

Christoph Lehmitz

# Der kommunale Gesamtabschluss im Land Brandenburg

Skizzierung einer Konsolidierungsrichtlinie

Berlin, Oktober 2009

## **I. Abstract**

Erste sichtbare Ergebnisse der Reform des kommunalen Rechnungswesens in Brandenburg werden spätestens mit der Erstellung kommunaler Jahresabschlüsse im Jahr 2011 erreicht sein. Die Darstellung des Vermögens und der Schulden der Kommunen im Jahresabschluss ist jedoch nicht ausreichend. Für eine vollständige Darstellung der Finanz-, Vermögens- und Ertragslage, sind die Einzelabschlüsse kommunaler Unternehmen in die Rechnungslegung der Kommune zu integrieren. Durch die Konsolidierung der Einzelabschlüsse der Kommune und ihrer kommunalen Unternehmen werden alle relevanten Informationen zusammengefasst und im Gesamtabschluss im Sinne einer einheitlich bilanzierenden Gesamtorganisation (Konzern) dargestellt. Die Erstellung kommunaler Gesamtabschlüsse richtet sich dabei weitgehend an der Systematik der Konzernrechnungslegung nach dem Handelsrecht aus, muss jedoch auch den speziellen kommunalrechtlichen Anforderungen genügen. Dies gilt insbesondere für die Vereinheitlichung der Einzelabschlüsse der kommunalen Unternehmen nach kommunalrechtlichen Vorschriften.

Die Arbeit hinterfragt zunächst die Bedeutung der Auslagerung öffentlicher Aufgaben in kommunale Unternehmen. Entsprechende Auswirkungen auf die Darstellung der wirtschaftlichen Tätigkeit im kommunalen Jahresabschluss werden unter Zuhilfenahme empirischer Erhebungen und Expertengespräche dargestellt. Das Hauptaugenmerk der Arbeit richtet sich danach auf die spezifischen Anforderungen zur Aufstellung des Gesamtabschlusses für Kommunen des Landes Brandenburg. Neben der Klärung der kommunal- und handelsrechtlichen Grundlagen und der Vorgehensweise bei der Konsolidierung, werden die Probleme der Vereinheitlichung der Ausweis-, Ansatz- und Bewertungsvorschriften detailliert dargestellt. Anschließend werden zusammenfassende Hinweise für die Erstellung des kommunalen Gesamtabschlusses in einer Skizze zur Entwicklung einer Konsolidierungsrichtlinie gesammelt.

## I. Inhaltsverzeichnis

<b>I. Abstract</b> .....	<b>2</b>
<b>II. Abkürzungsverzeichnis</b> .....	<b>5</b>
<b>III. Abbildungsverzeichnis</b> .....	<b>7</b>
<b>IV. Tabellenverzeichnis</b> .....	<b>8</b>
<b>1 Einleitung</b> .....	<b>9</b>
1.1 Ausgangsthesen und Zielsetzung der Arbeit .....	10
1.2 Vorgehensweise.....	11
<b>2 Der kommunale Gesamtabschluss</b> .....	<b>12</b>
2.1 Ausgliederung und Privatisierung in Kommunen .....	12
2.2 Bedeutung des kommunalen Gesamtabschlusses .....	14
2.3 Gesamtabschluss der Gemeinde Blankenfelde-Mahlow.....	15
2.3.1 Voraussetzungen für den kommunalen Gesamtabschluss.....	15
2.3.2 Problemaspekte der Erstellung.....	16
2.4 Konzernbegriff/Einheitstheorie – Konzernkommune .....	17
2.5 rechtliche Rahmenbedingungen.....	18
2.5.1 Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen Brandenburg.....	19
2.5.2 Handelsrecht .....	20
<b>3 Konsolidierung des Gesamtabschlusses in Kommunen</b> .....	<b>21</b>
3.1 Konsolidierungsgrundsätze .....	21
3.2 Bestimmung des Konsolidierungskreises .....	23
3.3 Konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen .....	26
3.3.1 Vereinheitlichung der Stichtage und Grundlagen der Vorbereitung.....	27
3.3.2 Vereinheitlichung des Ausweises.....	27
3.3.3 Vereinheitlichung von Ansatz und Bewertung .....	30
3.4 Vollkonsolidierung .....	31
3.4.1 Kapitalkonsolidierung.....	32
3.4.2 Schuldenkonsolidierung.....	36
3.4.3 Zwischenergebniseliminierung.....	36
3.4.4 Aufwands- und Ertragskonsolidierung.....	37
3.5 Eigenkapitalmethode (Equity-Verfahren) .....	39

<b>4</b>	<b>Problem der Vereinheitlichung der Einzelabschlüsse im Detail.....</b>	<b>41</b>
4.1	Auswirkungen des § 301 HGB auf die Konsolidierung.....	41
4.1.1	Unterscheide zwischen kommunal- und handelsrechtlichen Ansatz- und Bewertungsvorschriften .....	43
4.1.2	Abgrenzung stiller Reserven und Lasten .....	44
4.2	Vereinheitlichung von Ansatz- und Bewertung .....	45
4.2.1	Anlagevermögen.....	45
4.2.2	Umlaufvermögen .....	52
4.2.3	Eigenkapital .....	54
4.2.4	Sonderposten .....	55
4.2.5	Rückstellungen .....	55
4.2.6	Verbindlichkeiten .....	57
4.3	Aufdeckung stiller Reserven und Lasten .....	57
<b>5</b>	<b>Skizzierung einer Konsolidierungsrichtlinie .....</b>	<b>58</b>
5.1	Aufbau der Konsolidierungsrichtlinie.....	58
5.2	Grundlagen der Erstellung des kommunalen Gesamtabschlusses .....	59
5.2.1	rechtliche Grundlagen für die Erstellung .....	59
5.2.2	Konsolidierungsgrundsätze.....	60
5.2.3	Konsolidierungskreis.....	60
5.3	Vorbereitung der Konsolidierung .....	61
5.3.1	Anpassung der Stichtage.....	61
5.3.2	Anpassung des Ausweises .....	61
5.3.3	Anpassung von Ansatzes und Bewertung.....	62
5.3.4	Behandlung stiller Reserven und Lasten.....	64
5.4	Durchführung der Konsolidierung .....	64
5.4.1	Durchführung der Vollkonsolidierung .....	64
5.4.2	Durchführung der Eigenkapitalmethode (Equity-Verfahren) .....	65
<b>6</b>	<b>Diskussion der Ausgangsthesen .....</b>	<b>65</b>
<b>7</b>	<b>Fazit .....</b>	<b>67</b>
<b>V.</b>	<b>Anlagen .....</b>	<b>69</b>
<b>VI.</b>	<b>Literatur- und Quellenverzeichnis.....</b>	<b>75</b>