

Thomas Müller-Marqués Berger
Uwe Krebs (Hrsg.)

Der kommunale Gesamtabschluss

Zielsetzung, Grundlagen
und Erstellung

 **ERNST & YOUNG**

eBook
SCHÄFFER
POESCHEL



Sehr geehrte Leserin, sehr geehrter Leser,
vielen Dank, dass Sie dieses E-Book erworben haben. Damit Sie
das Produkt optimal nutzen können, möchten wir Sie gerne auf
folgende Navigationsmöglichkeiten hinweisen:

Die Verlinkungen im Text ermöglichen Ihnen eine schnelle und
komfortable Handhabung des E-Books. Um eine gewünschte
Textstelle aufzurufen, stehen Ihnen im Inhaltsverzeichnis und
im Register als Link gekennzeichnete Kapitelüberschriften bzw.
Seitenangaben zur Verfügung.

Zudem können Sie über das Adobe-Digital-Editions-Menü
»Inhaltsverzeichnis« die verlinkten Überschriften direkt
ansteuern.

Erfolgreiches Arbeiten wünscht Ihnen
der Schäffer-Poeschel Verlag

Thomas Müller-Marqués Berger/Uwe Krebs (Hrsg.)

Der kommunale Gesamtabschluss

Zielsetzung, Grundlagen und Erstellung

2010

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Herausgeber:

WP/StB Dipl.-Kfm. Thomas Müller-Marqués Berger, Partner der Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Stuttgart

WP/StB Dipl.-Kfm. Uwe Krebs, Partner der Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Essen

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen
Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet
über <<http://dnb.d-nb.de>> abrufbar.

E-Book-ISBN 978-3-7992-6342-9

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

© 2010 Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft · Steuern · Recht GmbH
www.schaeffer-poeschel.de
info@schaeffer-poeschel.de
Einbandgestaltung: Willy Löffelhardt/Melanie Frasch
Satz: Johanna Boy, Brennborg

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart
Ein Tochterunternehmen der Verlagsgruppe Handelsblatt

Geleitwort

Bereits im Jahr 1494 erschien ein Buch, das die erste geschlossene Darstellung der doppelten Buchführung – »Venezianische Methode« – enthielt, so wie sie vermutlich von den Fernhandel treibenden italienischen Stadtstaaten wie beispielsweise Venedig zu jener Zeit verwendet wurde. Dieses Grundprinzip ist bis heute unverändert geblieben und wird weltweit in der privaten Wirtschaft angewandt.

Nach mehr als fünfhundert Jahren setzt sich dieses Rechnungswesen auch in den öffentlichen Verwaltungen durch. Die meisten Länder haben inzwischen ihr Gemeindehaushaltsrecht reformiert und führen die Doppik in den Kommunen ein. Dabei geht es ihnen nicht allein um die Änderung des Buchungsstils. Er bleibt nur Mittel zum Zweck. Mehr Wirtschaftlichkeit und Effektivität, mehr Transparenz und Bürgernähe waren und sind die eigentlichen Ziele des grundlegenden Wandels der kommunalen Verwaltungen.

Die Reform ist mit der flächendeckenden Einführung der Doppik bei unseren Kommunen einen großen Schritt vorangekommen, aber noch nicht abgeschlossen: Erst mit der Aufstellung des Gesamtabchlusses kann der vollständige Überblick über Vermögen und Schulden in den Kommunen und ihren Betrieben gewonnen werden. Deshalb ist diese von vielen Kommunen eher als lästig empfundene Verpflichtung unverzichtbarer Bestandteil des neuen Haushaltsrechts. Bei der anspruchsvollen Aufgabe brauchen die Gemeinden Unterstützung. So hat in Nordrhein-Westfalen das vom Innenministerium initiierte Modellprojekt »NKF-Gesamtabchluss« in einem Leitfaden seine Hinweise und Erfahrungen aus der praktischen Erprobung jüngst veröffentlicht.

Das hier vorgelegte Werk kommt deshalb zur rechten Zeit. Das Autorenteam gibt einen guten Überblick über die rechtlichen Grundlagen des kommunalen Gesamtabchlusses in den einzelnen Bundesländern und setzt sich anschaulich mit inhaltlichen und organisatorischen Aspekten auseinander, die bei der Aufstellung des Gesamtabchlusses zu berücksichtigen sind. Verdienstvoll ist, dass dem Thema Gesamtsteuerung von Kernverwaltung und verselbständigten Aufgabenbereichen gebührender Raum gewährt wird. Die Frage, inwieweit der kommunale Gesamtabchluss sich dazu eignet, Steuerungsdefizite im Konzern Stadt zu beheben, wird gerade in »der kommunalen Familie« kontrovers diskutiert. Hier macht der Buchbeitrag denjenigen Mut, die den Gesamtabchluss nicht als lästige Bürde, sondern als Chance zur Optimierung sehen.

Der Gesamtabchluss, der allein den vollständigen Überblick über die wirtschaftliche Gesamtlage der Kommunen ermöglicht, muss von den meisten Kommunen noch aufgestellt werden. Es gilt dabei vor allem, die Chancen, die die verbesserte Transparenz bietet, zu ergreifen und die kommunalen Betriebe stärker als bisher in die örtliche Gesamtsicht einzubeziehen. Wird diese Chance versäumt, wird die Reform nicht mit Leben erfüllt. Ich bin zuversichtlich, dass den Lesern nach der Lektüre des nun vorgelegten Werkes zum kommunalen Gesamtabchluss der Wechsel ins Lager der »Reform-Überzeugungstäter« erleichtert wird.

Edgar Quasdorff

Innenministerium Nordrhein-Westfalen

Vorwort

In den letzten Jahren hat das kommunale Haushaltsrecht einschneidende Veränderungen erfahren, die durch die Einführung der kommunalen Doppik bedingt sind. Als Begründung für die Einführung der kommunalen Doppik wurde unter anderem stets auf die Notwendigkeit einer konsolidierten Berichterstattung über die Kernverwaltung und ihre verselbständigten Einheiten verwiesen. Folglich wird die Umstellungsphase erst mit Aufstellung des ersten Gesamtabschlusses beendet sein.

Die Landesgesetzgeber haben den Kommunen Fristen für die Aufstellung eines ersten Gesamtabschlusses vorgegeben, welche Entscheidungsträger und Anwender zu einer Auseinandersetzung mit der Thematik »kommunaler Gesamtabschluss« zwingen. So ist in Nordrhein-Westfalen der erste Gesamtabschluss bereits auf den 31. Dezember 2010 zu erstellen. In anderen Bundesländern verbleibt den Betroffenen im Rechnungswesen der Kernverwaltung und in den verselbständigten Einheiten noch die Zeit, sich bereits im Vorfeld der auf Einzelfälle fokussierten Erstellungsphase einen umfassenden Überblick über Zielsetzung, Grundlagen und Erstellung des kommunalen Gesamtabschlusses zu verschaffen.

Mit dem vorliegenden Band soll den kommunalen Anwendern ein Leitfaden an die Hand gegeben werden, der einen schnellen Überblick ermöglicht, ohne hierbei auf konkrete Hilfestellungen in den einzelnen Phasen der Gesamtabschlusserstellung zu verzichten. Durch einzelne Beiträge, erstellt von im kommunalen Bereich tätigen Praktikern aus dem Hause Ernst & Young, werden deshalb die Grundlagen für die Erstellung des kommunalen Gesamtabschlusses umfassend dargelegt.

Durch die Konzeption als länderübergreifender Beitrag werden zudem bestehende Unterschiede aufgezeigt. Schließlich ist davon auszugehen, dass sich im Laufe der Zeit die jeweils zweckmäßigsten Regelungen bundesweit durchsetzen werden. Zudem muss der länderübergreifende Austausch von bereits gewonnenen Erfahrungen Ziel aller Beteiligten sein. Zur Erreichung dieses Ziels wurden Autoren aus verschiedenen Bundesländern gewonnen.

Wir danken allen Mitwirkenden aus dem Hause Ernst & Young, die zur Entstehung dieses Wegbegleiters hin zum »kommunalen Gesamtabschluss« mit viel Engagement beigetragen haben.

Stuttgart und Essen, im Herbst 2009

Thomas Müller-Marqués Berger
Uwe Krebs

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	V
Vorwort	VII

1. Teil:

Grundsatzfragen des kommunalen Gesamtabschlusses

<i>Thomas Müller-Marqués Berger</i>	
Konzern Kommune – die Fiktion der Einheitsverwaltung	3
<i>Jens Heiling/Holger Wirtz</i>	
Rechtliche Grundlagen des kommunalen Gesamtabschlusses in den einzelnen Bundesländern	13
<i>Jens Heiling/Holger Wirtz</i>	
Bestandteile des kommunalen Gesamtabschlusses	23
<i>Christoph Tönsgerlemann</i>	
Projektmanagement bei der erstmaligen Erstellung eines Gesamtabschlusses	41

2. Teil:

Rechnungslegung in der kommunalen Gesamtverwaltung

<i>Matthias Klatte</i>	
Abgrenzung des Konsolidierungskreises	75
<i>Matthias Klatte/Holger Wirtz</i>	
Einheitliche Bilanzierung und Bewertung	93
<i>Uwe Krebs</i>	
Kapitalkonsolidierung im Rahmen der Vollkonsolidierung	107
<i>Christoph Tönsgerlemann</i>	
Schuldenkonsolidierung	131
<i>Uwe Krebs</i>	
Zwischenergebniseliminierung	149
<i>Christoph Tönsgerlemann</i>	
Aufwands- und Ertragskonsolidierung	159

<i>Steffen Böhlmann/Wolfgang Engels</i> Steuerabgrenzung	169
<i>Markus Janzen</i> Einbeziehung von Beteiligungen außerhalb der Vollkonsolidierung.....	189
<i>Jochen Brugger</i> Kommunale Besonderheiten im Rahmen der Konsolidierung.....	203
 3. Teil: Der Gesamtabschluss als Informations- und Steuerungsinstrument	
<i>Markus Janzen</i> Prüfung des Gesamtabschlusses.....	217
<i>Jochen Brugger</i> Vorlage, Offenlegung und Veröffentlichung des Gesamtabschlusses.....	229
<i>Matthias Klatte/Holger Wirtz</i> Abschlussanalyse und Möglichkeiten der Bilanzpolitik	235
<i>Jens Heiling/Maik U. Lasarzik</i> Der Gesamtabschluss als Instrument der kommunalen Gesamtsteuerung.....	255
 Anhang: Synopse	 275
Stichwortverzeichnis	289

1. Teil: Grundsatzfragen des kommunalen Gesamtabschlusses

Konzern Kommune – die Fiktion der Einheitsverwaltung

*Thomas Müller-Marqués Berger**

- 1 Kommunale Dezentralisierung als Ausgangspunkt
- 2 Die Forderung nach der Aufstellung von Gesamtab schlüssen
- 3 Einheitstheorie als Rechnungsziel
- 4 Arbeitsschritte zur Aufstellung von Gesamtab schlüssen
- 5 Übergangsfristen

Literatur

* WP/StB Thomas Müller-Marqués Berger, Partner der Ernst&Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Stuttgart.

1 Kommunale Dezentralisierung als Ausgangspunkt

Vielfach ist festzustellen, dass zahlreiche kommunale Aufgaben durch verselbständigte Einheiten, wie kommunale Eigenbetriebe oder Eigengesellschaften, erledigt werden. Inzwischen verfügen selbst kleinere deutsche Kommunen über eine beträchtliche Anzahl von Beteiligungen. Diese verselbständigten Aufgabenbereiche sind vielfach keine Randbereiche der kommunalen Betätigung, sondern in Bezug auf Kennzahlen wie Bilanzsumme, Summe der Verbindlichkeiten oder auch Zahl der Arbeitnehmer von wesentlicher Bedeutung für die Tätigkeiten der Kommunen. Diese Entwicklung hat zu einem schleichenden Bedeutungsverlust des Kernhaushaltes geführt. Im Gegenzug hat die Beteiligungsberichterstattung zunehmend an Bedeutung gewonnen.

Korrespondierend zum Bedeutungsgewinn des Beteiligungsberichts hat dieser auch an Umfang zugenommen. In der folgenden Abbildung wird anhand einer Analyse der Beteiligungsberichte der fünf größten deutschen Großstädte (ohne Berücksichtigung von Stadtstaaten) sowie der fünf kleinsten deutschen Großstädte (Städte über 100.000 Einwohner) veranschaulicht, in welchem Umfang deutsche Kommunen über Ausgliederungen und Beteiligungen berichten. Als Ergebnis lässt sich zunächst feststellen, dass insbesondere in kleineren Städten keine Beteiligungsberichte über das Internet öffentlich bereitgestellt werden,¹ was auf eine passive Publizitätspolitik schließen lässt.

	Einwohner (31.12.2007)	Anzahl der dargestellten Einheiten in den Beteiligungsberichten 2007
Stadt München	1.311.573	64
Stadt Köln	995.397	65
Stadt Stuttgart	597.176	28
Stadt Dortmund	586.909	99
Stadt Hildesheim	103.593	15
Stadt Cottbus	102.811	20

Abb. 1: Umfang der Beteiligungsberichterstattung ausgewählter Großstädte²

Hinsichtlich der öffentlich zugänglichen Beteiligungsberichte lässt sich grundsätzlich feststellen, dass die kommunalen Beteiligungsstrukturen durch die Aufgaben geprägt werden,

1 Für die Städte Frankfurt/Main (659.021 Einwohner), Trier (103.888 Einwohner), Jena (102.752 Einwohner) und Gera (101.618 Einwohner) waren keine Beteiligungsberichte über das Internet einsehbar.

2 Vgl. *Statistische Ämter des Bundes und der Länder* (2007). Zur Bestimmung der Anzahl der dargestellten Einheiten wurde auf die Inhaltsverzeichnisse der veröffentlichten Beteiligungsberichte 2007 zurückgegriffen.