) Rechnungsabgrenzungsposten

Als Rechnungsabgrenzungsposten werden vor dem Bilanzstichtag geleistete Ein- oder Auszahlungen ausgewiesen, soweit sie Ertrag oder Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.

e) Aktive latente Steuern

Für Aktive latente Steuern besteht im Gesamtabschluss ein Aktivierungsverbot.

f) Sonderposten

Die Sonderposten beinhalten im Wesentlichen Zuwendungen und Beiträge. Es besteht eine Passivierungspflicht für erhaltene Zuwendungen Dritter für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen sowie Beiträge und Baukostenzuschüsse¹. Darüber hinaus besteht ein Passivierungsverbot für Sonderposten mit Rücklageanteil.

Gemäß § 47 Abs. 4 KomHKV sind erhaltene Zuwendungen Dritter für Investitionen und Investitionsförderungsmaßnahmen sowie Beiträge und Baukostenzuschüsse als Sonderposten auf der Passivseite zwischen dem Eigenkapital und den Rückstellungen anzusetzen.

¹ Verzicht auf Anpassung für die Zeit vor der Erstkonsolidierung

Die Auflösung der Sonderposten ist entsprechend der Wertentwicklung des bezuschussten Vermögensgegenstandes vorzunehmen. Die verbundenen Unternehmen erhielten in der Vergangenheit Investitionszuwendungen, diese sind auf der Passivseite der Bilanz darzustellen, soweit der bezuschusste Vermögensgegenstand noch nicht abgeschrieben ist.

Die RVS vollzieht im Einzelabschluss eine aktivische Kürzung erhaltener Investitionszuschüsse. Ein bilanzieller Ausweis der Gelder als Sonderposten erfolgt mithin nicht. Der Landkreis bildet die seit dem 1. Januar 2007 an die RVS geleisteten Investitionszuschüsse gemäß § 47 Abs. 5 KomHKV als aktiven Rechnungsabgrenzungsposten ab. Um einen Eingriff in die Bilanzierungspraxis der Gesellschaft zu vermeiden, wird eine Anpassung bei der Erstellung der KB II durchgeführt.

Dabei wurde eine Zuordnung der durch den Landkreis bilanzierten geleisteten Investitionszuschüsse auf Vermögensgegenstände durchgeführt und in gleicher Höhe ein Sonderposten auf die Passivseite der Bilanz gebildet.

g) Verbindlichkeiten

Die Verbindlichkeiten sind zum Rückzahlungsbetrag zu bewerten. Aus Wesentlichkeitsaspekten kann ein Verzicht auf die Anpassung handelsrechtlicher Wertansätze (falls Bewertung zum Erfüllungsbetrag) erfolgen.

h) Rückstellungen

Gemäß § 48 Abs. 1 KomHKV sind Rückstellungen für folgende ungewisse Verbindlichkeiten und Aufwendungen zu bilden:

- die Pensionsverpflichtungen nach den beamtenrechtlichen Bestimmungen,
- die Beihilfeverpflichtungen gegenüber Versorgungsempfängern,
- die Lohn- und Gehaltszahlung für Zeiten der Freistellung von der Arbeit im Rahmen von Altersteilzeitarbeit und ähnlichen Maßnahmen,
- im Haushaltsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Haushaltsjahr nachgeholt werden,
- die Rekultivierung und Nachsorge von Abfalldeponien,
- die Sanierung von Altlasten,
- ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen,
- drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährleistungen und anhängigen Gerichtsverfahren sowie

- sonstige Verpflichtungen, die vor dem Bilanzstichtag wirtschaftlich begründet wurden und die dem Grunde oder der Höhe nach noch nicht genau bekannt sind, sofern der zu leistende Betrag nicht geringfügig ist.

Für andere Zwecke dürfen im Gesamtabchluss grundsätzlich keine Rückstellungen gebildet werden.

Rückstellungen sind nach dem Grundsatz der kaufmännischen Vorsicht für sämtliche erkennbare Risiken und ungewisse Verpflichtungen nach vernünftiger Beurteilung in angemessener Höhe zu bilden, die zum Bilanzstichtag bekannt geworden sind. Aus Wesentlichkeitsaspekten kann ein Verzicht auf die Anpassung handelsrechtlicher Wertansätze erfolgen. Eine Passivierungspflicht für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften besteht jedoch.

Von den nach HGB bilanzierenden Unternehmen ist gemäß § 249 Absatz 1 Nr. 1 HGB eine Rückstellung für im Geschäftsjahr unterlassene Instandhaltung, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten, oder für Abraumbeseitigungen, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden, zu bilden. Abweichend hiervon ist gemäß kommunalem Haushaltsrecht grundsätzlich eine Rückstellung für unterlassene Instandhaltungen, die im folgenden Haushaltsjahr nachgeholt werden, zu bilden. Auf eine Anpassung der Nachholungszeiträume wird im Rahmen des Gesamtabchlusses verzichtet.

Vereinheitlichung der Pensionsrückstellungen

Gemäß § 48 KomHKV sind Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen zu bilden. Die Pflicht zur Bildung von Pensionsrückstellungen besteht dabei ungeachtet der Tatsache, dass die Kommunen des Landes Brandenburg Pflichtmitglieder im Kommunalen Versorgungsverband Brandenburg (KVBbg) sind¹. Die Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen sind zum Barwert der erworbenen Versorgungsansprüche nach dem Teilwertverfahren auf Basis eines Rechnungszinsfußes von fünf Prozent zu bilden. Von einer Anpassung der Pensionsrückstellungen ist abzusehen, wenn der Bildung der Pensionsrückstellungen ein Zinsfuß gemäß § 253 Abs. 2 HGB zugrunde gelegt wurde.

¹ Vgl. Bewertungsleitfaden Brandenburg (BewertL Bbg), Punkt 4.3.1, Stand: September 2009

Für mittelbare Pensionsverpflichtungen aus der Zusatzversorgung von tariflich Beschäftigten besteht hingegen ein Passivierungsverbot.¹

i) Passive latente Steuern

Da der Gesamtabschluss ausschließlich unter kommunalhaushaltsrechtlichen Gesichtspunkten erstellt wird und nicht Grundlage für steuerrechtliche Bewertungen ist, können passive latente Steuern beim kommunalen Gesamtabschluss außer Betracht bleiben.

j) einzelne Ertrags- und Aufwandspositionen

U. a. sind zum Beispiel Skontobeträge nicht als Ertrag sondern als Absetzung vom Aufwand zu buchen.

6.2. Vereinheitlichung im Rahmen der Eigenkapitalmethode

Eine Anpassung der Einzelabschlüsse auf die kommunalen Vorschriften ist im Handelsgesetzbuch nicht zwingend vorgeschrieben und kann fakultativ erfolgen. Für eine Vereinheitlichung sind die Ausführungen in

- § 83 Abs. 2 BbgKVerf (einheitlicher Stichtag - 31. Dezember),
- § 301 HGB (einheitlicher Ansatz) und
- § 308 HGB (einheitliche Bewertung)

maßgeblich.

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

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

Auf eine Vereinheitlichung der Einzelabschlüsse im Rahmen der Eigenkapitalmethode wird beim Landkreis verzichtet.

¹ Im HGB besteht an dieser Stelle ein Passivierungswahlrecht.

7. Vollkonsolidierung

7.1. Vorbemerkung

Um den Konzern Landkreis Dahme-Spreewald unter der Fiktion der rechtlichen Einheit zutreffend darstellen zu können, werden im Rahmen der Vollkonsolidierung die Jahresabschlüsse des Landkreises und seiner verbundenen Unternehmen zusammengefasst und Doppelerfassungen eliminiert.

Gemäß § 83 Abs. 2 BgKVerf sind unter Verweis auf die §§ 300 bis 309 HGB für die Vollkonsolidierung folgende Konsolidierungsschritte vorgesehen:

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

Es ist zu prüfen, ob einzelne Konsolidierungsschritte von geringer Bedeutung für ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzern Landkreis Dahme-Spreewald sind (zur geringen Bedeutung vgl. Gliederungspunkt 5.2).

Korrekturen sogenannter „unechter“ Aufrechnungsdifferenzen, aufgrund buchungstechnischer Fehler aus Konzernsicht, sollen bereits in der KB II-Erstellung eliminiert werden. Sogenannte „echte“ Aufrechnungsdifferenzen, die aus zwingenden oder dispositiven Bilanzierungs- oder Bewertungsunterschieden resultieren, sind erfolgswirksam zu verrechnen (§ 303 Abs. 1 HGB).

Ungeklärte Sachverhalte werden auf ein separates Konto gebucht. Im Zuge der Konsolidierungsmaßnahmen soll die Summe der Differenzbuchungen 20 Tsd. Euro nicht übersteigen. Auf die Anwendung eines Schwellenwertes wird verzichtet.

Neubewertungsmethode

Bei Anwendung der Konsolidierung nach der Neubewertungsmethode gemäß § 301 HGB wäre grundsätzlich eine Neubewertung der Vermögensgegenstände und Schulden der verbundenen Unternehmen erforderlich, um in diesen enthaltene stille Reserven und Lasten aufzudecken. Dies müsste im Anschluss an die Arbeiten zur Vereinheitlichung von Ansatz, Bewertung und Ausweis in der KB-II erfolgen.

Dabei werden durch die Bewertung zu Zeitwerten die in den Bilanzpositionen der Tochterunternehmen enthaltenen stillen Reserven und Lasten aufgedeckt, wodurch mitunter der bilanzielle Wert des Eigenkapitals des verbundenen Unternehmens in der KB-III verändert wird. Die aufgedeckten stillen Reserven sind in Folgejahren erfolgswirksam abzuschreiben. Das sich neu ergebende Eigenkapital wird im Zuge der Konsolidierung mit dem Beteiligungsbuchwert des Landkreises verrechnet. Ergibt sich aus dieser Verrechnung eine Differenz wird diese entsprechend ihrem Vorzeichen entweder als Geschäfts- oder Firmenwert oder als passivischer Unterschiedsbetrag ausgewiesen.

Einen Anhaltspunkt für das Bestehen von stillen Reserven und Lasten in den Jahresabschlüssen der voll zu konsolidierenden Tochterunternehmen bieten die Berichte zur Prüfung der Jahresabschlüsse durch den zuständigen Wirtschaftsprüfer. Im Rahmen der Jahresabschlussprüfung ist gemäß § 53 Haushaltsgrundsätzegesetz (HGrG) eine Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung und der wirtschaftlichen Verhältnisse durchzuführen. Dabei wird in Fragenkreis 11 das Vorhandensein stiller Reserven und Lasten geprüft.

Darüber hinaus ist eine verdachtsabhängige Einzelfallprüfung hinsichtlich möglicher stiller Reserven und Lasten möglich. Ist die Aufdeckung stiller Reserven und Lasten nicht mit vertretbarem Aufwand möglich, wird hierauf verzichtet. Die Vertretbarkeit des Aufwands ist im Einzelfall mit der Konsolidierungsstelle des Landkreises abzustimmen.

Im Rahmen der Erprobung des Gesamtabschlusses auf Landesgesetzebene wurde angeregt, eine Neubewertung nicht verbindlich vorzugeben; aufgrund des unvermeidbaren Aufwandes und da Angaben über das Bestehen zu stillen Reserven und Lasten in den Prüfungsberichten zu den Einzelabschlüssen der Tochterunternehmen dokumentiert werden.

Bis zu einer abschließenden gesetzlichen Neuregelung wird daher der Verzicht auf eine Neubewertung vom Land Brandenburg toleriert.

Buchwertmethode

Es wird auf eine Neubewertung verzichtet. D. h. alle Anschaffungs- und Herstellungskosten basieren auf Buchwerten (Buchwertmethode) und nicht auf Zeitwerten und stille Reserven und Lasten wurden u. a. nicht aufgedeckt. Insofern sind die Buchwerte aus der KB II / ER II heranzuziehen.

7.2. Kapitalkonsolidierung

Die Kapitalkonsolidierung dient der Eliminierung konzerninterner Kapitalverflechtungen. Da im Rahmen der Vollkonsolidierung sämtliche Vermögensgegenstände und Schulden der verbundenen Unternehmen und des Landkreises zu einer Summenbilanz aggregiert werden, kommt es durch die Erfassung des Beteiligungsbuchwert (Finanzanlagevermögen) beim Landkreis sowie des anteiligen Eigenkapitals des verbundenen Tochterunternehmens selbst zu einer Doppelerfassung, welche zu beseitigen ist. Die Kapitalkonsolidierung ist gemäß § 83 Abs. 3 BgKVerf unter Anwendung der Erwerbsmethode in Form der Buchwertmethode durchzuführen. Als Stichtag der Erstkonsolidierung gilt der Zeitpunkt des Erwerbs oder der Zeitpunkt der erstmaligen Einbeziehung in den Konzernabschluss oder beim Erwerb der Anteile zu unterschiedlichen Zeitpunkten, der Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen Tochterunternehmen geworden ist (§ 301 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 HGB).

Ein aktiverischer Unterschiedsbetrag, welcher als Geschäfts- oder Firmenwert auszuweisen ist, ist in den Folgeperioden in Anlehnung an die handelsrechtlichen Regelungen bis max. 5 Jahre abzuschreiben. Eine Abschreibungsdauer über diesen Zeitraum hinaus ist zu begründen.

Ein nach § 301 Abs. 1 HGB auf der Passivseite auszuweisender Unterschiedsbetrag darf ergebniswirksam nur unter den Voraussetzungen des § 309 Abs. 2 HGB aufgelöst werden.

Die Anteile anderer Gesellschafter werden nach § 307 HGB berücksichtigt.

Der Wertansatz für von Minderheitsgesellschaftern gehaltene Anteile ergibt sich ebenso unter ggf. Berücksichtigung der aufgedeckten stillen Reserven und Lasten. Somit errechnet sich dieser als Produkt aus Beteiligungsprozentsatz und Neuberechnetem Eigenkapital und ist in den Ausgleichsposten Anteile anderer Gesellschafter einzustellen.

7.3. Schuldenkonsolidierung

Die Schuldenkonsolidierung ist gemäß § 83 Abs. 3 BbgKVerf i. V. m. § 303 Abs. 1 HGB durchzuführen und erstreckt sich auf alle Bilanzpositionen und Anhangsangaben. Sie ist notwendig, um der Fiktion der rechtlichen Einheit Rechnung zu tragen und eine korrekte Darstellung der Vermögenslage des Konzerns Landkreis Dahme-Spreewald zu erreichen. Zu diesem Zweck müssen innerhalb des Konzerns bestehende gegenseitige Forderungen und Schulden eliminiert werden. Die Begriffe „Forderungen“ und „Schulden“ sind dabei weit auszulegen. Sie umfassen u. a. auch Geleistete Anzahlungen, Ausleihungen an verbundene Unternehmen, Rechnungsabgrenzungsposten, Sonderposten, Verbindlichkeiten und Rückstellungen.

Liegen die im Rahmen der Schuldenkonsolidierung zu eliminierenden Beziehungen in beiden Einheiten in gleicher Höhe vor, erfolgt die Schuldenkonsolidierung erfolgsneutral und die Bilanzsumme verkürzt sich. Kommt es zu Aufrechnungsdifferenzen, müssen diese durch eine erfolgswirksame Verrechnung über die Gesamtergebnisrechnung eliminiert werden.

Die Eliminierung von Forderungen und Schulden kann unterbleiben, soweit sie von geringer Bedeutung ist (vgl. Gliederungspunkt 5.2.).

7.4. Aufwands- und Ertragseliminierung

Gemäß § 83 Abs. 3 BbgKVerf i. V. m. § 305 Abs. 1 HGB ist eine Eliminierung von Aufwendungen und Erträgen aus konzerninternen Geschäftsbeziehungen durchzuführen. Auch die Aufwands- und Ertragskonsolidierung bezweckt eine Darstellung der Ergebnisrechnung, die so beschaffen ist, als handele es sich um eine Konzerneinheit. Nur Aufwendungen und Erträge, die aus Geschäftsvorfällen mit Dritten außerhalb des Konzernverbundes entstehen, dürfen im Gesamtabchluss ausgewiesen werden. Hierfür werden zunächst die Gewinn- und Verlustrechnungen der einzelnen Unternehmen summiert. Anschließend werden Konzern-Innenumsätze durch die Aufwands- und Ertragskonsolidierung eliminiert.

Aufwendungen und Erträge müssen gemäß § 305 Abs. 2 HGB nicht konsolidiert werden, wenn die wegzulassenden Beträge für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns Landkreis Dahme-Spreewald von geringer Bedeutung sind (vgl. Gliederungspunkt 5.2.).

7.5. Zwischenergebniseliminierung

Der Zwischenergebniskonsolidierung kommt aufgrund der Dienstleistungsorientierung des öffentlichen Konzerns eine eher untergeordnete Rolle zu. Dennoch gelten auf der Grundlage der Einheitstheorie Gewinne grundsätzlich erst dann als realisiert, wenn der Abnehmer einer Leistung nicht ein Tochterunternehmen ist, sondern die Leistung den Konzernbereich verlässt. Veräußert beispielsweise ein Tochterunternehmen Vermögensgegenstände an ein anderes, kommt es bei dem veräußernden Unternehmen zum Ausweis eines aus Konzernsicht nicht entstandenen Gewinns oder Verlusts und bei dem erwerbenden Unternehmen zu einem ggf. unzutreffenden Bilanzansatz. Um diese Verzerrungen muss der Gesamtabchluss gemäß § 83 Abs. 3 BbgKVerf i. V. m. § 304 HGB bereinigt werden.

Eine Eliminierung von Zwischenergebnissen kann gemäß § 304 Abs. 2 HGB entfallen, wenn diese für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage von geringer Bedeutung sind (vgl. Gliederungspunkt 5.2.).

8. Eigenkapitalmethode

8.1. Überblick

Bei Durchführung der Eigenkapitalmethode (Equity-Methode) werden nicht die einzelnen Vermögensgegenstände, Schulden, Erträge und Aufwendungen der Tochterunternehmen in den Gesamtabchluss einbezogen, sondern lediglich der Beteiligungsbuchwert und das anteilige Beteiligungsergebnis des assoziierten Unternehmens in der Gesamtbilanz bzw. Gesamtergebnisrechnung ausgewiesen.

Die Einbeziehung von assoziierten Tochterunternehmen erfolgt mittels der Eigenkapitalmethode gemäß § 83 Abs. 3 BbgKVerf i. V. m. § 312 HGB.

Bei der Equity-Methode wird der Beteiligungsbuchwert des Landkreises in der Gesamtbilanz angesetzt. Ein etwaiger Unterschiedsbetrag zwischen diesem Wert und dem anteiligen Eigenkapital des assoziierten Unternehmens ist in der ersten Gesamtbilanz zu vermerken oder im Gesamtanhang anzugeben (§ 312 Abs. 1 S. 2 HGB).

Die im entstehenden Unterschiedsbetrag enthaltenen stillen Reserven und Lasten sind den Vermögensgegenständen und Schulden des assoziierten Unternehmens zuzuordnen und entsprechend der Wertansätze der Behandlung dieser im Jahresabschluss des assoziierten Unternehmens fortzuführen, abzuschreiben oder aufzulösen (§ 312 Abs. 2 HGB). Die Fortführung der stillen Reserven und Lasten erfolgt in einer Nebenrechnung (Nebenbuchhaltung) zum Gesamtabschluss.

Auf die für die Eröffnungsbilanz des Landkreises nicht geforderte Zeitwertermittlung für die Beteiligungen wird im Gesamtabschluss analog verzichtet.

Im Rahmen der Equity-Konsolidierung ist § 304 HGB über die Behandlung von Zwischenergebnissen entsprechend anzuwenden, soweit die für die Behandlung maßgeblichen Sachverhalte bekannt oder zugänglich sind. Die Zwischenergebnisse dürfen auch anteilig entsprechend dem Mutterunternehmen gehörenden Anteilen am Kapital des assoziierten Unternehmens weggelassen werden (§ 312 Abs. 5 HGB).

Für die Equity-Konsolidierung von assoziierten Tochterunternehmen und Gemeinschaftsunternehmen findet die Buchwertmethode nach § 83 Abs. 3 Satz 2 BbgKVerf i. V. m. § 312 Abs. 1 HGB Anwendung.

8.2. Erstkonsolidierung

Der Beteiligungsbuchwert entspricht dem für die Eröffnungsbilanz ermittelten Wert der Beteiligung.

Das konsolidierungspflichtige Eigenkapital umfasst bei assoziierten Unternehmen in Form einer Kapitalgesellschaft gemäß § 266 Abs. 3 HGB anteilig:

- das gezeichnete Kapital (Grundkapital/Stammkapital),
- die Kapitalrücklage,
- die Gewinnrücklagen,
- die gesetzliche Rücklage,
- die satzungsmäßige Rücklagen,
- andere Gewinnrücklagen,
- den Gewinnvortrag/Verlustvortrag und
- den Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.

Die assoziierten Unternehmen stellen dem Landkreis die zur Konsolidierung erforderlichen Daten in Form des Jahresabschlusses zum Stichtag der Erstkonsolidierung zur Verfügung.

8.3. Folgekonsolidierung

Der Beteiligungsbuchwert einer Beteiligung ist in den Folgejahren um den Betrag der Eigenkapitalveränderungen, die dem Mutterunternehmen gehörenden Anteilen am Kapital des assoziierten Unternehmens entsprechen, zu erhöhen oder zu vermindern; auf die Beteiligung entfallende Gewinnausschüttungen sind abzusetzen (§ 312 Abs. 4 S. 1 HGB).

Die Fortführung des Equity-Wertes erfolgt nach folgendem Schema¹:

	Beteiligungsbuchwert im Jahr t
Regelmäßige Fortschreibungen des Equity-Wertes bei der Equity-Methode	+ Anteiliger Jahresüberschuss (- anteiliger Jahresfehlbetrag) des Beteiligungsunternehmens - Erhaltene Dividendenzahlungen 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 gemäß § 312 Abs. 5 HGB (Anwendung konzerneinheitlicher Bewertungsmethoden) -/+ Eliminierung von Zwischengewinnen/Zwischenverlusten
Unregelmäßige Fortschreibungen des Equity-Wertes bei der Equity-Methode	- Außerplanmäßige Abschreibungen + Zuschreibungen + Kapitaleinzahlungen/Zugänge - Kapitalrückzahlungen/ Abgänge
	= Beteiligungsbuchwert im Jahr t + 1

Die Werte für die Folgekonsolidierung können den Jahresabschlüssen der assoziierten Unternehmen entnommen werden.

¹ Baetge/Kirsch/Thiele, Konzernbilanzen, 2009, S. 348

Veränderungen in der Bewertung von Vermögensgegenständen, Veränderungen im Bereich der Nutzungsdauer sowie die Auflösung von stillen Reserven und Lasten sind mittels Meldebogen dem Mutterunternehmen mitzuteilen.

8.4. Zwischenergebniseliminierung

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

9. Gesamtfinanzrechnung

Grundlage der Gesamtfinanzrechnung¹ ist eine Bewegungsbilanz, aus der die Finanzierungsströme abgeleitet werden. D. h. in der Gesamtfinanzrechnung sind die sogenannten Cashflows aus der laufenden Geschäftstätigkeit, Investitionstätigkeit und Finanzierungstätigkeit darzustellen, deren Summe die Veränderung der sogenannten Finanzmittelfonds gegenüber vorherigen Perioden abbilden. Dies entspricht inhaltlich der kommunalen Finanzrechnung, in der jedoch abweichend der Begriff der laufenden Verwaltungstätigkeit verwendet wird.

Eine Gesamtfinanzrechnung erfolgt somit erst im zweiten Jahr der Gesamtabchlusserrstellung.

Die Gesamtfinanzrechnung ist unter der in DRS 2 enthaltenen Mindestgliederung in Staffelform aufzustellen.²

Dabei erfolgt die Gesamtfinanzrechnung nach der sog. indirekten (derivative) Methode. D. h. die Daten werden aus den Bewegungen der konsolidierten Bilanz und der konsolidierten Ergebnisrechnung im Vergleich zum Vorjahr abgeleitet.

¹ Kapitalflussrechnung

² Der konsolidierte Jahresabschluss (Gesamtabschluss) der Kommunen im Land Brandenburg, Leitfadens der Projektgruppe „Kommunaler Gesamtabchluss“, Stand 31. August 2012, Anlage 2

Eine originäre Ermittlung durch Zuordnung sämtlicher Geschäftsvorfälle zu einem der drei Bereiche der Kapitalflussrechnung (laufende Geschäftstätigkeit, Investitionstätigkeit und Finanzierungstätigkeit) ist nicht möglich, da die Tochterunternehmen keine Finanzrechnung in der Form wie das Mutterunternehmen Landkreis führen. Eine Verpflichtung der Aufgabenträger zur Erstellung eines solchen Rechenwerkes ist aufgrund eines erheblichen Mehraufwandes zu verneinen.

Insbesondere aufgrund der Tatsache, dass die Gesamtfinanzrechnung als Steuerungsinstrument für die Liquidität des Konzerns nicht ausreichend ist, sondern als dritte Jahresrechnung lediglich Informationen zu Herkunft und Verwendung liquider Mittel während einer Abrechnungsperiode vermittelt, erscheint die derivative Ableitung als ausreichend, um die Zahlungsströme im Konzern Landkreis aufzuzeigen.

Vor diesem Hintergrund wurde eine aggregierte Zusammenführung der kommunalen Finanzrechnung mit der ihrer Beteiligungen im Rahmen der Erprobung des Gesamtabchlusses auf Landesgesetzebene vorgeschlagen. Die Anwendung der oben beschriebenen Methode setzt eine entsprechende Änderung von § 64 KomHKV voraus, dessen Umsetzung vom Land Brandenburg noch zu prüfen ist. Bis zur Entscheidung über eine Anpassung der Regelung wird die Anwendung der verkürzten Kapitalflussrechnung vom Land Brandenburg toleriert.

Die verkürzte Form der konsolidierten Kapitalflussrechnung kann wie folgt dargestellt werden:

1		Cashflow aus lfd. Geschäftstätigkeit
2	+	Saldo der Ein- und Auszahlungen aus lfd. Verwaltungstätigkeit
3	=	konsolidierter Cashflow aus lfd. Geschäftstätigkeit
4		Cashflow aus Investitionstätigkeit
5	+	Saldo aus Investitionstätigkeit
6	+	Saldo aus Liquiditätsreserven
7	=	konsolidierter Cashflow aus Investitionstätigkeit
8		Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit
9	+	Saldo aus Finanzierungstätigkeit
10	=	konsolidierter Cashflow aus Finanzierungstätigkeit
11	+	Finanzmittelbestand zum Beginn des Haushaltsjahres
12	=	Finanzmittelbestand zum Ende des Haushaltsjahres

10. Konsolidierungsbericht

Der Konsolidierungsbericht gibt anhand der letzten Jahresabschlüsse des Landkreises und der gemäß § 83 BbgKVerf zu konsolidierenden Unternehmen einen Gesamtüberblick über die wirtschaftliche und finanzielle Lage des Landkreises, so dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Gesamtbild vermittelt wird.

Des Weiteren sind, soweit sich dies nicht aus dem Beteiligungsbericht gemäß § 83 Abs. 4 S. 2 Nr. 5 BbgKVerf ergibt, insbesondere darzustellen:

Erläuterungen des Gesamtabchlusses bestehend aus

- Informationen zur Abgrenzung des Konsolidierungskreises und zu den angewandten Konsolidierungsmethoden,
- Erläuterungen zu den einzelnen Posten des Gesamtabchlusses sowie zu den Nebenrechnungen und
- Einzelangaben zur Zusammensetzung wesentlicher Jahresabschlusspositionen;

Ausblick auf die künftige Entwicklung, insbesondere bestehend aus

- Angaben über Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss der Konsolidierungsperiode eingetreten sind (vgl. zur Negativabgrenzung der besonderen Bedeutung Gliederungspunkt 5.2) und
- Angaben über die erwartete Entwicklung wesentlicher Rahmenbedingungen, insbesondere über die finanziellen und wirtschaftlichen Perspektiven und Risiken.

11. Anlagen zum Gesamtabschluss

11.1. Gesamtanhang

In den Gesamtanhang sind gemäß § 58 KomHKV diejenigen Angaben aufzunehmen, die zu den einzelnen Positionen der Ergebnis- und Finanzrechnung sowie zu den einzelnen Posten der Bilanz vorgeschrieben sind, soweit diese nicht bereits im Konsolidierungsbericht enthalten sind.

Im Anhang sind insbesondere anzugeben und zu erläutern:

- die angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und die angesetzten Nutzungsdauern,
- Abweichungen angewandter Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Zuschreibungen und außerplanmäßige Abschreibungen mit Begründung sowie deren Auswirkungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommune,
- Erläuterungen zu den einzelnen Positionen der Ergebnisrechnung und den Posten der Bilanz, wobei auf wesentliche Abweichungen zum Vorjahr einzugehen ist; außerordentliche Erträge und Aufwendungen sowie das periodenfremde Ergebnis sind hinsichtlich ihres Betrages und ihrer Art zu erläutern, soweit sie für die Beurteilung der Ertragslage nicht von geringer Bedeutung sind,
- in welchen Fällen aus welchen Gründen die lineare Abschreibungsmethode nicht angewendet wird,
- Veränderungen der ursprünglich angenommenen Nutzungsdauer von Vermögensgegenständen,
- Angaben über die Einbeziehung von Zinsen für Fremdkapital in die Herstellungskosten,
- Vermögensgegenstände mit zum Bilanzstichtag noch ungeklärten Eigentumsverhältnissen (inklusive Buchwert und Risikoabschätzung),
- Sachverhalte, aus denen sich künftig finanzielle Verpflichtungen ergeben können (zum Beispiel Bürgschaften, Gewährleistungsverträge) sowie Verpflichtungen aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften, soweit diese nicht bereits in der Verbindlichkeitenübersicht angegeben sind,
- ggf. der Gesamtbetrag der nicht in der Bilanz ausgewiesenen mittelbaren Pensionsverpflichtungen,
- ggf. eine Übersicht der übertragenen Haushaltsermächtigungen,
- ggf. eine Übersicht über die vom Konzern bewirtschafteten Treuhandmittel und über das Stiftungsvermögen.

11.2. Gesamtübersichten

Für den kommunalen Gesamtabschluss sind eine Gesamtanlagenübersicht, -forderungsübersicht sowie eine -verbindlichkeitenübersicht zu erstellen. Der Gesetzgeber hat hierfür keine eigenständigen Gliederungen vorgegeben. Aufgrund der bestehenden Differenzen der Gliederung von Einzel- und Gesamtabschluss können die verbindlichen Muster zum Einzelabschluss nicht für den kommunalen Gesamtabschluss übernommen werden.

Für den Gesamtabschluss des Landkreises wurden daher die verbindlichen Muster gemäß „Verwaltungsvorschrift über die produktorientierte Gliederung der Haushaltspläne, die Kontierung der kommunalen Bilanzen und der Ergebnis- und Finanzhaushalte sowie über die Verwendung verbindlicher Muster zur Kommunalen Haushalts- und Kassenverordnung (VV Produkt- und Kontenrahmen)“ auf Basis der Gliederung zum Gesamtabschluss modifiziert.

11.2.1. Gesamtanlagenübersicht

In der Gesamtanlagenübersicht sind gemäß § 60 Abs. 1 KomHKV die Anschaffungs- und Herstellungskosten des Anlagevermögens zum Abschlussstichtag des vorhergehenden Wirtschaftsjahres, die Zu- und Abgänge, die Umbuchungen, die Zuschreibungen und Abschreibungen des Haushaltsjahres sowie die kumulierten Abschreibungen und die Buchwerte am Abschlussstichtag des Wirtschaftsjahres darzustellen.

11.2.2. Gesamtforderungsübersicht

In der Gesamtforderungsübersicht sind gemäß § 60 Abs. 2 KomHKV die Forderungen des Konzerns Landkreis Dahme-Spreewald nachzuweisen. Anzugeben sind der Gesamtbetrag zu Beginn und Ende des Wirtschaftsjahres und die Restlaufzeiten, unterteilt in Laufzeiten bis zu einem Jahr, von einem Jahr bis zu fünf Jahren und von mehr als fünf Jahren.

11.2.3. Gesamtverbindlichkeitenübersicht

Der Gesamtverbindlichkeitenübersicht sind gemäß § 60 Abs. 3 KomHKV die Verbindlichkeiten des Konzerns Landkreis Dahme-Spreewald nachzuweisen. Anzugeben sind der Gesamtbetrag zu Beginn und Ende des Haushaltsjahres und die Restlaufzeiten, unterteilt in Laufzeiten bis zu einem Jahr, von einem Jahr bis zu fünf Jahren und von mehr als fünf Jahren.

12. Inkrafttreten

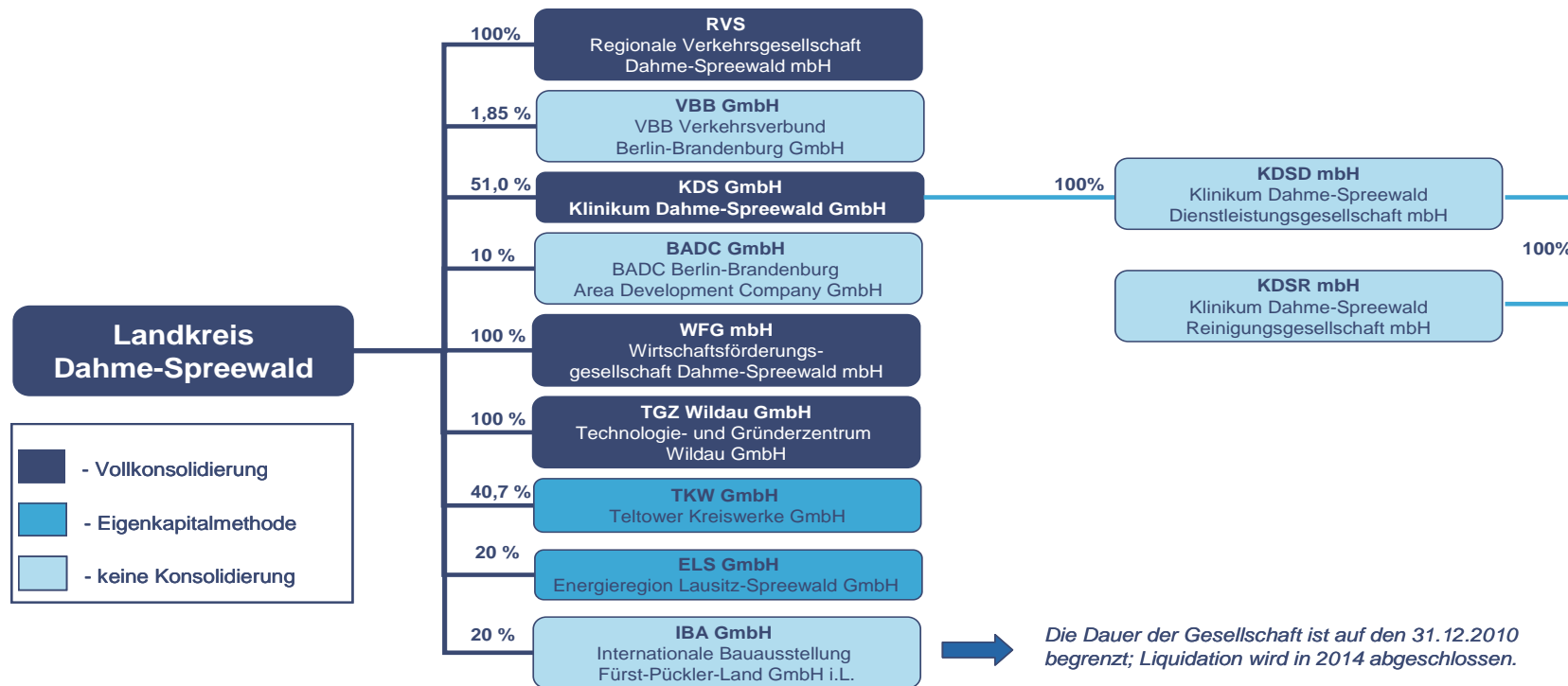
Die Gesamtabschlussrichtlinie des Landkreises Dahme-Spreewald tritt rückwirkend zum 01.01.2013 in Kraft.

Fortschreibungen der Richtlinie obliegen dem Landrat.



Anlage 1: Konsolidierungskreis des Landkreises Dahme-Spreewald

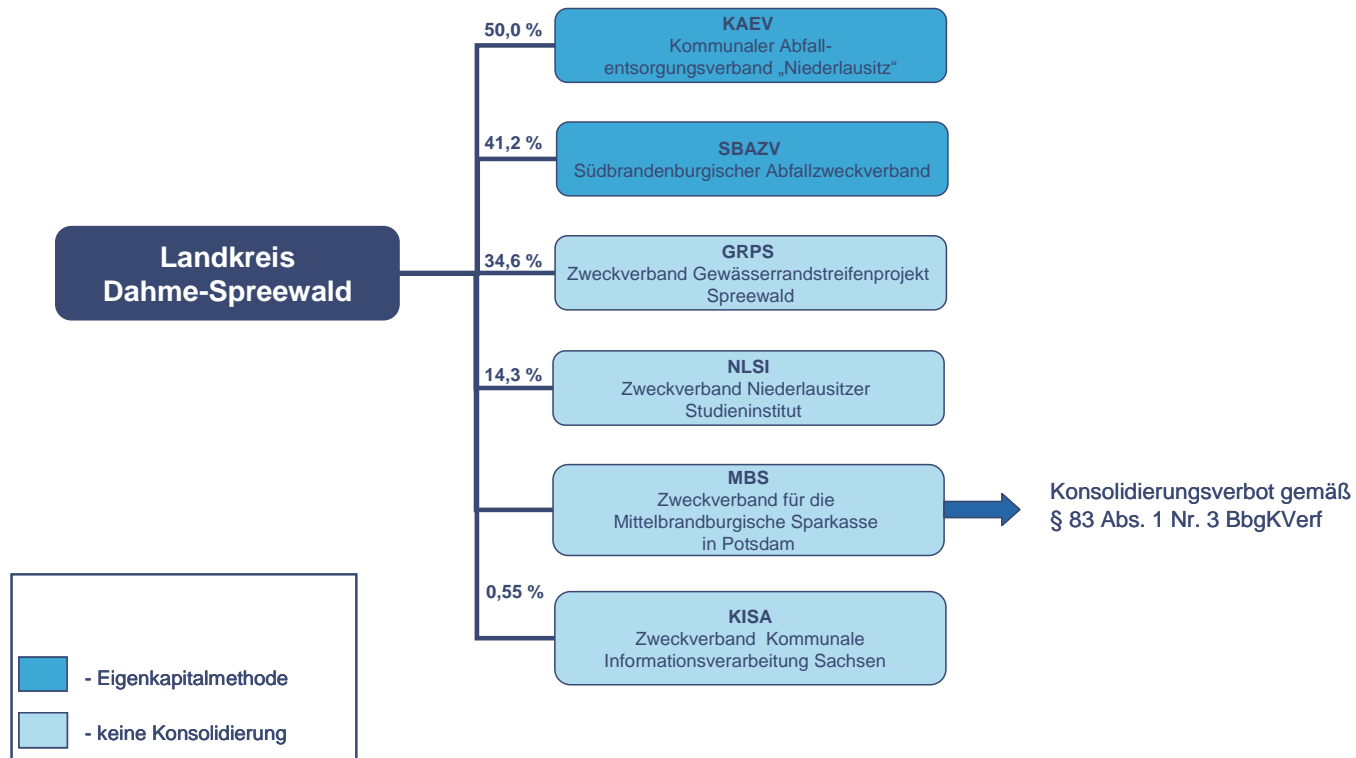
Konsolidierungskreis Landkreis Dahme-Spreewald (Kapitalgesellschaften)



VBB GmbH		Klinikum Dahme-Spreewald GmbH		BADC GmbH		TKW GmbH		Energierregion Lausitz-Spreewald		RVS; WFG mbH; TGZ Wildau GmbH	
Land Berlin	33,33%	Sana-Kliniken AG	49,0%	Gemeinde Rangsdorf	16%	LK Teltow-Fläming	39,5%	LK Spree-Neiße	20%	LDS je	100%
Land Brandenburg	33,33%	LDS	51%	Stadt Königswusterhausen	15%	LK Potsdam Mittelmark	19,8%	LK Oberspreewald-Lausitz	20%		
17 weitere Kommunen je	1,85%			Stadt Wildau	15%	LDS	40,7%	LK Elbe-Elster	20%		
LDS	1,85%			9 weitere Kommunen	44%			Stadt Cottbus	20%		
				LDS	10%			LDS	20%		



Konsolidierungskreis Landkreis Dahme-Spreewald (Zweckverbände)



KAEV		SBAZV		GRPS		ZV Niederlausitzer Studieninstitut		KISA	
Landkreis Oberspreewald-Lausitz	50,0%	Landkreis Dahme-Spreewald	41,2 %	Landkreis Oberspreewald-Lausitz	34,6 %	Landkreis Oder-Spree	14,3 %	LDS	0,55%
Landkreis Dahme-Spreewald	50,0%	Landkreis Teltow-Fläming	58,8 %	Landkreis Dahme-Spreewald	34,6 %	Landkreis Dahme-Spreewald	14,3 %		
				Landkreis Spree-Neiße	17,3 %	Landkreis Spree-Neiße	14,3 %		
				Stadt Lübben (Spreewald)	6,2 %	Landkreis Oberspreewald-Lausitz	14,3 %		
				Stadt Lübbenau (Spreewald)	6,2 %	Landkreis Elbe-Elster	14,3 %		
				FÖNAS e.V.	1,2 %	Stadt Cottbus	14,3 %		
						Stadt Frankfurt (Oder)	4,3 %		

Anlage 2: Mindestgliederung Gesamtbilanz

Für die Gesamtbilanz wird in § 63 KomHKV eine einheitliche Mindestgliederung vorgegeben. Setzt man die Gliederungsvorgabe in die bilanzielle Kontoform um, stellt sich die Gesamtbilanz wie folgt dar:

Aktiva	Passiva
<p>1 Anlagevermögen</p> <p>1.1 <u>Immaterielle Vermögensgegenstände</u></p> <p>1.2 <u>Sachanlagevermögen</u></p> <p>1.2.1 Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grund und Boden</p> <p>1.2.2 Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler</p> <p>1.2.3 Fahrzeuge, Maschinen und technische Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung</p> <p>1.2.4 Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau</p> <p>1.3 <u>Finanzanlagevermögen</u></p> <p>1.3.1 Sondervermögen</p> <p>1.3.2 Anteile an verbundenen Unternehmen</p> <p>1.3.3 Zweckverbände</p> <p>1.3.4 Sonstige Beteiligungen</p> <p>1.3.5 Wertpapiere des Anlagevermögens</p> <p>1.3.6 Ausleihungen</p> <p>2 Umlaufvermögen</p> <p>2.1 Vorräte</p> <p>2.2 Forderungen</p> <p>2.3 Wertpapiere des Umlaufvermögens</p> <p>2.4 Kassenbestand, Bundesbankguthaben</p> <p>3 Ausgleichsposten nach dem KHG</p> <p>4 Aktive Rechnungsabgrenzungsposten</p>	<p>1 Eigenkapital</p> <p>1.1 Basis-Reinvermögen/Gezeichnetes Kapital</p> <p>1.2 Kapitalrücklage</p> <p>1.3 Rücklage aus Überschüssen/Gewinnrücklage</p> <p>1.4 Sonderrücklage</p> <p>1.5 Ergebnisvortrag</p> <p>1.6 Jahresfehlbetrag/Jahresüberschuss</p> <p>1.7 Ausgleichsposten für Anteile Dritter</p> <p>1.8 passiver Unterschiedsbetrag</p> <p>2 Sonderposten</p> <p>2.1 Sonderposten aus Zuweisungen der öffentlichen Hand</p> <p>2.2 Sonderposten aus Beiträgen, Baukosten- und Investitionszuschüssen</p> <p>2.3 Sonstige Sonderposten</p> <p>3 Rückstellungen</p> <p>3.1 Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen</p> <p>3.2 Steuerrückstellungen</p> <p>3.3 Sonstige Rückstellungen</p> <p>4 Verbindlichkeiten</p> <p>4.1 Anleihen</p> <p>4.2 Verbindlichkeiten aus Kreditaufnahmen und Rechtsgeschäften, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen</p> <p>4.3 erhaltene Anzahlungen</p> <p>4.4 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen</p> <p>4.5 Übrige Verbindlichkeiten</p> <p>5 Ausgleichsposten aus Darlehensförderung</p> <p>6 Passive Rechnungsabgrenzungsposten</p>

Die Verwaltungsvorschrift über die produktorientierte Gliederung der Haushaltspläne, die Kontierung der kommunalen Bilanzen und der Ergebnis- und Finanzhaushalte sowie über die Verwendung verbindlicher Muster zur Kommunalen Haushalts- und Kassenverordnung (VV Produkt- und Kontenrahmen KomHKV) ist zu beachten.

Um eine sachgerechte Eingliederung der Bilanz des Klinikums Dahme-Spreewald zu gewährleisten, wird die Gesamtbilanz gemäß dem Wahlrecht aus § 63 Abs. 1 KomHKV um folgende Positionen ergänzt¹³:

- Bilanzaktiva: Ausgleichsposten nach dem KHG
- Bilanzpassiva: Ausgleichsposten aus Darlehensförderung

¹³ Soweit ein Ausweis bei der KDS GmbH erfolgt.

Anlage 3: Mindestgliederung der Gesamtergebnisrechnung

Die Mindestgliederung der Gesamtergebnisrechnung stellt sich wie folgt dar:

1. Steuern und ähnliche Abgaben
2. Zuwendungen und allgemeine Umlagen
3. Sonstige Transfererträge
4. Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte
5. Privatrechtliche Leistungsentgelte
6. Kostenerstattungen und Kostenumlagen
7. Sonstige ordentliche Erträge
8. Aktivierte Eigenleistungen
9. Bestandsveränderungen
- 10. Erträge aus laufender Verwaltungstätigkeit**

11. Personalaufwendungen
12. Versorgungsaufwendungen
13. Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen
14. Abschreibungen
15. Transferaufwendungen
16. Sonstige ordentliche Aufwendungen
- 17. Aufwendungen der laufenden Verwaltungstätigkeit**
- 18. Ergebnis der laufenden Verwaltungstätigkeit (10 ./17)**

19. Zinsen und sonstige Finanzerträge
20. Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen
- 21. Finanzergebnis**

- 22. Ordentliches Jahresergebnis (18 + 21)**

23. Außerordentliche Erträge
24. Außerordentliche Aufwendungen
- 25. Außerordentliches Jahresergebnis**

26. Gesamtüberschuss/Gesamtfehlbetrag vor Ergebnisabführung
27. Ergebnisabführung

- 28. Gesamtüberschuss/Gesamtfehlbetrag nach Ergebnisabführung**

29. Anteil Fremder am Ergebnis
30. Bilanzgewinn