



Bericht

vom 15.09.2021



über die Prüfung des zum
31.12.2019 erstellten
konsolidierten Jahresabschlusses
der Landeshauptstadt München

Druck

Stadtkanzlei

Titelfoto

Michael Nagy,
Presse- und Informationsamt

Inhaltsverzeichnis	Seite
Abkürzungsverzeichnis.....	4
Anlagenverzeichnis.....	5
1 Anlass der Prüfung und Prüfungsgrundlage.....	6
2 Prüfungsgegenstand.....	6
3 Genese, Ziele und Zweck des konsolidierten Jahresabschlusses.....	7
4 Beurteilungsgrundlagen für die Prüfung.....	11
5 Art und Umfang der Prüfung.....	12
6 Prüfungshemmnisse.....	13
7 Prüfungsvorbehalte.....	13
8 Umbuchungen und Korrekturen.....	17
9 Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses.....	17
9.1 Erster konsolidierter Jahresabschluss.....	17
9.2 Gesetzliche Grundlagen und Inanspruchnahme von Vereinfachungsmöglichkeiten	18
9.3 Eingesetzte Konsolidierungssoftware.....	24
10 Erläuterungen zur Vermögens-, Finanz- und Ertragslage.....	25
11 Konsolidierte Vermögensrechnung.....	27
12 Konsolidierte Ergebnisrechnung.....	29
13 Erläuterungen und Feststellungen zum konsolidierten Jahresabschluss.....	30
13.1 Einhaltung von Fristvorschriften.....	30
13.2 Formale Prüfung der konsolidierten Vermögens- und Ergebnisrechnung.....	30
13.3 Konsolidierungskreis.....	31
13.3.1 Abgrenzung des Konsolidierungskreises dem Grunde nach.....	31
13.3.2 Ermittlung von nachgeordneten Aufgabenträgern von untergeordneter Bedeutung	35
13.3.3 Festlegung des Konsolidierungskreises und der Konsolidierungsmethode.....	39

13.4	Ordnungsmäßigkeit der einzubeziehenden Jahresabschlüsse.....	42
13.5	Konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen.....	43
13.5.1	Vereinheitlichung der Bilanzstichtage.....	43
13.5.2	Vereinheitlichung des Ausweises.....	44
13.5.3	Übernahme der Meldedaten.....	48
13.5.4	Abgleich der Meldedaten mit den testierten Jahresabschlüssen.....	50
13.5.5	Prüfung der Anpassungsbuchungen.....	52
13.5.6	Ordnungsmäßigkeit des Summenabschlusses.....	54
13.5.7	Vereinheitlichung von Ansatz und Bewertung.....	56
13.5.8	Aufdeckung stiller Lasten und stiller Reserven.....	57
13.6	Kapitalkonsolidierung – Nachprüfung / Folgekonsolidierung.....	58
13.6.1	Grundlagen der Kapitalkonsolidierung.....	58
13.6.2	Erstkonsolidierung im konsolidierten Jahresabschluss der LHM – Umsetzung der Empfehlungen aus dem Vorjahr.....	59
13.6.3	Folgekonsolidierungen im Kapital.....	61
13.7	Vorbereitung der Konsolidierungsmaßnahmen in SEM-BCS.....	63
13.7.1	Festlegung von Wesentlichkeitsgrenzen.....	64
13.7.2	Intercompany-Abstimmung.....	67
13.7.3	Customizingeinstellungen für die automatisierte Konsolidierung.....	69
13.8	Schuldenkonsolidierung.....	72
13.8.1	Konsolidierung der Forderungen und Verbindlichkeiten.....	73
13.8.2	Behandlung der Differenzen (aus Forderungen und Verbindlichkeiten).....	75
13.8.3	Eliminierung von Rückstellungen.....	78
13.8.4	Behandlung der Differenzen (aus Rückstellungen).....	81
13.8.5	Konsolidierung der vergebenen und erhaltenen investiven Zuwendungen.....	82
13.9	Zwischenergebniseliminierung.....	84
13.9.1	Zwischenergebniseliminierung vor Erstkonsolidierung (Altfälle).....	85
13.9.2	Eliminierung der 2019 entstandenen Zwischenergebnisse.....	86
13.10	Aufwands- und Ertragskonsolidierung.....	89
13.10.1	Maßnahmen für die Aufwands- und Ertragseliminierung.....	90
13.10.2	Behandlung der Differenzen (aus Aufwendungen und Erträgen).....	92
13.11	Konsolidierung nach der Equity-Methode.....	96
13.11.1	Grundlagen der Equity-Konsolidierung.....	96
13.11.2	Equity-Konsolidierung im konsolidierten Jahresabschluss der LHM.....	97

13.12	Ausweis der nachgeordneten Aufgabenträger zu fortgeführten Anschaffungskosten	102
	102
13.12.1	Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“.....	102
13.12.2	Position „Sonstige Beteiligungen“.....	105
14	Eigenkapitalübersicht.....	107
14.1	Eigenkapitalübersicht für den ersten konsolidierten Jahresabschluss.....	108
14.2	Eigenkapitalübersicht zum 31.12.2019.....	109
15	Kapitalflussrechnung.....	112
16	Konsolidierungsbericht.....	119
16.1	Allgemeine Anforderungen an den Konsolidierungsbericht.....	120
16.2	Bestandteile des Konsolidierungsberichts nach § 90 Abs. 1 KommHV-Doppik....	120
16.3	Angaben zum nicht konsolidierten Beteiligungsbesitz nach § 90 Abs. 2 KommHV- Doppik.....	124
17	IT-Prüfung.....	125
18	Stellungnahme der Stadtkämmerei.....	128
19	Gesamtaussage zum konsolidierten Jahresabschluss.....	129

Abkürzungsverzeichnis

AWM	Abfallwirtschaftsbetrieb München (Eigenbetrieb)
BezO	Bezirksordnung
BKPV	Bayerischer Kommunaler Prüfungsverband
DRS	Deutscher Rechnungslegungsstandard
EBV	Eigenbetriebsverordnung
EPSAS	European Public Sector Accounting Standards
EU	Europäische Union
GEWOFAG	GEWOFAG Holding GmbH
GO	Gemeindeordnung
GWG	GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH
HGB	Handelsgesetzbuch
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer
IFRS	International Financial Reporting Standards
ITM	Dienstleister für Informations- und Telekommunikationstechnik der
it@M	Stadt München it@M (Eigenbetrieb)
KommHV-Doppik	Kommunale Haushaltsverordnung Doppik
KPF	Anwesen Schloss Kempfenhausen (konstituierter Regiebetrieb)
KUV	Verordnung über Kommunalunternehmen
LHM	Landeshauptstadt München
LKrO	Landkreisordnung
MGS	Münchener Gesellschaft für Stadterneuerung
MHM	Markthallen München (Eigenbetrieb)
MKS	Münchner Kammerspiele (Eigenbetrieb)
MSE	Münchner Stadtentwässerung (Eigenbetrieb)
PS	Prüfungsstandard des Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.
SAP BI	SAP Business Intelligence
SAP EC-CS	SAP Modul Enterprise Controlling Consolidation System
SAP FI-AA	SAP Modul Anlagenbuchhaltung
SAP SEM-BCS	SAP Strategic Enterprise Management - Business Consolidation System
SgM	Stadtgüter München (Eigenbetrieb)
SKM	Städtisches Klinikum München GmbH (seit 13.12.2019 München Klinik gGmbH)
StMI	Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration
SWM	Stadtwerke München GmbH
VFE-Lage	Vermögens-, Finanz- und Ertragslage
KommwEV	Verordnung über kommunalwirtschaftliche Erleichterungen anlässlich der Corona-Pandemie von 2020

Anlagenverzeichnis

- Anlage 1** Konsolidierte Vermögensrechnung
- Anlage 2** Konsolidierte Ergebnisrechnung
- Anlage 3** Eigenkapitalübersicht
- Anlage 4** Kapitalflussrechnung
- Anlage 5** Konsolidierungskreis nach Art. 102a Abs. 1 GO

1 Anlass der Prüfung und Prüfungsgrundlage

Der konsolidierte Jahresabschluss soll einen Gesamtüberblick über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns „Kommune“ ermöglichen, indem die Jahresabschlüsse der mit der Stadt verbundenen rechtlich selbständigen und unselbständigen wirtschaftlichen Einheiten zu einem Gesamtabchluss als gemeinsame Rechnungslegung über alle Aktivitäten der Kommune zusammengefasst werden.¹

Die Stadtkämmerei hat für die Landeshauptstadt München (LHM) **zum 31.12.2019 den zweiten** konsolidierten Jahresabschluss gemäß Art. 102a GO aufgestellt.

Die Stadtkämmerei hat am 17.11.2020 im Finanzausschuss und am 19.11.2020 in der Vollversammlung des Stadtrats den zweiten konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2019 bekannt gegeben.

Die örtliche Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses ist durch den Rechnungsprüfungsausschuss gemäß Art. 103 Abs. 4 GO innerhalb von 18 Monaten nach Abschluss des Haushaltsjahres durchzuführen.

Das Revisionsamt ist für die Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses nach Art. 103 Abs. 3 Satz 2 GO umfassend als Sachverständiger heranzuziehen. Die Ergebnisse der Prüfung und die daraus resultierenden Empfehlungen werden mit diesem Bericht vorgelegt.

Nach Entscheidung des Rechnungsprüfungsausschusses auf der Grundlage des Prüfungsberichtes des Revisionsamts kann der Stadtrat den konsolidierten Jahresabschluss feststellen und die Entlastung erteilen.

Feststellung und Entlastung erfolgen nach Art. 102 Abs. 3 GO in der Regel bis zum 31. Dezember des auf das Haushaltsjahr folgenden übernächsten Jahres, das ist für den Jahresabschluss 2019 der 31. Dezember 2021.

Wesentliche aufgezeigte notwendige Korrekturen zum konsolidierten Jahresabschluss 2019 sind zum nächstmöglichen konsolidierten Jahresabschluss (31.12.2020) vorzunehmen.

Parallel dazu – jedoch zeitlich vorgelagert - erfolgt die Prüfung des kommunalen Jahresabschlusses für den Kernbereich des Haushalts (Einzelabschluss). Dieser wird innerhalb von 12 Monaten nach Abschluss des Haushaltsjahres geprüft und der Vollversammlung des Stadtrats bis zum 30.06. des auf das Haushaltsjahr folgenden übernächsten Haushaltsjahres zur Feststellung und Entlastung vorgelegt.

2 Prüfungsgegenstand

Gegenstand der Prüfung ist der konsolidierte Jahresabschluss der LHM zum 31.12.2019 einschließlich seiner Bestandteile nach §§ 88 mit 90 KommHV-Doppik. Der konsolidierte Jahresabschluss besteht aus der Gesamtergebnisrechnung, der Gesamtvermögensrechnung (Bilanz) sowie dem Konsolidierungsbericht. Er ist um eine Kapitalflussrechnung und eine Eigenkapitalübersicht zu ergänzen.

¹ Vgl. Schulz/Wachsmut/Zwick et al., Kommunalverfassungsrecht Bayern, Rn. 1 zu Art. 102a GO.

Die örtliche Prüfung erstreckt sich gemäß Art. 106 Abs. 1 GO auf die Einhaltung der für die Wirtschaftsführung geltenden Vorschriften und Grundsätze, im Wesentlichen darauf, ob der konsolidierte Jahresabschluss der LHM ordnungsgemäß aufgestellt ist und ob er ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer kommunaler Buchführung ergibt.

Nicht Gegenstand der Prüfung sind die Jahresabschlüsse (Einzelabschlüsse/(Teil-)Konzernabschlüsse) der in den Konsolidierungskreis einbezogenen Eigenbetriebe und Gesellschaften. Bei den Eigenbetrieben und bei den Gesellschaften, bei denen es sich um Kapitalgesellschaften handelt, werden die Jahresabschlüsse durch die jeweiligen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften geprüft (siehe Ausführungen unter Ziffer 13.4).

3 Genese, Ziele und Zweck des konsolidierten Jahresabschlusses

Kommunen haben die Möglichkeit, die kameralistische Haushaltsführung in eine doppelte kommunale Buchführung zu überführen. Die Landeshauptstadt München hat von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht und erstmals zum 01.01.2009 die doppelte Buchführung mit der Eröffnungsbilanz und darauf folgender Jahresabschlüsse installiert.

Damit geht auch einher - siehe auch die Änderung der Gemeindeordnung (Art. 102a GO) im Jahre 2006 - die Erstellung eines konsolidierten Jahresabschlusses. Die Landeshauptstadt München hat nach erfolgter Fristverlängerung zur Vorlage des konsolidierten Jahresabschlusses durch die Regierung von Oberbayern, erstmalig 2019 (Abschluss zum 31.12.2018) einen konsolidierten Jahresabschluss vorgelegt. Das bedeutet, dass die Landeshauptstadt München nicht nur einen Jahresabschluss nach der doppelten Buchführung für den engeren Kernbereich der Verwaltung (Einzelabschluss) erstellt, sondern auch einen konsolidierten Jahresabschluss, mit dem sie wesentliche weitere Vermögensbereiche, die sie in Betriebs- und Unternehmensformen ausgelagert hat, aufstellt.

Der konsolidierte Jahresabschluss einer Kommune verfolgt ähnliche Ziele und Zwecke wie der konsolidierte Jahresabschluss von Kapitalgesellschaften. Er ist unter anderem angelehnt an das Handelsgesetzbuch und weiterer Unternehmensregelungen, unterscheidet sich jedoch zum Beispiel hinsichtlich des Empfängerkreises und im Detaillierungsgrad teils erheblich von konsolidierten Jahresabschlüssen eines Unternehmens.

Um der Ziel- und Zwecksetzung im kommunalen Anwendungsbereich besonders gerecht werden zu können, hat das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration sowie der Bayerische Gemeindetag, der Bayerische Städtetag, der Bayerische Landkreistag, der Bayerische Bezirketag, der Bayerische Kommunale Prüfungsverband, die Städte Nürnberg, Coburg, Königsbrunn, Landeshauptstadt München, die Gemeinde Gröbenzell, die Landkreise Ebersberg und Mühldorf am Inn in einem gemeinsamen Projekt (2012 – 2014) einen gemeinsamen Leitfaden erarbeitet, der eine Hilfestellung und gleichzeitig rechtliches und methodisches Grundkonzept für die Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses bildet.²

Hilfestellung auch deshalb, weil die Bayerischen Kommunen sich nicht nur mit der Einführung der doppelten Buchführung mit komplexen Problemstellungen auseinandergesetzt ha-

² Vgl. Bayerisches Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration (2019): Leitfaden für den konsolidierten Jahresabschluss. Internetseite des Bayerischen Staatsministeriums des Innern, Abruf am 07.07.2020, S. 3f.

ben, sondern auch in der Folge mit dem konsolidierten Jahresabschluss fachlich neue Herausforderungen zu meistern haben.

Das bezieht sich sowohl auf die Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses durch die Stadtkämmerei, als auch auf die Prüfung dieser fachlich neuen Materie durch das gesetzlich zuständige Revisionsamt.

Mit dem Leitfaden wurden auch Vereinfachungsmöglichkeiten für die methodische Vorgehensweise bei der Konsolidierung geschaffen.³ Dies ist unter anderem notwendig geworden, weil sich die Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen der Betriebe und Unternehmen von der Bilanz und der Aufwands- und Ertragsrechnung der Kommune unterscheiden.

Ziele und Zweck des konsolidierten Jahresabschlusses

Der konsolidierte Jahresabschluss stellt das Vermögen, die Aufwendungen und Erträge sowie die Finanzlage nicht nur des Kernbereiches der Kommune (Verwaltung) sondern zusammengefasst mit den ausgelagerten Betrieben und Unternehmen dar (additive Darstellung).

Zwar erfolgt eine Darstellung der Eigenbetriebe, verbundenen Unternehmen und Beteiligungen auch mit dem sogenannten Beteiligungsbericht der Landeshauptstadt München; jedoch zeigt der konsolidierte Jahresabschluss durch die quasi Addition der einzelnen Beteiligungen mit dem Kern-Haushalt in besonderer Weise die enge Verbindung dieser zunächst separaten Bereiche.

Hiermit entsteht eine Rechnungslegung über alle Aktivitäten der Kommune in zusammengefasster Form. **Kernziel** wird damit die Schaffung eines Gesamtüberblicks, was auch mit der Reform des kommunalen Haushaltsrechts beabsichtigt war.⁴

Zweck des konsolidierten Jahresabschlusses ist demnach unter anderem

- die Erfüllung des gesetzlichen Auftrages
- Ermöglichung eines Überblicks über das gesamte Vermögen und die finanziellen Aktivitäten der Kommune und ihrer nachgelagerten Betriebe und Unternehmen
- transparentes Informationsinstrument
- Instrument zur Information über Umfang und Erfüllung der Daseinsvorsorge
- Generierung weiterer Steuerungsmöglichkeiten für den Stadtrat
- mögliche Verbesserung der Vergleichbarkeit interkommunal
- mögliche Grundlage für die durch die EU geplante Einführung der internationalen Rechnungslegung für Kommunen (EPSAS)⁵.

³ Die Vereinfachungen werden jeweils bei den einzelnen Konsolidierungsschritten im Bericht beschrieben.

⁴ Vgl. Bayerisches Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration (2019): Leitfaden für den konsolidierten Jahresabschluss. Internetseite des Bayerischen Staatsministeriums des Innern, Abruf am 07.07.2020, S. 3.

⁵ Vgl. European Public Sector Accounting Standards, <https://doppikvergleich.de/ipsas/EPAS.html>, Abruf am 7.7.20, 10:59.

Die LHM hat zum Stand 31.12.2019:

- 6 Eigenbetriebe,
- 1 Regiebetrieb nach Art. 88 Abs. 6 GO ,
- 20 verbundene Unternehmen mit Beteiligung über 50%,
- 11 Beteiligungen bis zu 50 % und ist
- Mitglied in 2 Vereinen (Erholungsflächenverein e.V., Heideflächenverein e.V.) sowie
- Mitgliedskommune in 8 Zweckverbänden.

Dabei werden nicht alle Beteiligungen und Unternehmen in die Addition zum konsolidierten Jahresabschluss einbezogen, sondern nur solche, bei denen ein sogenannter beherrschender Einfluss der LHM besteht bzw. wenn der Wesentlichkeitsgrundsatz im Hinblick auf die Beteiligungshöhe angewendet werden kann. In der Praxis wurden dazu alle Eigenbetriebe, verbundenen Unternehmen und Beteiligungen mit den jeweiligen Beteiligungssummen addiert und nach dem Wesentlichkeitsgrundsatz der Konsolidierungskreis auf **95 % der Gesamtsumme** geschlossen. Damit sind einige Beteiligungen – aufgrund der vergleichsweise niedrigen Bilanzsumme – nicht in den zu konsolidierenden Kreis aufgenommen worden. Die Informationen über diese nicht einbezogenen Bereiche werden über den jährlichen Beteiligungsbericht ergänzt.

Nachfolgende modellhafte Darstellung gibt eine Orientierung über die Vorgehensweise:

	anteilige							aggregiert anteilige							
	Bet. Quote	Bilanzsumme	Verbindlichkeiten	Eigenkapital	Rückstellungen	Anlagevermögen	Betriebsaufwand/ord. Aufwand	Bilanzsumme	Verbindlichkeiten	Eigenkapital	Rückstellungen	Anlagevermögen	Betriebsaufwand/ord. Aufwand		
LHM Hoheitsabschluss		54,9%	21,3%	62,3%	65,1%	57,5%	42,9%		54,89 %	21,31 %	62,3%	65,1%	57,5%	42,9%	ist stets konsolidierungspflichtig
Stadwerke München GmbH Konzern	100,0	24,0%	26,1%	25,3%	25,2%	22,1%	42,4%	zzgl.	78,9%	47,4%	87,6%	90,3%	79,6%	85,2%	ist stets konsolidierungspflichtig
GEWOFAG Holding GmbH Konzern	100,0	4,9%	15,0%	3,3%	0,6%	5,0%	1,4%	zzgl.	83,8%	62,4%	90,9%	90,9%	84,6%	86,6%	ist stets konsolidierungspflichtig
GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH Konzern	100,0	4,1%	11,4%	2,9%	0,5%	4,2%	0,9%	zzgl.	87,9%	73,8%	93,8%	91,5%	88,8%	87,5%	ist stets konsolidierungspflichtig
Münchner Stadtentwässerung (Eigenbetrieb)	100,0	3,6%	11,8%	0,9%	2,3%	3,8%	1,2%	zzgl.	91,5%	85,6%	94,7%	93,8%	92,6%	88,7%	ist stets konsolidierungspflichtig
Flughafen München GmbH Konzern	23,0	2,7%	6,1%	2,3%	0,4%	3,0%	1,7%	zzgl.	94,2%	91,7%	97,0%	94,2%	95,6%	90,4%	ist stets konsolidierungspflichtig
Städtisches Klinikum München GmbH	100,0	1,5%	1,9%	0,4%	1,7%	0,7%	3,7%	zzgl.	95,7%	93,7%	97,4%	96,0%	96,3%	94,1%	ist stets konsolidierungspflichtig
Messe München GmbH Konzern	49,9	1,3%	1,4%	0,7%	0,3%	1,3%	0,9%	zzgl.	97,0%	95,0%	98,0%	96,3%	97,6%	95,1%	ist stets konsolidierungspflichtig
Abfallwirtschaftsbetrieb München (Eigenbetrieb)	100,0	0,9%	0,9%	0,2%	2,6%	0,7%	1,2%	zzgl.	97,8%	96,0%	98,2%	98,9%	98,4%	96,3%	ist von untergeordneter Bedeutung
IT@ M (Eigenbetrieb)	100,0	0,4%	1,6%	0,0%	0,2%	0,3%	1,1%	zzgl.	98,2%	97,5%	98,2%	99,1%	98,7%	97,4%	ist von untergeordneter Bedeutung
Münchner Kammerspiele (Eigenbetrieb)	100,0	0,3%	0,7%	0,2%	0,1%	0,3%	0,2%	zzgl.	98,5%	98,2%	98,4%	99,2%	99,0%	97,6%	ist von untergeordneter Bedeutung
Markthallen München (Eigenbetrieb)	100,0	0,1%	0,3%	0,0%	0,2%	0,1%	0,1%	zzgl.	98,6%	98,4%	98,4%	99,4%	99,1%	97,8%	ist von untergeordneter Bedeutung
Stadtgüter München (Eigenbetrieb)	100,0	0,04%	0,01%	0,1%	0,0%	0,0%	0,0%	zzgl.	98,7%	98,5%	98,5%	99,4%	99,1%	97,8%	ist von untergeordneter Bedeutung
Anwesen Schloss Kempfenhausen (Regiebetrieb)	100,0	0,02%	0,00%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	zzgl.	98,7%	98,5%	98,5%	99,4%	99,1%	97,8%	ist von untergeordneter Bedeutung
.....															

Auszug aus dem „Ermittlungsschema zur Bestimmung der untergeordneten Bedeutung von Aufgabenträgern“.

Dieses ist als Anlage 2 dem Konsolidierungsleitfaden Bayern beigelegt.

Die o.a. Tabelle stellt lediglich einen Auszug dar und dient der Bestimmung des Konsolidierungskreises.

Hinweis: Das Ermittlungsschema enthält weitere Einträge.

Im Konsolidierungskreis wurden nach dieser Methode folgende Eigenbetriebe und Beteiligungen (mit ihren jeweiligen Bilanzsummen in €) einbezogen:



Quelle: Bildhintergrund „Bunte Stadtsilhouette“, Personal- und Organisationsreferat der LHM.

Die LHM als Kernbereich hat mit den Eigenbetrieben und Beteiligungsgesellschaften vielseitige und teils komplexe Leistungsbeziehungen. Mit dem konsolidierten Jahresabschluss werden alle Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen zunächst addiert, in einem weiteren Schritt müssen die Leistungsbeziehungen analysiert und dann neutralisiert werden. Damit wird das Risiko von Doppel- bzw. Mehrfachausweisen, die zu einer Verzerrung des Ergebnisses der beabsichtigten Information führen könnten, verringert.

Die Leistungsbeziehungen werden unter anderem

- in den Beteiligungswerten und dem Eigenkapital,
- in den Forderungen und Verbindlichkeiten,
- in den vergebenen Zuwendungen und den Sonderposten,
- in bestimmten Aufwands- und Ertragspositionen

sowohl der LHM als auch der einzubeziehenden Betriebe abgebildet.

Aus diesen Leistungsbeziehungen leiten sich die in der Konsolidierung notwendigen methodischen Schritte für die Neutralisierung möglicher Mehrfachausweise ab.

Sie spiegeln sich in den Schritten

- der Kapitalkonsolidierung
- der Schuldenkonsolidierung
- der Zwischenergebniseliminierung sowie
- der Aufwands- und Ertragskonsolidierung

wider.

Auf Basis dieser wesentlichen methodischen Vorgehensweise wurde der nachfolgende Bericht über die Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses gegliedert.

4 Beurteilungsgrundlagen für die Prüfung

Für die Prüfung haben wir u.a.

- die Gemeindeordnung Bayern (GO),
- die Kommunale Haushaltsverordnung Doppik (KommHV-Doppik),
- das Handelsgesetzbuch (HGB) und
- die Deutschen Rechnungslegungsstandards (DRS)

zugrunde gelegt.

Darüber hinaus haben wir den **Leitfaden für den konsolidierten Jahresabschluss** nach Art. 102a GO, Art. 88a LKrO, Art. 84a BezO des Bayerischen Staatsministeriums des Innern, für Sport und Integration (StMI) herangezogen (nachfolgend als Konsolidierungsleitfaden Bayern bezeichnet). Dieser Konsolidierungsleitfaden Bayern gewährt für die Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses Vereinfachungsmöglichkeiten gegenüber den Vorschriften des HGB, um ein angemessenes Verhältnis zwischen Aufwand und Erkenntnisgewinn zu gewährleisten.

Art. 102a GO verweist für die Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses auf Bestimmungen des HGB. Für die Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses gelten § 290 und §§ 300 bis 312 HGB entsprechend.⁶ Darüber hinaus haben wir weitere Bestimmungen des HGB einbezogen, sofern diese für Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses relevant sind.

Sofern **städtische Regularien** bestehen, die zum Beispiel die Umsetzung gesetzlicher Bestimmungen detaillieren sollen, haben wir auch diese berücksichtigt.

Darüber hinaus haben wir **Bekanntmachungen des Bayerischen Staatsministeriums des Innern, für Sport und Integration – Hinweise für die doppelte kommunale Buchführung –**, sofern für die Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses relevant, zugrunde gelegt (vom 16.02.2018, 26.02.2019 und 13.02.2020).⁷

Nach den Vorgaben der KommHV-Doppik ist für die Erstellung der Kapitalflussrechnung der DRS 2 und für die Erstellung der Eigenkapitalübersicht der DRS 7 in der vom Bundesministerium der Justiz nach § 342 Abs. 2 HGB bekannt gemachten Form anzuwenden. Darüber hinaus haben wir in Verbindung mit § 301 HGB den DRS 23 „Kapitalkonsolidierung, Einbeziehung von Tochterunternehmen in den Konzernabschluss“ und in Verbindung mit §§ 311 und 312 HGB den DRS 26 „Assoziierte Unternehmen“ einbezogen.

Darüber hinaus haben wir uns im Rahmen der Prüfung mit dem BKPV insbesondere in Bezug auf die Anwendung der Vereinfachungsmöglichkeiten aus dem Konsolidierungsleitfaden

⁶ Nach Tz. 1 des Konsolidierungsleitfadens Bayern sind die Verweise auf das Handelsgesetzbuch als dynamisch zu betrachten. Wir haben für die Prüfung die aktuelle Fassung des Handelsgesetzbuches zugrunde gelegt. Für den Einzelabschluss erfolgt eine statische Verweisung auf das HGB.

⁷ Die Ausgaben der Amtsblätter bis 2018 sind veröffentlicht unter <https://www.verkuendung-bayern.de/amtsblatt>. Die Ausgaben der Amtsblätter ab 2019 sind veröffentlicht unter <https://www.verkuendung-bayern.de/baymbl>.

abgestimmt. Im Rahmen des bayernweiten Arbeitskreises der Städte München, Nürnberg, Rosenheim, Straubing, Erlangen und des BKPV erfolgte ein Austausch zu Themen der Prüfung der Konzernbilanz.

5 Art und Umfang der Prüfung

Die Prüfung basiert auf einem risiko- und systemorientierten Prüfungsansatz. Damit sollen wesentliche Unrichtigkeiten bei der Umsetzung der Rechnungslegungsvorschriften, die sich auf die Gesamtaussage des konsolidierten Jahresabschlusses der LHM auswirken, mit hinreichender Sicherheit erkannt werden.

Der von der Landeshauptstadt München vorgelegte konsolidierte Jahresabschluss zum 31.12.2019 gliedert sich gemäß § 88 ff. KommHV-Doppik in folgende Bestandteile:

- Konsolidierte Vermögensrechnung (§ 88 KommHV-Doppik),
- Konsolidierte Ergebnisrechnung (§ 88 KommHV-Doppik),
- Kapitalflussrechnung (§ 88 i. V. m. § 89 KommHV-Doppik),
- Eigenkapitalübersicht (§ 88 i. V. m. § 89 KommHV-Doppik) sowie
- Konsolidierungsbericht (§ 88 i. V. m. § 90 KommHV-Doppik).

Die Kapitalflussrechnung wurde erstmalig zum 31.12.2019 vorgelegt. Für den erstmaligen konsolidierten Jahresabschluss 2018 konnte mit Genehmigung der Regierung von Oberbayern noch auf die Aufstellung der Kapitalflussrechnung verzichtet werden.

Wir haben geprüft, ob die im Konsolidierungsleitfaden Bayern vorgegebenen Verfahrensschritte nachvollziehbar waren. Dabei haben wir stichprobenartig u.a. folgendes geprüft:

- Abgrenzung des Konsolidierungskreises
- Plausibilisierung des Positionsplans, der Überleitungstabellen, des Kontenmappings und der Meldedaten
- Plausibilisierung der Kapital- und Equity-Konsolidierung
- Plausibilisierung der systemtechnischen Einstellungen zu den automatisierten Konsolidierungsmaßnahmen und den zugrundeliegenden Konsolidierungsbuchungen (Schulden-, Zwischenergebnis- und Aufwands- und Ertragskonsolidierung)
- Ausweis der Aufgabenträger mit fortgeführten Anschaffungskosten
- Plausibilisierung der ermittelten Cashflow-Werte in der Kapitalflussrechnung
- Plausibilisierung der ermittelten Kapitalwerte in der Eigenkapitalübersicht
- Angaben im Konsolidierungsbericht

Im Rahmen unserer Prüfung des Konsolidierungsberichts haben wir die Plausibilität der Angaben gemäß § 90 KommHV-Doppik geprüft und, ob die Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung dargestellt sind. Darüber hinaus wird stichprobenartig geprüft, ob der konsolidierte Jahresabschluss die formalen Anforderungen erfüllt.

Die Durchführung von Einzelfallprüfungen erfolgte in Stichproben.

Als Prüfungsunterlagen dienten uns die Einzel- und Konzernabschlüsse sowie zugehörige Prüfungsberichte der in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogenen Aufgabenträger.

Darüber hinaus haben wir das Fachkonzept Konzernbilanz der Stadtkämmerei (Version V3.0 Stand 05.03.2019) sowie das Konzept zur Intercompany-Abstimmung der Stadtkämmerei (Stand 19.10.2018) in die Prüfung einbezogen.

Für die Konsolidierung wird durch die Stadtkämmerei die Konzernbuchführungssoftware SAP SEM-BCS verwendet. Die Berichte für den konsolidierten Jahresabschluss sind in SAP-BI abgelegt. Für die Prüfer*innen des Revisionsamtes besteht ein Leserecht. Aus SAP SEM-BCS haben wir Auswertungen und aus SAP BI Berichte für die Prüfung generiert.

6 Prüfungshemmnisse

Bei der Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses zum 31.12.2019 haben sich keine Prüfungshemmnisse ergeben.

7 Prüfungsvorbehalte

Aus unserer Prüfung ergeben sich folgende Prüfungsvorbehalte, die die Gesamtaussage (Ziffer 19) einschränken:

- Kapitalkonsolidierung (Vorjahresprüfung zum 31.12.2018 - noch nicht erledigte Ergebnisse)

Die von der Stadtkämmerei im Rahmen der Kapitalkonsolidierung zum 01.01.2018 ermittelten aktiven und passiven Unterschiedsbeträge wurden für einige der vollkonsolidierten Töchter aufgrund von Korrekturmaßnahmen der Stadtkämmerei nicht zutreffend angepasst:

- Die Anpassung des aktiven Unterschiedsbetrags der Städtisches Klinikum München GmbH um die Kapitalrücklage i.H.v. 24.781.000,00 € ist nicht zutreffend, da es sich hierbei um einen Geschäftsvorfall aus dem laufenden Jahr 2018 handelt. In der Folge wurde der aktive Unterschiedsbetrag um 24.781.000,00 € zu niedrig ausgewiesen. Die Korrektur erfolgte über die Ergebnizrücklage, auch diese ist zu niedrig ausgewiesen.

- Die Anpassungen der Unterschiedsbeträge einiger Töchter aufgrund von Rückstellungen aus Vorjahren i.H.v. insgesamt 391.924.904,82 € sind nicht zutreffend. Das selektive Heranziehen von Rückstellungen im Rahmen der Unterschiedsberechnung zum 01.01.2018 ist insoweit nicht angezeigt, da im Rahmen der Erstkonsolidierung die einzubeziehenden Aufgabenträger zunächst mit all ihren Vermögensgegenständen, Schulden und Sonderposten sowie Rechnungsabgrenzungsposten einzubeziehen und erst im Anschluss daran die konzerninternen Verflechtungen zu eliminieren sind. Dazu zählen auch die Rückstellungen. Diese Anpassungen führten zu einer Erhöhung der passiven Unterschiedsbeträge i.H.v. insgesamt 341.523.300,21 € (die Korrektur erfolgte über die Ergebnizrücklage, auch diese ist zu hoch ausgewiesen) und zu einer Reduzierung der aktiven Unterschiedsbeträge i.H.v. insgesamt 50.401.604,61 € (die Korrektur erfolgte über die Ergebnizrücklage, auch diese ist zu niedrig ausgewiesen). Eine Korrektur zum konsolidierten Jahresabschluss 31.12.2019 konnte nach Angaben der Stadtkämmerei aus zeitlichen Gründen nicht erfolgen.

Die Korrektur der technischen aktiven und passiven Unterschiedsbeträge für diese Sachverhalte erfolgte in der Erhöhung bzw. Verringerung der Ergebnizrücklage im konsolidierten Jahresabschluss. Um diese Positionen ist die Ergebnizrücklage im konsolidierten Jahresabschluss zum 01.01.2018 nicht in der richtigen Höhe ausgewiesen. Dies ist im Rahmen des nächsten konsolidierten Jahresabschlusses rechnerisch richtig zu stellen.

Die Stadtkämmerei hat die vorgenommenen Anpassungen der Unterschiedsbeträge im Konsolidierungsbericht nicht erläutert. Der Informationsgehalt ist in diesem Bereich eingeschränkt. Damit ist die Ergebnismrücklage zum 31.12.2019 nicht korrekt (24.781.000,00 € zu niedrig, 341.523.300,21 € zu hoch ausgewiesen, 50.401.604,61 € zu niedrig ausgewiesen).

Da die Unterschiedsbeträge unmittelbar zum 01.01.2018 in die Ergebnismrücklage einzustellen waren, haben diese nicht zutreffenden Anpassungen insofern auch Einfluss auf den in der Eigenkapitalübersicht ausgewiesenen Anfangsbestand. Damit ist der Ausweis des Anfangsbestandes der Ergebnismrücklage um diese Beträge nicht korrekt. Der Informationsgehalt ist in diesem Bereich eingeschränkt. Damit ist der Anfangsbestand der Eigenkapitalübersicht zum 31.12.2019 nicht korrekt.

Stellungnahme der Stadtkämmerei

„Die Stadtkämmerei hat sich mit der Thematik nochmal befasst. Die genannten Unterschiedsbeträge sind zum Stichtag 31.12.2018 in der Ergebnismrücklage aufgegangen. Für die Folgejahre ergibt sich kein Anpassungsbedarf mehr.

Die Stadtkämmerei prüft derzeit, ob im Rahmen des Abschlusses 2020 eine Klarstellung im Sinne der Intention des Revisionsamtes erfolgen kann.“

- Buchungen von Differenzen ohne Limit in SAP SEM-BCS in der Schuldenkonsolidierung und in der Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Wie bereits im Vorjahr hat die Stadtkämmerei in SAP SEM-BCS für die automatisierte Konsolidierung keine „Limits“ (Buchungsgrenzen) für entstehende Aufrechnungsdifferenzen festgelegt. Die für die Konsolidierung errechnete Einzelwesentlichkeitsgrenze pro Gesellschafts-paar und Position (i.H.v. 2.812.500 €) wurden deshalb systemseitig nicht berücksichtigt und es erfolgten automatisierte Buchungen mit darüber hinausgehenden Differenzen ohne systemseitige Warnung. D.h. die entstehenden Differenzen werden nicht aufgeklärt, sondern in voller Höhe abgesetzt. Dies birgt grundsätzlich das Risiko, dass die festgelegten maximal zulässigen Wesentlichkeitsgrenzen für die Schulden- sowie Aufwands- und Ertragskonsolidierung nicht eingehalten werden könnten. Zum 31.12.2019 wurde die Einzelwesentlichkeitsgrenze bei der Schuldenkonsolidierung bei 6 Buchungen und bei der Aufwands- und Ertragseliminierung bei 5 Buchungen (ohne weitere Aufklärung gebucht) überschritten. Es besteht mit der Stadtkämmerei bereits eine Abstimmung darüber, dass von der Stadtkämmerei die Verwendung von Limits erprobt wird, sobald eine dafür notwendige zügige Ticketbearbeitung durch it@m leistbar ist.

Stellungnahme der Stadtkämmerei

„Die Stadtkämmerei hat ein IC-Verfahren (Intercompany-Verfahren) in Zusammenarbeit mit der KPMG mit dem Ziel entwickelt, im Vorfeld Differenzen so weit zu klären, dass diese möglichst in den Einzelabschlüssen bereinigt werden oder die Klärung für Korrekturbuchungen im Konzern dienen. Als einer der letzten Schritte im Konsolidierungsverfahren erfolgt die Überprüfung der Einhaltung der festgelegten Wesentlichkeitsgrenzen. Sollte eine Grenze überschritten werden, wird versucht eine Klärung mit den Aufgabenträgern herbeizuführen. Falls dies nicht gelingen sollte, wurde in Abstimmung mit KPMG ein Verfahren zur Ausbuchung der Differenz bis zur Wesentlichkeitsgrenze festgelegt. Die Einhaltung der Wesentlichkeitsgrenzen ist damit sichergestellt.

Die vom Revisionsamt geforderte systemseitige Einführung der Limits bringt aus Sicht der Stadtkämmerei keine Qualitätsverbesserungen beim konsolidierten Jahresabschluss. Sie

würde derzeit die Arbeiten am konsolidierten Jahresabschluss behindern, weil beim Überschreiten des Limits das SAP-System eine Weiterarbeit verhindert. Die Stadtkämmerei müsste dann für jeden Einzelfall ein Ticket an den it@m aufgeben und warten bis die Einstellungen im SAP so geändert wurden, dass weiter gearbeitet werden kann. Die Ticketbearbeitung dauert derzeit viel zu lang, manchmal mehrere Tage. Sollte it@m eine Ticketbearbeitung sicherstellen, die zu keiner Verzögerung in den Arbeiten zum konsolidierten Jahresabschluss führt, greift die Stadtkämmerei die Forderung des Revisionsamtes gerne noch einmal auf. Eine rasche Ticketbearbeitung ist derzeit aber nicht absehbar.“

- Differenz aus der Schuldenkonsolidierung

Im konsolidierten Jahresabschluss erfolgte die Verbuchung der saldierten Differenz aus der Schuldenkonsolidierung i.H.v. 17.801.453,91 € (Vorjahr: 28.984.408,87 €) in der Position „Privatrechtliche Forderungen“. Die Buchung war nachvollziehbar. Die Verrechnung und der Ausweis der Differenz im konsolidierten Jahresabschluss ist in dieser Position im Konsolidierungsbericht nicht erläutert. Der Informationsgehalt ist in diesem Bereich eingeschränkt.

Stellungnahme der Stadtkämmerei

„Aus Gründen der Unwesentlichkeit wurden die Differenzen nicht erläutert; Der Grundsatz der Wesentlichkeit sieht die Berücksichtigung und Offenlegung aller Sachverhalte vor, die für die Jahresabschlussadressaten von Relevanz, d. h. für diese zur Beurteilung der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage wesentlich sind. Im Umkehrschluss ergibt sich die Möglichkeit zur Außerachtlassung der nicht wesentlichen Tatbestände. Somit ist der Informationsgehalt aus Sicht der Stadtkämmerei nicht eingeschränkt. Die Stadtkämmerei wird aber im Konsolidierungsbericht 2020 die Differenz in der Position als unwesentliche Differenz erwähnen.“

- Differenzen aus der Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Aus der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung ergaben sich Differenzen auf der Aufwandsseite i.H.v. 24.488.234,99 € und auf der Ertragsseite i.H.v. -52.682.448,28 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung beläuft sich auf - 28.194.213,29 € (Ertrag). Insgesamt entstanden aus der automatisierten Aufwands- und Ertragseliminierung und der Rückstellungseliminierung Differenzen i.H.v. 50.465.381,39 € (Aufwand) sowie i.H.v. -43.459.973,33 € (Ertrag) aus weiterer Eliminierung der Rückstellungen. Diese wurden in die Position „Sonstige ordentliche Aufwendungen“ im konsolidierten Jahresabschluss eingestellt. Diese Position veränderte sich dadurch um 7.005.408,06 € (Vorjahr: 44.534.167,75€). Die Buchung war nachvollziehbar. Die Höhe und die Behandlung der Differenzen waren im Konsolidierungsbericht nicht erläutert. Der Informationsgehalt ist in diesem Bereich eingeschränkt.

Stellungnahme der Stadtkämmerei

„Aus Gründen der Unwesentlichkeit wurden die Differenzen nicht erläutert; Der Grundsatz der Wesentlichkeit sieht die Berücksichtigung und Offenlegung aller Sachverhalte vor, die für die Jahresabschlussadressaten von Relevanz, d. h. für diese zur Beurteilung der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage wesentlich sind. Im Umkehrschluss ergibt sich die Möglichkeit zur Außerachtlassung der nicht wesentlichen Tatbestände. Somit ist der Informationsgehalt aus Sicht der Stadtkämmerei nicht eingeschränkt. Die Stadtkämmerei wird aber im Konsolidierungsbericht 2020 die Differenz in der Position als unwesentliche Differenz erwähnen.“

- Eliminierung von vergebenen und erhalten investiven Zuwendungen aus Vorjahren vor 31.12.2017 (Vorjahresprüfung zum 31.12.2018 – noch nicht erledigte Ergebnisse)

Für den ersten konsolidierten Jahresabschluss hat die Stadtkämmerei keine Eliminierung von vergebenen und erhaltenen Zuwendungen aus Vorjahren (vor dem 31.12.2017) durchgeführt. Der Konsolidierungsleitfaden Bayern regelt die Eliminierung von vergebenen bzw. erhaltenen investiven Zuwendungen aus Vorjahren nicht explizit. Eine entsprechende Anfrage der Stadt Nürnberg an das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration blieb bisher unbeantwortet. Eine Erläuterung im Konsolidierungsbericht ist dazu erfolgt. Bis zur rechtlichen Klärung wird diesbezüglich ein Prüfungsvorbehalt formuliert. Es besteht das Risiko, dass ein Mehrfachausweis in der konsolidierten Bilanz besteht.

Stellungnahme der Stadtkämmerei

„Der Konsolidierungsleitfaden Bayern regelt die Eliminierung von vergebenen bzw. erhaltenen investiven Zuwendungen aus Vorjahren nicht explizit. Eine entsprechende Anfrage der Stadt Nürnberg an das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration blieb bisher unbeantwortet.“

- Eliminierung von Zwischenergebnissen aus Vorjahren – Altfälle vor dem 31.12.2017 (Vorjahresprüfung zum 31.12.2018 – noch nicht erledigte Ergebnisse)

Die Stadtkämmerei hat nach den Ausführungen im Konsolidierungsbericht keine Eliminierung von Zwischenergebnissen, die vor der Erstkonsolidierung entstanden sind, vorgenommen. Der Konsolidierungsleitfaden Bayern regelt die Eliminierung von Zwischenergebnissen im Rahmen der Erstkonsolidierung nicht explizit. Eine Klärung der Rechtsfrage durch das bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration steht bislang noch aus. Bis zur rechtlichen Klärung wird diesbezüglich ein Prüfungsvorbehalt formuliert.

Stellungnahme der Stadtkämmerei

„Der Konsolidierungsleitfaden Bayern regelt nicht explizit die Eliminierung von Zwischenergebnissen vor Erstkonsolidierung. Die bayerischen Kommunen der Projektgruppe haben den Antrag gestellt, dass die Altfälle nicht eliminiert werden müssen. Der Leitfaden soll konkretisiert werden. Eine entsprechende Anfrage der Stadt Nürnberg an das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration blieb bisher unbeantwortet.“

- Fehlende Erläuterungen im Konsolidierungsbericht (Vorjahresprüfung zum 31.12.2018 – noch nicht erledigte Ergebnisse)

Die Stadtkämmerei hat von den möglichen Erleichterungsmöglichkeiten aus dem Konsolidierungsleitfaden Bayern vollumfänglich Gebrauch gemacht. Dies ist im Konsolidierungsbericht ausgeführt. Allerdings wurde wie im Konsolidierungsleitfaden gefordert, jedoch nicht die jeweilige Auswirkung des Verzichts auf den Gesamtabschluss dargestellt (z.B. Verzicht auf die Konsolidierung der vergebenen Zuwendungen mit untergeordneter Bedeutung Tz. 49, keine Eliminierung von Zwischenergebnissen vor dem 31.12.2017 Tz. 4). Der Informationsgehalt ist in den entsprechenden Bereichen eingeschränkt.

Stellungnahme der Stadtkämmerei

„Die Stadtkämmerei klärt mit dem Revisionsamt, in welcher Form im Rahmen des Abschlusses 2020 die Auswirkungen des Verzichtes dargestellt werden können.“

8 Umbuchungen und Korrekturen

Aufgezeigte notwendige Umbuchungen und Korrekturen konnten der Stadtkämmerei teilweise während der Prüfung mitgeteilt werden. Sie können teilweise erst im konsolidierten Jahresabschluss 2020 und später durch die Stadtkämmerei berücksichtigt werden. Die übrigen Korrekturen werden der Stadtkämmerei, im Bedarfsfall auch den nachgeordneten Aufgabenträgern übermittelt.

Die Höhe der wesentlichen Korrekturen wird bei den Ausführungen zu den einzelnen Positionen, falls bezifferbar, beschrieben.

9 Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses

9.1 Erster konsolidierter Jahresabschluss

Die Landeshauptstadt München führt seit 2009 ihre Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der kommunalen Haushaltswirtschaft (KommHV-Doppik). Nach § 99 Abs. 1 KommHV-Doppik gilt die Pflicht zur Erstellung eines konsolidierten Jahresabschlusses nach Art. 102a GO erst ab dem fünften Haushaltsjahr, das dem Haushaltsjahr der Einführung der Haushaltswirtschaft nach dem Grundsätzen der doppelten kommunalen Buchführung folgt, nicht jedoch vor dem 01.01.2012. Die Landeshauptstadt München hat von der Möglichkeit Gebrauch gemacht, auf Antrag bei der Rechtsaufsichtsbehörde erst zu einem späteren Zeitpunkt als ursprünglich gesetzlich vorgesehen einen konsolidierten Jahresabschluss vorlegen zu müssen. Mit Schreiben vom 04.12.2013 bewilligte die Regierung von Oberbayern eine Fristverlängerung zur Aufstellung des ersten konsolidierten Jahresabschlusses bis zum Jahr 2019 (Aufstellungsjahr).

Die Landeshauptstadt München hat erstmals zum 31.12.2018 einen konsolidierten Jahresabschluss nach Art. 102a GO aufgestellt. Die Stadtkämmerei hatte auf eine vorausgehende konsolidierte Eröffnungsbilanz zum 01.01.2018 verzichtet. Dazu besteht im Konsolidierungslauf Bayern keine eindeutige Regelung. Die Vorgehensweise der Stadtkämmerei ist nachvollziehbar.

Der erste konsolidierte Jahresabschluss wurde am 26.11.2019 im Finanzausschuss und am 27.11.2019 in der Vollversammlung des Stadtrats mit Sitzungsvorlage 14-20 / V 16523 bekanntgegeben. Das Revisionsamt führte gemäß Art. 102 Abs. 3 die örtliche Prüfung durch. Der Prüfbericht aus der örtlichen Prüfung wurde am 17.11.2020 im Finanzausschuss mit Sitzungsvorlage 20-26 / V 01822 bekanntgegeben.

Die Feststellung des ersten konsolidierten Jahresabschlusses erfolgte am 17.11.2020 im Finanzausschuss und am 19.11.2020 in der Vollversammlung des Stadtrats mit Sitzungsvorlage 20-26 / V 01598. Die Stadtkämmerei hat darin ausgeführt, dass es Ziel ist, die Prüfungsvorbehalte aus der Prüfung auszuräumen. Allerdings betreffen einige Prüfungsvorbehalte unregelmäßige Sachverhalte, die erst mit einer Regelung durch den bayerischen Gesetzgeber ausgeräumt werden können.

Die Prüfungsfeststellungen wurden durch die Stadtkämmerei ebenfalls bereits aufgegriffen. Sie werden von der Stadtkämmerei sukzessive umgesetzt bzw. im Bedarfsfall mit dem Revisionsamt nochmals erörtert.

Die Entlastung für den ersten konsolidierten Jahresabschluss 2018 der Landeshauptstadt München erfolgte am 17.11.2019 im Finanzausschuss und am 19.11.2019 in der Vollversammlung des Stadtrats mit Sitzungsvorlage 20-26 / V 01599.

Prüfungsergebnisse

- Der erste konsolidierte Jahresabschluss der Landeshauptstadt München wurde zum 31.12.2018 aufgestellt. Die Stadtkämmerei hatte auf eine vorausgehende konsolidierte Eröffnungsbilanz zum 01.01.2018 verzichtet.
- Nach Durchführung der örtlichen Prüfung durch das Revisionsamts und Bekanntgabe des Prüfberichts am 17.11.2020 im Finanzausschuss erfolgte in gleicher Sitzung des Finanzausschusses und am 19.11.2020 in der Vollversammlung des Stadtrats die Feststellung und Entlastung für den konsolidierten Jahresabschluss 2018.
- Die Stadtkämmerei räumt die vom Revisionsamt genannten Prüfungsvorbehalte vollständig aus. Allerdings betreffen einige Prüfungsvorbehalte unregelmäßige Sachverhalte, die erst mit einer Regelung durch den bayerischen Gesetzgeber ausgeräumt werden können.
- Die Prüfungsfeststellungen werden von der Stadtkämmerei sukzessive umgesetzt bzw. im Bedarfsfall mit dem Revisionsamt nochmals erörtert.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte die diesbezüglichen Regelungen durch den bayerischen Gesetzgeber weiterverfolgen.

9.2 Gesetzliche Grundlagen und Inanspruchnahme von Vereinfachungsmöglichkeiten

Der konsolidierte Jahresabschluss ist gemäß Art. 102a GO nach den Vorschriften der §§ 300 bis 309 des Handelsgesetzbuchs sowie der §§ 311 und 312 des Handelsgesetzbuchs entsprechend aufzustellen.

Der Konsolidierungsleitfaden des Bayerischen Staatsministeriums des Innern, für Sport und Integration gewährt für die Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses verschiedene Vereinfachungen gegenüber den Vorschriften des HGB, um ein angemessenes Verhältnis zwischen Aufwand und Informationsgewinn zu gewährleisten.

Die Stadtkämmerei hat bei der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses umfangreich die Vereinfachungsmöglichkeiten des Konsolidierungsleitfadens Bayern genutzt. Die Stadtkämmerei hat im Grundsatzbeschluss zur Konzernbilanz (Sitzungsvorlage Nr. 14-20 / V 01969) in Finanzausschuss vom 16.12.2014 und in der Vollversammlung vom 17.12.2014 sowie im Projektbeschluss zur Konzernbilanz (Sitzungsvorlage Nr. 14-20 / V 03439) im Finanzausschuss vom 30.06.2015 und in der Vollversammlung am 01.07.2015 darüber berichtet. Die Stadtkämmerei hat weitere Vereinfachungen vorgenommen, die teilweise mit dem BKPV oder weiteren beteiligten Ansprechpartnern abgestimmt wurden.

1. Vereinheitlichung der Bilanzstichtage

Bei der Vereinheitlichung von Bilanzstichtagen kann, sofern der Abschlussstichtag um höchstens drei Monate vor dem 31.12. liegt, analog § 299 Abs. 2 HGB von **einem**

Zwischenabschluss abgesehen werden (Tz. 59 Konsolidierungsleitfaden Bayern). Dies gilt auch für Theaterbetriebe, deren Wirtschaftsjahr vom 01.09. bis zum 31.08. des Folgejahres reicht. Dies trifft bei dem einbezogenen Eigenbetrieb Münchner Kammerspiele zu (Geschäftsjahr: 01.09. bis 31.08.). Wesentliche Ereignisse und Vorgänge von besonderer Bedeutung, die das zu vermittelnde Bild der VFE-Lage beeinflussen, sind bis zum 31.12. zu analysieren und im Konsolidierungsbericht anzugeben (inkl. Negativklärung).

2. Stichtag der Aufstellung des ersten konsolidierten Jahresabschlusses

Die Stadtkämmerei hat in Abstimmung mit dem externen Berater auf eine vorausgehende konsolidierte Eröffnungsbilanz zum 01.01.2018 verzichtet und den ersten konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2018 erstellt. Dazu besteht im Konsolidierungsleitfaden keine eindeutige Regelung. Die Vorgehensweise der Stadtkämmerei ist nachvollziehbar.

3. Vereinheitlichung von Ansatz und Bewertung

Die Stadtkämmerei hat im Projektbeschluss zur Konzernbilanz ausgeführt, dass im Zuge der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses entsprechend der Befreiungsregel des Konsolidierungsleitfadens Bayern (Tz. 65) grundsätzlich keine Vereinheitlichung von Ansatz und Bewertung erfolgt.

Gemäß Konsolidierungsleitfaden Bayern (Tz. 65) kann

- auf die Umbewertung von Pensionsrückstellungen verzichtet werden.
- auf die Anpassung von Bewertungsvereinfachungsverfahren (Festwert, Lifo-/Fifo-Verfahren, Durchschnittswertfahren) verzichtet werden.
- auf die Anpassung von Herstellungskosten (nach HGB bzw. KommHV-Doppik gibt es unterschiedliche Wahlmöglichkeiten bei der Bewertung) verzichtet werden.
- die Netto-Bilanzierung von bezuschussten bzw. steuerlich sondergeförderten Vermögensgegenständen beibehalten werden (d.h. wenn keine Bilanzierung von Sonderposten erfolgte, kann dies beibehalten werden = keine Bruttodarstellung).
- auf die Anpassung von Nutzungsdauern und Abschreibungsmethoden verzichtet werden, da diese in der Regel betriebsspezifisch sind.

Eine **Ausnahme** vom Verzicht bei der Anpassung von Bewertungsmethoden stellt die Aktivierung von selbst erstellten immateriellen Vermögensgegenständen von einbezogenen nachgeordneten Aufgabenträgern dar. Diese sind im Rahmen der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses zu eliminieren, da für diese nach § 72 Abs. 4 KommHV-Doppik ein Ansatzverbot besteht.

Abweichungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, auch hinsichtlich des Verzichts auf die Vereinheitlichung von Ansatz und Bewertung, sind mit einer jeweiligen Begründung im Konsolidierungsbericht anzugeben. Daneben ist auch der Einfluss auf die VFE-Lage zusätzlich darzustellen. Betragsangaben können entfallen (Tz. 66 Konsolidierungsleitfaden Bayern).

4. Aufdeckung stiller Reserven und Lasten

Im Weiteren wird entsprechend der Vereinfachungsregel des Konsolidierungsleitfadens Bayern (Tz. 70) **auf die Aufdeckung stiller Reserven und Lasten** im Zuge der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses verzichtet. Damit werden die Vermögensgegenstände und Schulden im konsolidierten Jahresabschluss **nicht zu ihren Verkehrswerten, sondern zu Buchwerten angesetzt.**

Die Abweichung von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden bzw. der Verzicht auf die Aufdeckung stiller Reserven und stiller Lasten sind neben einer Begründung und der Auswirkung auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (VFE-Lage) im Konsolidierungsbericht anzugeben, jedoch ohne betragsmäßige Darstellung (Tz. 71 Konsolidierungsleitfaden Bayern).

Um den Unterschiedsbetrag entsprechend einschätzen zu können und für einen zusätzlichen Informationsgewinn, sollte die Stadtkämmerei - in Abhängigkeit des Aufwandes - **prüfen**, ob in einer Nebenrechnung ein Vergleich von Buchwerten und Verkehrswerten durchgeführt werden kann. Dies ist zum 31.12.2019 noch nicht erfolgt.

Die Stadtkämmerei hat im Zuge der Aufstellung des ersten konsolidierten Jahresabschlusses die Vereinfachungsregel (Tz. 70 des Konsolidierungsleitfaden Bayern) hinsichtlich des **Verzichts auf die Aufdeckung stiller Reserven und Lasten auch für die Equity-Konsolidierung** angewendet. Nach Ansicht des BKPV bestehen keine grundsätzlichen Bedenken, zumindest bei der erstmaligen Konsolidierung auf die Aufdeckung und Zuordnung der ggf. vorhandenen stillen Reserven und stillen Lasten zu verzichten, sofern die hierfür notwendigen Informationen nicht vorliegen. Allerdings sollte entsprechend Tz. 71 des Konsolidierungsleitfadens Bayern hierauf im Konsolidierungsbericht ausdrücklich hingewiesen werden und eine entsprechende Erläuterung erfolgen.⁸ Soweit künftig neue Beteiligungen in die Equity-Konsolidierung einzubeziehen sind, sind die Vorgaben des Konsolidierungsleitfadens zu beachten.

5. Summenbilanz: Einbeziehung der Teilkonzernabschlüsse

Für die Erstellung des sogenannten Summenabschlusses (zu verstehen als Addition der Einzelabschlüsse) kann zur Vereinfachung statt des jeweiligen Einzelabschlusses der einbezogenen Teilkonzernunternehmen auf deren (Teil-)Konzernabschluss insgesamt zurückgegriffen werden (Tz. 75 Konsolidierungsleitfaden Bayern). Wenn von der Möglichkeit Gebrauch gemacht wird, ist dies wiederum im Konsolidierungsbericht zu erläutern (Tz. 76 Konsolidierungsleitfaden Bayern).

6. Kapitalkonsolidierung: Unterschiedsbeträge

Bei der **Kapitalkonsolidierung** nach § 301 Abs. 1 HGB wird der Beteiligungsbuchwert der Kommune mit dem Eigenkapital des nachgeordneten Aufgabenträgers verrechnet. Dabei kann es zu aktiven oder passiven Unterschiedsbeträgen kommen. Ein **aktiver Unterschiedsbetrag** (= Geschäfts- oder Firmenwert) liegt vor, wenn der Beteiligungsbuchwert höher ist als das Eigenkapital des nachgeordneten Aufgabenträgers. Ein **passiver Unterschiedsbetrag** besteht, wenn der Beteiligungsbuchwert niedriger ist als das Eigenkapital des nachgeordneten Aufgabenträgers. Ein Geschäfts- oder Firmenwert wird auf der Aktivseite des konsolidierten Jahresabschlusses im immateriellen Vermögen ausgewiesen und ist planmäßig abzuschreiben. Ein passiver Unterschiedsbetrag wird unterhalb des Eigenkapitals ausgewiesen.

Nach § 301 HGB i.V.m. mit dem Deutschen Rechnungslegungsstandard 23 (DRS 23) sind sogenannte „technische passive Unterschiedsbeträge“ in die Konzerngewinnrücklage oder in den Konzernergebnisvortrag einzustellen (DRS 23 Tz. 148). „Technische passive Unterschiedsbeträge können unter anderem dann entstehen, wenn ein Auseinanderfallen des Zeitpunkts der Entstehung des Mutter-Tochter-Verhältnisses und des Zeitpunkts der erstmaligen Einbeziehung des Tochterunternehmens in den Konzernabschluss besteht und sich das zu konsolidierende Eigenkapital des Tochterunternehmens zwischen diesen Zeitpunkten aufgrund von Gewinnthesaurierungen erhöht (DRS 23 Tz. 147 a). Ein passiver Unter-

⁸ Antwort des BKPV (Email vom 31.01.2020) zur Anfrage der Stadtkämmerei.

schiedsbetrag, der auf diesen entsprechenden Sachverhalten (DRS 23 Tz. 147 a) beruht, ist dann unmittelbar in die Konzernrücklage bzw. den Konzernergebnisvortrag einzustellen (DRS 23 Tz. 148).

In Abstimmung mit dem BKPV hat die Stadtkämmerei für die erstmalige Konsolidierung sowohl aktive als auch passive Unterschiedsbeträge aus der Kapitalkonsolidierung als „technische Unterschiedsbeträge“ definiert und sie mit dem Konzerneigenkapital verrechnet (aktiver Unterschiedsbetrag führt zu einer Verringerung, passiver Unterschiedsbetrag zu einer Erhöhung des Eigenkapitals). Dies vor allem deshalb, weil die einzubeziehenden Tochtergesellschaften nicht im Wege einer Anschaffung erstmalig in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen wurden, sondern weil sie schon viele Jahre als ausgegründete Unternehmen der Kommune bestehen. Ein Vergleich mit der planmäßigen Abschreibungsdauer eines Geschäfts- oder Firmenwertes von 5 Jahren (siehe Konsolidierungsleitfaden) zeigt, dass die Zugehörigkeit der einbezogenen Tochtergesellschaften durchgängig mehr als 5 Jahre beträgt.

Der BKPV hat der Anwendung dieser Vereinfachungsmöglichkeit für die sogenannten „Altfälle“ im Rahmen der erstmaligen Konsolidierung zugestimmt. Auskunftsgemäß soll diesbezüglich noch eine Anpassung des Konsolidierungsleitfadens durch den Landesgesetzgeber erreicht werden.

Diese Vereinfachung bezieht sich jedoch nur auf die sogenannten „Altfälle“ bei der erstmaligen Konsolidierung. Ab dem 01.01.2019 sind bei Ausgründungen oder bei Ankäufen künftiger Tochterunternehmen gemäß Konsolidierungsleitfaden für entstehende Unterschiedsbeträge ein aktiver Geschäfts- oder Firmenwert oder passiver Unterschiedsbetrag auszuweisen und abzuschreiben. Die Tochterunternehmen, die in den letzten 5 Jahren ausgegründet wurden, sollten hinsichtlich eines aktiven oder passiven Unterschiedsbetrags gesondert von der Stadtkämmerei beurteilt werden. Dies ist zum 31.12.2019 noch nicht erfolgt.

7. Latente Steuern

Der Ausweis **latenter Steuern** erfolgte im konsolidierten Jahresabschluss nicht, da nach Angaben der Stadtkämmerei gemäß der Mustervorlage für die Konsolidierung eine Position für latente Steuern im Gegensatz zum HGB nicht vorgesehen ist. Die Mustervorlage stellt Mindestinhalte dar. Inwiefern latente Steuern ausgewiesen werden müssen, ist derzeit nicht explizit im Konsolidierungsleitfaden geregelt.

Drei Tochterunternehmen weisen aktive bzw. passive latente Steuern in ihren Einzelabschlüssen aus; diese wurden bisher nicht gesondert in der konsolidierten Bilanz behandelt. Sie haben Auswirkungen auf die jeweiligen Unterschiedsbeträge und können zu einer Beeinflussung der Darstellung der VFE-Lage beitragen.

Die Stadtkämmerei sollte grundsätzlich **prüfen**, ob Unterschiede zwischen der Steuerbilanz (BgA) und der Einzelbilanz im Hoheitsbereich vorliegen und damit latente Steuern entstehen würden. Die grundsätzliche Bedeutung von steuerlichen Sachverhalten kann auch durch die künftige Umsatzbesteuerung für Kommunen wachsen. Die Stadtkämmerei sollte die Änderungen im Konsolidierungsleitfaden diesbezüglich beobachten. Dies ist zum 31.12.2019 noch nicht erfolgt.

8. Vergebene Zuwendungen und Sonderposten vor 31.12.2017

Die Stadtkämmerei hat **vergebene Zuwendungen und Sonderposten**, die vor der erstmaligen Aufstellung des konsolidierten Jahresabschlusses entstanden sind, nicht in die Konsoli-

dierung einbezogen. Dies erfolgte in Abstimmung mit der Stadt Nürnberg, die sich mit einem Schreiben an das Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration auf eine Vereinfachungsmöglichkeit (unverhältnismäßig hoher Ermittlungsaufwand) gewandt hat (durch den Verzicht auf die Konsolidierung von Zuwendungen und Sonderposten besteht das Risiko der Verzerrung der VFE-Lage (zum Vergleich: die LHM hat bis 2018 rund 280 Mio. Euro Zuwendungen an Beteiligungen vergeben). Ein Antwortschreiben des Staatsministeriums liegt bis dato nicht vor. Die Ordnungsmäßigkeit der Vorgehensweise ist damit noch nicht abgestimmt.

Die Stadtkämmerei sollte ab dem 01.01.2019 bei Überschreiten der Wesentlichkeitsgrenze eine Konsolidierung der Zuwendungen/Sonderposten vornehmen und für die einzubeziehenden Tochterunternehmen einen einheitlichen Buchungsleitfaden mit der Bruttoabbildung der Zuwendungen/Sonderposten vorgeben. Der Buchungsleitfaden sollte für **alle** Tochtergesellschaften bindend sein, nicht nur für die, die in den Konsolidierungskreis einbezogen werden. Die Höhe der Zuwendungen an die nicht einbezogenen Tochtergesellschaften sollten im Sinne der größtmöglichen Information, im Konsolidierungsbericht gesondert dargestellt werden. Dies ist zum 31.12.2019 noch nicht erfolgt.

9. Schuldenkonsolidierung: Aufrechnungsdifferenzen

Bei der **Schuldenkonsolidierung** können sogenannte **unechte oder echte Aufrechnungsdifferenzen** entstehen. Unechte Aufrechnungsdifferenzen (fehlerhafte/zeitlich unterschiedliche Buchungen) werden vor der Konsolidierung im Einzelabschluss korrigiert. Echte Differenzen werden in der Konsolidierung eliminiert, ggf. in der Ergebnisrechnung erfolgswirksam verrechnet.

Zur Vereinfachung dürfen **unbedeutende** echte und unechte Aufrechnungsdifferenzen als Restbetrag in den Posten Forderungen bzw. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen ausgewiesen werden (**Tz. 91 Konsolidierungsleitfaden Bayern**). Dies ist im Konsolidierungsbericht darzustellen.

10. Aufwands- und Ertragskonsolidierung: Differenzbeträge

Sofern sich bei der **Aufwands- und Ertragskonsolidierung Differenzen** zwischen den gebuchten Werten der Kommune und den einbezogenen Aufgabenträgern ergeben, können zur Minimierung des Aufwands die bei der Kommune gebuchten Werte zugrunde gelegt werden (**Tz. 96 Konsolidierungsleitfaden Bayern**).

Differenzbeträge werden entsprechend ausgeglichen, sie erhöhen oder reduzieren die Positionen sonstige betriebliche Aufwendungen oder sonstige betriebliche Erträge in der konsolidierten Aufwands- und Ertragsrechnung. Sie sind im Konsolidierungsbericht zu erläutern.

Für Leistungsbeziehungen, an denen die LHM selbst nicht beteiligt ist, jedoch die Aufgabenträger untereinander, sollte festgelegt werden, welche Unternehmen den Orientierungswert vorgeben. Dies ist zum 31.12.2019 noch nicht erfolgt.

11. Equity-Konsolidierung

Nach Abstimmung mit dem BKPV hat die Stadtkämmerei im Rahmen der Equity-Konsolidierung auf die Aufdeckung stiller Reserven und stillen Lasten verzichtet. Die Erleichterungsmöglichkeit nach Tz. 70 des Konsolidierungsleitfadens Bayern gilt an sich nur für die Kapitalkonsolidierung. Ein entsprechender Antrag wurde an das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration gestellt, ist aber bisher noch nicht entschieden.⁹

⁹ Auf Anfrage hat der BKPV die Stadtkämmerei mit E-Mail vom 05.02.2020 hinsichtlich der Nebenrechnung und Dokumentation darüber für die Erstkonsolidierung aus Gründen der nachvollziehbar allgemein schwer erhältlichen Informationen darauf hingewiesen, dass die Vorgehensweise mit Verweis auf Tz. 70 des Konsolidierungsleitfadens Bayern aus Vereinfachungsgründen auch bei der Equity-Konsolidierung möglich ist. Ein entsprechender Hinweis im Konsolidierungsbericht und

12. Kapitalflussrechnung

Gemäß Schreiben der Regierung von Oberbayern vom 12.03.2019 konnte für die erstmalige Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses auf eine **Kapitalflussrechnung** noch verzichtet werden. Die Kapitalflussrechnung ist für die Folgeabschlüsse zu erstellen. Dies ist zum 31.12.2019 erfolgt.

13. Zwischenergebniseliminierung

Die Stadtkämmerei hat auf eine Eliminierung von Zwischenergebnissen, die vor der Erstkonsolidierung (01.01.2018) entstanden sind, verzichtet. Der Konsolidierungsleitfaden sieht keine grundsätzliche Befreiung von einer Zwischenergebniseliminierung vor dem Zeitpunkt der Erstkonsolidierung vor. Die bayerischen Kommunen der Projektgruppe haben einen Antrag an das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration gestellt, dass eine Zwischenergebniseliminierung vor Erstkonsolidierung nicht erfolgen muss. Es liegt noch keine Entscheidung des Bayerischen Staatsministeriums des Innern, für Sport und Integration vor.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat bei der Aufstellung des konsolidierten Jahresabschlusses vollumfänglich die Vereinfachungsmöglichkeiten des Konsolidierungsleitfadens Bayern in Anspruch genommen. Die Stadtkämmerei hat den Finanzausschuss am 16.12.2014 und die Vollversammlung des Stadtrats am 17.12.2014 mit Sitzungsvorlage Nr. 14-20 / V 01969 sowie den Finanzausschluss am 30.06.2015 und die Vollversammlung des Stadtrats am 01.07.2015 mit Sitzungsvorlage Nr. 14-20 / V 03439 darüber informiert. Die Stadtkämmerei hat weitere Vereinfachungen vorgenommen, die teilweise mit dem BKPV oder weiteren beteiligten Ansprechpartnern abgestimmt wurden. Die Vereinfachungen wurden für den Konzernabschluss zum 31.12.2019 unverändert fortgeführt.
- Die entstandenen Unterschiedsbeträge aus der Kapitalkonsolidierung sowie die Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung und der Aufwands- und Ertragskonsolidierung wurden nicht vollumfänglich im Konsolidierungsbericht erläutert oder an zentraler Stelle in ihrer Höhe und der entsprechenden Auswirkung dargestellt. Die Höhe der Differenzen können auch Hinweise auf die jeweilige Buchungsqualität der bilanzierten Leistungsbeziehungen geben.
- Der Ausweis latenter Steuern erfolgte im konsolidierten Jahresabschluss (mit Verweis auf das vorgegebene Muster) nicht. Hinsichtlich der Latenten Steuern hat die Stadtkämmerei im Zuge des Konzernabschlusses zum 31.12.2019 noch nicht eruiert, ob Unterschiede zwischen der Steuerbilanz (BgA) und der Einzelbilanz im Hoheitsbereich vorliegen.
- Für die Konsolidierung von Zuwendungen/Sonderposten ab 01.01.2019 wurde zum 31.12.2019 noch kein einheitlicher Buchungsleitfaden für die einzubeziehenden Tochtergesellschaften entwickelt. Die Höhe der Zuwendungen an die nicht einbezogenen Tochtergesellschaften (größtmögliche Information) wurde im Konsolidierungsbericht zum 31.12.2019 nicht dargestellt.
- Sofern sich bei der **Aufwands- und Ertragskonsolidierung Differenzen** zwischen den gebuchten Werten der Kommune und den einbezogenen Aufgabenträgern ergeben, können zur Minimierung des Aufwands die bei der Kommune gebuchten Werte zugrunde gelegt werden (Tz. 96 Konsolidierungsleitfaden Bayern). Es ist zum

eine vereinfachte Dokumentation der ermittelten und fortgeschriebenen Firmenwerte sei ausreichend.

31.12.2019 noch nicht definiert, welche Werte als Orientierung zugrunde gelegt werden, wenn die LHM selbst nicht beteiligt ist.

- Bisher wurde kein einheitlicher Buchungsleitfaden, der sowohl für die LHM als auch für alle nachgeordneten Aufgabenträger gültig wäre, verwendet. Dies hat zum Beispiel Auswirkungen auf die Konsolidierung von vergebenen Zuwendungen/Sonderposten.
- Eine einheitliche Gesamtabchlussrichtlinie für den konsolidierten Jahresabschluss wurde von der Stadtkämmerei bisher nicht erstellt.

Empfehlungen

- Die Anpassung des Konsolidierungsleitfadens Bayern sollte beobachtet werden. Für künftige Unterschiedsbeträge bei Ausgründungen oder Anschaffung ist der Konsolidierungsleitfaden Bayern anzuwenden. Die Tochterunternehmen, die in den letzten 5 Jahren ausgegründet wurden, sollten hinsichtlich eines aktiven oder passiven Unterschiedsbetrags gesondert von der Stadtkämmerei beurteilt werden.
- Die entstandenen Unterschiedsbeträge sollten nach Höhe, Ausweis und Auswirkung auf den konsolidierten Abschluss zentral im Konsolidierungsbericht mit Auswirkungen auf die VFE-Lage erläutert werden.
- Im Sinne eines übergeordneten Informationsgewinns sollte die Stadtkämmerei **prüfen**, ob die Differenzbeträge durch den Verzicht auf die Aufdeckung stiller Lasten und Reserven - in Abhängigkeit des Aufwandes - in einer Nebenrechnung durch einen Vergleich von Buchwerten und Verkehrswerten ermittelt werden können.
- Die Stadtkämmerei sollte grundsätzlich **prüfen**, ob Unterschiede zwischen der Steuerbilanz (BgA) und der Einzelbilanz im Hoheitsbereich vorliegen und damit latente Steuern entstehen würden. Die Bedeutung von steuerlichen Sachverhalten kann auch durch die künftige Umsatzbesteuerung für Kommunen grundsätzlich wachsen. Die Stadtkämmerei sollte die Änderungen im Konsolidierungsleitfaden diesbezüglich beobachten.
- Die Stadtkämmerei sollte wie bereits im Vorjahr empfohlen, eine Konsolidierung der Zuwendungen/ Sonderposten bei Wesentlichkeit vornehmen. Für die einzubeziehenden Tochterunternehmen sollte die Stadtkämmerei einen einheitlichen Buchungsleitfaden mit der Bruttoabbildung der Zuwendungen/Sonderposten vorgeben. Der Buchungsleitfaden sollte für **alle** Tochtergesellschaften bindend sein, nicht nur für die, die in den Konsolidierungskreis einbezogen werden. Die Höhe der Zuwendungen an die nicht einbezogenen Tochtergesellschaften sollten im Sinne der größtmöglichen Information, im Konsolidierungsbericht gesondert dargestellt werden.
- Bei der Aufwands- und Ertragseliminierung sollte für Leistungsbeziehungen, an denen die LHM selbst nicht beteiligt ist, jedoch die Töchter untereinander, festgelegt werden, welche Unternehmen den Orientierungswert vorgeben.
- Die Stadtkämmerei sollte einen einheitlichen Buchungsleitfaden vorgeben und eine Gesamtabchlussrichtlinie erstellen.

9.3 Eingesetzte Konsolidierungssoftware

Für die kaufmännische Buchführung setzt die Landeshauptstadt München die Anwendungssoftware SAP ERP ein. Für die Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses wird die Anwendungskomponente für die Konsolidierung SEM-BCS, basierend auf dem SAP-Modul Business Intelligence (BI), eingesetzt. Dieses System stellt die notwendigen Funktionen für die Konzernkonsolidierung zur Verfügung. Die Konzernkonsolidierung in SEM-BCS erfolgt

für alle Aufgabenträger, die im Rahmen der Vollkonsolidierung in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen werden.

Das System SEM-BCS wird für die Saldenabstimmung und für die Konsolidierung verwendet, da die Vollkonsolidierung in zwei Stufen erfolgt:

- In der ersten Stufe, der Saldenabstimmung, werden die von den Aufgabenträgern in das System SEM-BCS (sog. **Saldenabstimmungsversion V200**) übertragenen Daten hinsichtlich ihrer Leistungsbeziehungen manuell abgeglichen und etwaige Differenzen (bei Forderungen und Verbindlichkeiten, Aufwendungen und Erträgen) identifiziert. Diese sind durch die Aufgabenträger in den jeweiligen lokalen Buchhaltungssystemen zu korrigieren.

- Stellt das System SEM-BCS nach erneuter Datenübertragung keine Differenzen mehr fest, kann die eigentliche Konsolidierung beginnen. Dazu werden die Daten durch die Aufgabenträger in das Konsolidierungssystem SEM-BCS (sog. **Konsolidierungsversion V100**) übertragen. Es erfolgen dann die notwendigen Anpassungs- und Konsolidierungsbuchungen durch das Konsolidierungsteam der Stadtkämmerei und die Erstellung der konsolidierten Vermögens- und Ergebnisrechnung.

In SEM-BCS (Konsolidierungsversion V100) wird der Buchungsstoff in verschiedenen Kontierungsebenen abgelegt. Die Kontierungsebenen stellen den Ablauf der Abschlusserstellung von den gemeldeten Daten der Aufgabenträger bis zum fertigen Abschluss dar¹⁰:

- In der **Kontierungsebene 00** werden die Meldedaten (Abschlussdaten) der einbezogenen Aufgabenträger aus einem Vorsystem importiert und abgelegt. In dieser Ebene werden keine Daten verbucht.
- In der **Kontierungsebene 01 (Korrekturen)** und in der **Kontierungsebene 10 (Anpassungen)** werden manuelle Korrektur- und Anpassungsbuchungen an den Meldedaten vorgenommen.
- In der **Kontierungsebene 20 (Eliminierungen)** erfolgen alle automatisierten und manuellen Buchungen für die Konzernaufrechnungen (Schuldenkonsolidierung und Aufwands-/Ertragskonsolidierung).
- In der **Kontierungsebene 30 (Kapitalkonsolidierung)** erfolgen alle Buchungen im Rahmen der Kapital- und Equitykonsolidierung, die bei der LHM manuell durchgeführt werden. Darüber hinaus erfolgen in dieser Kontierungsebene die Buchungen zur Zwischenergebniseliminierung. Die Buchungslogik hierfür ist im Customizing hinterlegt. Die Buchungen erfolgen manuell. Außerdem erfolgen in dieser Kontierungsebene manuelle Umgliederungsbuchungen und Umbuchungen (z.B. Ausbuchung der Differenzen aus der Konzernaufrechnung).

10 Erläuterungen zur Vermögens-, Finanz- und Ertragslage

Die **Vermögenslage** zeigt, dass sich die Bilanzsumme des Konzerns LHM von 38,0 Mrd. € auf 38,6 Mrd. € erhöht hat (vor Konsolidierung betrug das Vermögen 45,2 Mrd. €, Vorjahr: 44,1 Mrd. €). Auf das Anlagevermögen entfallen 33,1 Mrd. € (85,6% der Bilanzsumme) und auf das Umlaufvermögen 5,0 Mrd. € (12,9%). Zu der Veränderung trug unter anderem das im Vergleich zum Vorjahr um 1,9 Mrd. € gestiegene Sachanlagevermögen bei, das mit einem Anteil von 27,1 Mrd. € (70,1%) wieder die größte Bilanzposition darstellt. Innerhalb des Sachanlagevermögens entfielen 18,9 Mrd. € (69,9%) auf die Bilanzpositionen „Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte“ und „Infrastrukturvermögen“. Die größten Anteile am Sachanlagevermögen entfallen mit 14,6 Mrd. € auf den Hoheitsbereich der LHM

¹⁰ Vgl. Dobler/Hetzer/Schmitz, Konsolidierte Abschlüsse mit SAP SEM-BCS, 2008, S. 56f.; Fachkonzept Konzernabschluss.

und mit 12,5 Mrd. € auf die nachgeordneten Aufgabenträger, darunter der Teilkonzern Stadtwerke München GmbH mit 5,8 Mrd. € sowie die beiden Wohnungs-Teilkonzerne GEWOFAG Holding GmbH mit 2,3 Mrd. € und GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH mit 2,1 Mrd. €. Die Finanzanlagen gingen um 0,8 Mrd. € auf 4,8 Mrd. € zurück. Sie haben damit noch einen Anteil von 12,5% an der Bilanzsumme. Die meisten Finanzanlagen hält der Teilkonzern SWM mit rund 2,9 Mrd. € (59,9% der Finanzanlagen), gefolgt vom Hoheitsbereich der LHM mit rund 1,8 Mrd. € (36,9%).

Das Umlaufvermögen hat sich um 0,5 Mrd. € auf 5,0 Mrd. € verringert. Dies resultiert unter anderem aus dem Rückgang der Wertpapiere des Umlaufvermögens um 0,248 Mrd. €. Innerhalb des Umlaufvermögens stellen die „Forderungen und sonstigen Vermögensgegenstände“ mit 2,5 Mrd. € (plus 0,1 Mrd. €) die größte Position dar. Die größten Anteile am Umlaufvermögen haben der Teilkonzern SWM mit 2,3 Mrd. € (46,6%) und der Hoheitsbereich der LHM mit 1,7 Mrd. € (35,0%). Die unselbständigen Stiftungen tragen wie im Vorjahr mit 0,3 Mrd. € und wiederum 0,9% zur Bilanzsumme auf der Aktivseite der konsolidierten Vermögensrechnung bei.

Der Konzern LHM weist zum 31.12.2019 ein um 0,1 Mrd. € höheres Eigenkapital von 16,6 Mrd. € aus, dies entspricht einer Quote von 43,0% (Vorjahr: 43,4%) an der Bilanzsumme. Die Verbindlichkeiten des Konzerns verringerten sich um 0,2 Mrd. € auf 8,4 Mrd. € (21,7% der Bilanzsumme), dabei entfällt ein Anteil von 6,3 Mrd. € (minus 0,1 Mrd. €) auf die einbezogenen Tochtergesellschaften. Die Rückstellungen stiegen um 0,5 Mrd. € auf 9,9 Mrd. € an (25,8% der Bilanzsumme), wovon der größte Anteil auf die im Hoheitsbereich der LHM bilanzierten Pensionsrückstellungen i.H.v. 6,4 Mrd. € (plus 0,4 Mrd. €) entfällt. Von den verbleibenden 9,5% auf der Passivseite entfallen 7,9% (3,0 Mrd. €) auf die Sonderposten und wiederum 0,9% (0,3 Mrd. €) auf die unselbständigen Stiftungen sowie wiederum 0,8% (0,3 Mrd. €) auf die Passiven Rechnungsabgrenzungsposten.

Die stichtagsbezogene Liquidität im Rahmen der **Finanzlage** zum 31.12.2019 des Konzerns sank um 0,5 Mrd. € auf 1,8 Mrd. €. Dies entspricht 4,6% der Bilanzsumme der konsolidierten Vermögensrechnung. Ein Teil des Rückgangs i.H.v. 0,2 Mrd. € lässt sich durch die in dieser Summe verringerten und damit getilgten Verbindlichkeiten erklären.

Die **Ertragslage** des Konzerns LHM zeigt für 2019 einen Gesamtbilanzfehlbetrag i.H.v. 48,6 Mio. € (Vorjahr: Gesamtbilanzüberschuss i.H.v. 207,7 Mio. €). Damit fällt das Ergebnis im Vergleich zum Vorjahr um 256,3 Mio. € niedriger aus.

Das Ergebnis der laufenden Geschäftstätigkeit beträgt insgesamt 171,9 Mio. € (0,9% der ordentlichen Gesamterträge) und fällt damit um 215,2 Mio. € geringer aus als im Vorjahr. Dies ist zurückzuführen auf ordentliche Gesamterträge, die um 2,2 Mrd. € auf 19,3 Mrd. € und ordentliche Gesamtaufwendungen, die um 2,4 Mrd. € auf 19,1 Mrd. € angewachsen sind. Das Finanzergebnis 2019 fällt mit 191,6 Mio. € wie im Vorjahr (53,9 Mio. €) negativ aus. Das negative außerordentliche Gesamtergebnis trägt mit 5,6 Mio. € zum negativen Gesamtbilanzergebnis i.H.v. 25,2 Mio. € bei. Das Gesamtjahresergebnis 2019 ist damit um 354,8 Mio. € geringer als im Jahr 2018.

Auch 2019 stellen die zwei größten Ertragspositionen der Aufwands- und Ertragsrechnung die gestiegenen öffentlich-rechtlichen Leistungsentgelte mit 11,6 Mrd. € (plus 2,3 Mrd. €) und die mit 4,5 Mrd. € unverändert gebliebenen Steuern und ähnlichen Abgaben dar, während die drei größten Aufwandspositionen wiederum die Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen mit 10,1 Mrd. € (plus 2,4 Mrd. €), die Personalaufwendungen mit 3,4 Mrd. € (plus 0,1 Mrd. €) und die Transferaufwendungen mit 2,7 Mrd. € (plus 0,4 Mrd. €) sind.

11 Konsolidierte Vermögensrechnung

Die nachfolgende konsolidierte Vermögensrechnung weist die Bilanzwerte für den Konzern LHM zum 31.12.2019 und zum Vorjahr aus, bestehend aus dem Anteil für den Hoheitsbereich der LHM und den zusammengefassten Anteilen der einbezogenen nachgeordneten Aufgabenträger:

	LHM Hoheit	+ nachgeordnete Aufgabenträger	= LHM Konzern 31.12.2019	LHM Konzern 31.12.2018
AKTIVA (in €)	19.586.792.215,59	19.007.667.003,31	38.594.459.218,90	38.004.571.694,47
A. Anlagevermögen	17.394.083.619,91	15.658.952.554,20	33.053.036.174,11	31.974.273.370,63
I. Immaterielle Vermögensgegenstände	920.623.652,33	129.409.742,15	1.050.033.394,48	984.171.944,95
1. Konzessionen, DV-Lizenzen, sonstige Rechte	27.450.874,01	54.105.724,33	81.556.598,34	108.646.795,88
2. Geleistete Zuwendungen für Investitionen	814.715.616,84	535.394,00	815.251.010,84	810.933.690,76
3. Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände	78.457.161,48	22.732.819,07	101.189.980,55	60.774.804,32
4. Geschäfts- oder Firmenwert		52.035.804,75	52.035.804,75	3.816.653,99
II. Sachanlagen	14.582.159.602,05	12.485.370.585,73	27.067.530.187,78	25.232.829.678,51
1. Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	859.483.958,67	124.697.310,73	984.181.269,40	1.010.380.912,19
2. Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	7.757.830.529,28	5.025.326.346,03	12.783.156.875,31	11.873.096.734,83
3. Infrastrukturvermögen	1.980.191.761,24	4.169.303.649,97	6.149.495.411,21	6.209.491.959,94
4. Bauten auf fremdem Grund und Boden		305.637.513,52	305.637.513,52	332.236.684,64
5. Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler	820.274.896,78	0,00	820.274.896,78	817.117.240,46
6. Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	174.045.380,39	587.791.843,06	761.837.223,45	684.971.288,18
7. Betriebs- und Geschäftsausstattung	199.405.872,87	234.662.212,39	434.068.085,26	406.474.596,58
8. Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	2.790.927.202,82	2.037.951.710,03	4.828.878.912,85	3.899.060.261,69
III. Finanzanlagen	1.782.236.003,56	3.044.172.226,32	4.826.408.229,88	5.597.272.416,85
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	61.122.071,96	168.630.025,36	229.752.097,32	345.863.574,83
2. Anteile an assoziierten Unternehmen	596.894.836,87	1.036.523.954,22	1.633.418.791,09	1.855.215.064,07
3. Sonstige Beteiligungen	127.510,87	78.248.444,50	78.375.955,37	73.992.460,17
4. Ausleihungen	575.048.445,86	347.022.468,39	922.070.914,25	1.292.059.236,23
5. Wertpapiere des Anlagevermögens	549.043.138,00	1.413.747.333,85	1.962.790.471,85	2.030.142.081,55
IV. Besonderes Anlagevermögen – Treuhandvermögen (MGS)	109.064.361,97	0,00	109.064.361,97	159.999.330,32
B. Umlaufvermögen	1.742.649.850,60	3.232.080.791,05	4.974.730.641,65	5.470.344.837,19
I. Vorräte	8.735.537,56	436.641.583,37	445.377.120,93	335.756.459,63
1. Roh-, Hilfs-, Betriebsstoffe, Waren	8.735.537,56	236.330.080,51	245.065.618,07	129.105.186,07
2. Unfertige Erzeugnisse und Leistungen / fertige Erzeugnisse und Leistungen		186.476.536,11	186.476.536,11	203.561.992,15
3. Grundstücke als Vorräte (unbebaute und bebaute)		12.281.497,47	12.281.497,47	810.156,39
4. Sonstige Vorräte		1.459.850,72	1.459.850,72	1.492.148,17
5. Geleistete Anzahlungen auf Vorräte		93.618,56	93.618,56	786.976,85
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	636.550.272,95	1.861.883.373,27	2.498.433.646,22	2.374.728.969,04
1. Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen	400.002.874,71	9.808.681,37	409.811.556,08	459.011.795,96
2. Privatrechtliche Forderungen	157.986.387,59	1.166.896.463,52	1.324.882.851,11	1.194.394.250,27
3. Sonstige Vermögensgegenstände	56.031.927,59	618.147.845,47	674.179.773,06	624.431.245,95
4. Besonderes Umlaufvermögen - Treuhandvermögen (MGS)	22.529.083,06	0,00	22.529.083,06	27.248.007,89
5. Forderungen nach KHG		67.030.382,91	67.030.382,91	69.643.668,97
III. Wertpapiere des Umlaufvermögens		256.676.421,09	256.676.421,09	504.563.917,99
IV. Liquide Mittel	1.097.364.040,09	676.879.413,32	1.774.243.453,41	2.255.295.490,53
C. Aktive Rechnungsabgrenzung	116.608.182,96	83.379.433,52	199.987.616,48	195.467.796,10
D. Unselbständige Stiftungen (Aktiva)	341.757.044,67	0,00	341.757.044,67	338.444.322,72
E. Ausgleichsposten nach KHG		24.902.819,49	24.902.819,49	26.014.575,63
F. Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensrechnung		44.922,50	44.922,50	26.792,20

	LHM Hoheit	+ nachgeordnete Aufgabenträger	= LHM Konzern 31.12.2019	LHM Konzern 31.12.2018
PASSIVA (in €)	-27.867.966.312,63	-10.726.492.906,27	-38.594.459.218,90	-38.004.571.694,47
A. Eigenkapital	-15.811.330.168,81	-799.832.207,32	-16.611.162.376,13	-16.481.474.929,97
I. Allgemeine Rücklage (Nettoposition)	-7.244.915.712,75	-142.882.297,59	-7.387.798.010,34	-7.311.209.375,35
II. Ergebnisrücklagen/Gewinnrücklagen	-8.488.487.224,40	-481.216.880,41	-8.969.704.104,81	-8.721.150.892,27
III. Gesamtbilanzfehlbetrag/ Vj. Gesamtbilanzüberschuss)	14.337.824,08	34.246.922,13	48.584.746,21	-207.731.553,63
IV. Ausgleichposten für Anteile anderer Gesellschafter		-209.979.951,45	-209.979.951,45	-128.451.630,37
V. Kapital – Treuhandvermögen (MGS)	-92.265.055,74	0,00	-92.265.055,74	-112.931.478,35
B. Sonderposten	-2.618.824.216,04	-414.727.784,73	-3.033.552.000,77	-2.947.597.695,94
I. Sonderposten aus Zuwendungen	-2.193.377.883,14	-225.486.888,53	-2.418.864.771,67	-2.361.147.766,73
II. Sonderposten aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten	-92.261.821,20	-5.871.069,00	-98.132.890,20	-97.296.785,65
III. Sonstige Sonderposten	-327.604.211,47	0,00	-327.604.211,47	-309.829.506,56
IV. Gebührenaussgleich	-5.580.300,23	0,00	-5.580.300,23	-12.134.026,86
V. Sonderposten aus Fördermitteln nach dem KHG		-183.369.827,20	-183.369.827,20	-167.189.610,14
C. Rückstellungen	-6.991.022.819,28	-2.953.997.575,78	-9.945.020.395,06	-9.354.195.289,02
I. Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen	-6.354.308.735,96	-1.035.320.954,36	-7.389.629.690,32	-6.998.848.493,73
II. Umweltrückstellungen	-551.812,89	-157.234.565,48	-157.786.378,37	-155.528.548,23
III. Instandhaltungsrückstellungen		-36.062.683,32	-36.062.683,32	-50.374.209,69
IV. Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen	-439.019.100,55	-22.713.142,17	-461.732.242,72	-296.909.670,20
V. Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährverträgen und verwandten Rechtsgeschäften sowie anhängigen Gerichts- und Widerspruchsverfahren	-5.636.717,97	-34.091.752,17	-39.728.470,14	-23.934.711,75
VI. Sonstige Rückstellungen	-191.506.451,91	-1.668.574.478,28	-1.860.080.930,19	-1.828.599.655,42
D. Verbindlichkeiten	-2.022.559.527,05	-6.342.142.219,62	-8.364.701.746,67	-8.561.390.710,65
I. Anleihen	-979.649,83	0,00	-979.649,83	-983.196,61
II. Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen	-633.794.985,92	-5.196.110.424,23	-5.829.905.410,15	-5.824.147.545,59
III. Verbindlichkeiten, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen	-308.900,13	0,00	-308.900,13	-313.315,09
IV. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	-316.077.101,22	-521.973.546,65	-838.050.647,87	-824.383.708,93
V. Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	-20.314.884,39	0,00	-20.314.884,39	-3.907.138,13
VI. Sonstige Verbindlichkeiten	-1.013.972.697,87	-529.461.941,58	-1.543.434.639,45	-1.735.388.175,09
VII. Besondere Verbindlichkeiten - Treuhandvermögen (MGS)	-37.111.307,69	0,00	-37.111.307,69	-66.933.537,48
VIII. Verbindlichkeiten nach dem KH-Finanzierungsrecht		-94.596.307,16	-94.596.307,16	-105.334.093,73
E. Passive Rechnungsabgrenzung	-82.472.536,78	-215.793.118,82	-298.265.655,60	-321.468.746,17
F. Unselbständige Stiftungen (Passiva)	-341.757.044,67	0,00	-341.757.044,67	-338.444.322,72

Die Werte auf der Passivseite werden mit (-)-Vorzeichen dargestellt.

In der konsolidierten Vermögensrechnung sind die zu konsolidierenden Bereiche des Hoheitshaushalts der LHM und der einbezogenen Gesellschaften berücksichtigt.

12 Konsolidierte Ergebnisrechnung

Die nachfolgende konsolidierte Ergebnisrechnung weist die Werte für den Konzern LHM zum 31.12.2019 und zum Vorjahr aus, bestehend aus dem Anteil für den LHM-Hoheitsbereich und den zusammengefassten Anteilen der einbezogenen nachgeordneten Aufgabenträger:

Ertrags- und Aufwandsarten (in €) zum 31.12.2019		LHM Hoheit	+ nachgeordnete Aufgabenträger	= LHM Konzern 31.12.2019	LHM Konzern 31.12.2018
1	Steuern und ähnliche Abgaben	4.451.634.590,51	0,00	4.451.634.590,51	4.453.226.223,47
2	+ Zuwendungen, allgemeine Umlagen	1.049.617.630,16	38.648.580,52	1.088.266.210,68	992.599.218,26
3	+ Sonstige Transfererträge	336.244.601,99	1.291.952,09	337.536.554,08	473.681.917,65
4	+ Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	271.726.761,07	11.372.205.243,08	11.643.932.004,15	9.295.728.673,96
5	+ Auflösung von Sonderposten	68.946.109,53	44.857.232,85	113.803.342,38	89.274.730,94
6	+ Privatrechtliche Leistungsentgelte	188.128.685,99	522.895.704,49	711.024.390,48	683.584.539,37
7	+ Kostenerstattungen und Kostenumlagen	197.751.114,64	10.933.584,05	208.684.698,69	252.635.306,33
8	+ Sonstige ordentliche ordentliche Erträge	290.583.626,67	300.804.420,63	591.388.047,30	719.654.602,73
9	+ Aktivierte Eigenleistungen	33.411.146,21	81.701.095,75	115.112.241,96	98.877.854,65
10	+/- Bestandsveränderungen	0,00	14.870.534,32	14.870.534,32	-2.889.038,32
S1	= Ordentliche Gesamterträge (= Zeilen 1 bis 10)	6.888.044.266,77	12.388.208.347,78	19.276.252.614,55	17.056.374.029,04
11	- Personalaufwendungen	-1.869.669.142,33	-1.496.620.246,24	-3.366.289.388,57	-3.265.986.747,13
12	- Versorgungsaufwendungen	-759.392.526,86	-42.693.423,35	-802.085.950,21	-587.570.433,99
13	- Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	-774.941.727,02	-9.332.310.149,36	-10.107.251.876,38	-7.700.166.264,63
14	- Bilanzielle Abschreibungen	-411.488.886,79	-789.012.430,26	-1.200.501.317,05	-1.129.327.036,68
15	- Transferaufwendungen	-2.670.684.521,31	0,00	-2.670.684.521,31	-2.633.063.765,63
16	- Sonstige ordentliche Aufwendungen	-530.866.569,00	-426.593.567,42	-957.460.136,42	-1.353.251.506,54
S2	= Ordentliche Gesamtaufwendungen (= Zeilen 11 bis 16)	-7.017.043.373,31	-12.087.229.816,63	-19.104.273.189,94	-16.669.365.754,60
S3	= Ergebnis der laufenden Geschäftstätigkeit (= Saldo S1 und S2)	-128.999.106,54	300.978.531,15	171.979.424,61	387.008.274,44
17	+ Finanzerträge	221.310.767,43	88.628.582,08	309.939.349,51	265.428.809,46
18	+ Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern	69.296.304,84	4.953.637,13	74.249.941,97	110.558.097,95
19	- Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen	-124.772.778,85	-271.488.561,82	-396.261.340,67	-429.874.350,53
20	- Aufwendungen aus assoziierten Aufgabenträgern	0,00	-179.500.000,00	-179.500.000,00	0,00
S4	= Gesamtfinanzergebnis (=Saldo Zeilen 17 bis 20)	165.834.293,42	-357.406.342,61	-191.572.049,19	-53.887.443,12
S5	= Ordentliches Gesamtergebnis (= S3 und S4)	36.835.186,88	-56.427.811,46	-19.592.624,58	333.120.831,32
21	+ Außerordentliche Erträge	59.231,97	651.093,82	710.325,79	1.958.382,01
22	- Außerordentliche Aufwendungen	-207.832,80	-6.148.937,40	-6.356.770,20	-5.480.282,57
S6	= Außerordentliches Gesamtergebnis (= Saldo Zeilen 21 und 22)	-148.600,83	-5.497.843,58	-5.646.444,41	-3.521.900,56
S7	= Gesamtjahresergebnis (= S5 und S6)	36.686.586,05	-61.925.655,04	-25.239.068,99	329.598.930,76
23	+/- Anderen Gesellschaftern zuzurechnendes Ergebnis *)	0,00	6.846.770,20	6.846.770,20	13.644.443,95
24	+/- Ergebnisvortrag	0,00	0,00	0,00	0,00
25	+/- Entnahmen aus/Zuführung zu Rücklagen	-6.044.912,07	-24.147.535,35	-30.192.447,42	-135.511.821,08
S8	Gesamtbilanzüberschuss/-fehlbetrag (= Saldo S7, Zeilen 23 bis 25)	30.641.673,98	-79.226.420,19	-48.584.746,21	207.731.553,63

*) vgl. §307 Abs. 2 HGB

In der konsolidierten Ergebnisrechnung sind die zu konsolidierenden Bereiche des Hoheitshaushalts der LHM und der einbezogenen Gesellschaften berücksichtigt.

In den folgenden Ausführungen zum konsolidierten Jahresabschluss liegt der Schwerpunkt auf der Prüfung der Konsolidierungsschritte der Stadtkämmerei.

Für Erläuterungen und inhaltliche Ausführungen zu einzelnen Bilanzpositionen und Aufwands- und Ertragspositionen des konsolidierten Jahresabschlusses wird auf den konsolidierten Jahresabschluss der Stadtkämmerei verwiesen.

13 Erläuterungen und Feststellungen zum konsolidierten Jahresabschluss

13.1 Einhaltung von Fristvorschriften

Die Stadtkämmerei hat den zweiten konsolidierten Jahresabschluss der Landeshauptstadt München zum 31.12.2019 aufgestellt und am 17.11.2020 im Finanzausschuss und am 19.11.2020 in der Vollversammlung des Stadtrats bekannt gegeben.

Der konsolidierte Jahresabschluss (Art. 102a GO) ist gemäß Art. 102 Abs. 2 GO innerhalb von 10 Monaten nach Abschluss des Haushaltsjahres aufzustellen. Das Haushaltsjahr der Landeshauptstadt München ist das Kalenderjahr (Art. 63 Abs. 4 GO). Damit ist der konsolidierte Jahresabschluss bis zum 31.10. des auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres aufzustellen und sodann dem Stadtrat vorzulegen.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben geprüft, ob die Fristvorschriften nach Art. 102 Abs. 2 GO zur Erstellung und Bekanntgabe des konsolidierten Jahresabschlusses eingehalten wurden.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat den konsolidierten Jahresabschluss der LHM zum 31.12.2019 nach den Vorgaben der gemäß Art. 102 Abs. 2 GO fristgerecht aufgestellt und im Finanzausschuss am 17.11.2020 und in der Vollversammlung am 19.11.2020 fristgerecht bekanntgegeben.

Empfehlungen

- Es ist keine Empfehlung notwendig.

13.2 Formale Prüfung der konsolidierten Vermögens- und Ergebnisrechnung

Der konsolidierte Jahresabschluss der LHM zum 31.12.2019 enthält gemäß § 88 KommHV-Doppik eine konsolidierte Vermögensrechnung und eine konsolidierte Ergebnisrechnung.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die veröffentlichte konsolidierte Vermögensrechnung (siehe Anlage 1) sowie die konsolidierte Ergebnisrechnung (siehe Anlage 2) jeweils mit den dem Konsolidierungsleitfaden Bayern beigefügten Mustervorlagen abgeglichen.¹¹ In den Mustervorlagen sind die Mindestgliederungen angegeben.

¹¹ Die Anlage 3 des Konsolidierungsleitfadens Bayern stellt die Mustervorlage für die konsolidierte Ergebnisrechnung, die Anlage 4 die Mustervorlage für die konsolidierte Vermögensrechnung dar.

Ergebnis

- Die veröffentlichte konsolidierte Vermögensrechnung entspricht dem Muster, das gemäß Konsolidierungsleitfaden Bayern als Anlage 4 beigefügt ist, mit folgenden Abweichungen:
 - In der Vermögensrechnung wurden 11 Positionen eingefügt, die nicht in der Mustervorlage des Konsolidierungsleitfadens Bayern enthalten sind.¹² Die eingefügten Positionen sind nachvollziehbar und erforderlich. Die eingefügten Positionen sind im Konsolidierungsbericht entsprechend erläutert.
 - 6 Positionen sind in der konsolidierten Vermögensrechnung nicht aufgeführt, die in der Mustervorlage des Konsolidierungsleitfadens Bayern enthalten sind. Dies ist nachvollziehbar und gemäß § 265 Abs. 8 HGB nicht zu beanstanden, da die Posten für 2019 und 2018 keinen Betrag aufweisen.
 - Zu den genannten Ergänzungen und Abweichungen zu den Mustervorlagen wird im Konsolidierungsbericht 2019 keine Aussage getroffen.
- In der veröffentlichten Vermögensrechnung fehlten bei den Positionen Aktiva A.I., A.II, A.III., B.I. und B.II. die Beträge bzw. die Teilsummen. Dabei handelt es sich jeweils um die Gesamtsumme der Position.
- Bei der veröffentlichten konsolidierten Ergebnisrechnung gibt es keine Abweichungen zur Mustervorlage, die dem Konsolidierungsleitfaden Bayern als Anlage 3 beigefügt ist.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte in der konsolidierten Vermögensrechnung künftig auch bei den Positionen Aktiva A.I., A.II, A.III., B.I. und B.II. die Beträge bzw. Teilsummen angeben.

13.3 Konsolidierungskreis

13.3.1 Abgrenzung des Konsolidierungskreises dem Grunde nach

Die Abgrenzung des Konsolidierungskreises bestimmt wesentlich den Informationsgehalt, die Aussagekraft und die Zielsetzung des konsolidierten Jahresabschlusses zur vollständigen und richtigen Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns Kommune. Zum anderen bestimmt der Umfang des Konsolidierungskreises den zur Erstellung notwendigen Aufwand.¹³

Die Abgrenzung des Konsolidierungskreises und die Form der Konsolidierung hängen neben der Rechtsform der einzubeziehenden nachgeordneten Aufgabenträger vor allem vom Grad der Einflussnahme der Kommune auf diese Aufgabenträger ab (**Tz. 26 Konsolidierungsleitfaden Bayern**).

Gemäß Art. 102a Abs. 1 GO sind mit dem Jahresabschluss der Kommune die Jahresabschlüsse der nachfolgend genannten nachgeordneten Aufgabenträger zu konsolidieren. Dabei handelt es sich um die Jahresabschlüsse

¹² Aktivseite: Besonderes Anlagevermögen-Treuhandvermögen (MGS), Besonderes Umlaufvermögen-Treuhandvermögen (MGS), Forderungen nach KHG, Unselbständige Stiftungen (Aktiva), Ausgleichsposten nach KHG, Aktiver Unterschiedsbeitrag aus der Vermögensverrechnung. Passivseite: Kapital-Treuhandvermögen (MGS), Sonderposten aus Fördermitteln nach dem KHG, Besondere Verbindlichkeiten-Treuhandvermögen (MGS), Verbindlichkeiten nach dem KH-Finanzierungsrecht, Unselbständige Stiftungen (Passiva).

¹³ Vgl. Müller-Marqués Berger/ Krebs (Hrsg.): Der kommunale Gesamtabschluss, Klatte: S. 85; Lehmitz/Kamp: S. 78.

- der außerhalb der allgemeinen Verwaltung geführten Sondervermögen ohne eigene Rechtspersönlichkeit (z.B. Eigenbetriebe),
- der rechtlich selbständigen Organisationseinheiten und Vermögensmassen mit Nennkapital oder variablen Kapitalanteilen (verbundene Unternehmen und Beteiligungen),
- der Zweckverbände und Verwaltungsgemeinschaften mit kaufmännischer Rechnungslegung und der gemeinsamen Kommunalunternehmen und
- der von der Gemeinde verwalteten rechtlich selbständigen kommunalen Stiftungen mit kaufmännischem Rechnungswesen.

Voraussetzung für die Einbeziehung in den Konsolidierungskreis ist nach Art. 102a Abs. 2 GO, dass die Kommune im Sinne des § 290 Abs. 1 HGB unmittel- oder mittelbar einen beherrschenden oder im Sinne des § 311 Abs. 1 HGB einen maßgeblichen Einfluss auf den nachgeordneten Aufgabenträger hat. Die Kriterien für das Vorliegen eines beherrschenden Einflusses ergeben sich aus [Tz. 28 des Konsolidierungsleitfadens Bayern](#), für das Vorliegen eines maßgeblichen Einflusses aus [Tz. 30 des Konsolidierungsleitfadens Bayern](#). Daher ist für jeden einzelnen nachgeordneten Aufgabenträger zu prüfen, ob unmittelbar oder mittelbar ein beherrschender Einfluss (Art. 102a Abs. 2 Satz 1 GO i.V.m. § 290 Abs. 2 HGB) oder ein maßgeblicher Einfluss (Art. 102a Abs. 2 Satz 2 GO i. V. m. § 311 HGB) der Kommune vorliegt ([Tz. 27 des Konsolidierungsleitfadens Bayern](#)). Die Art des Einflusses bestimmt im Weiteren wie der einzelne nachgeordnete Aufgabenträger in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehen ist.

Dem Konsolidierungsleitfaden Bayern ist ein „Ermittlungsschema zur Bestimmung der Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung“ als Anlage 2 beigefügt¹⁴ (im weiteren als Ermittlungsschema bezeichnet). Dieses Ermittlungsschema unterstützt die Kommunen bei der Abgrenzung des Konsolidierungskreises. Im [Konsolidierungsleitfaden Bayern \(Tz. 39\)](#) wird vorgeschlagen, dass im Vorfeld die erforderlichen Informationen zur Befüllung des Ermittlungsschemas mittels des „Erhebungsbogen Basisdaten“¹⁵ erhoben werden. Bezüglich der Kontinuität des Konsolidierungskreises ist darauf zu achten, dass die Umstände (Bilanzpositionen), die zur Einstufung eines nachgeordneten Aufgabenträgers als von untergeordneter Bedeutung führen, nicht auf Einmaleffekten beruhen dürfen und nachhaltig sein müssen ([Tz. 37 des Konsolidierungsleitfadens Bayern](#)). Das heißt, dass die Ermittlung jährlich zu wiederholen ist.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben das von der Stadtkämmerei vorgelegte Ermittlungsschema dahingehend geprüft, ob alle Aufgabenträger, die nach den Vorgaben des Art. 102a Abs. 1 GO **dem Grunde nach** im Konsolidierungskreis zu berücksichtigen sind, vollständig und mit der zutreffenden Beteiligungsquote erfasst wurden. Diese jährlich durchzuführende Bestandsaufnahme stellt eine notwendige Voraussetzung zur Abgrenzung des Konsolidierungskreises dar.

Für unsere Prüfung haben wir einen Abgleich mit den im Hoheitsbereich zum 31.12.2019 bilanzierten Beteiligungsunternehmen, Zweckverbänden und Vereinen und mit den Angaben im Anhang zum Jahresabschluss für den Hoheitsbereich zum 31.12.2019 vorgenommen. Er-

¹⁴ Das Ermittlungsschema ist auf der Internetseite des Bayerischen Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration abrufbar.

¹⁵ Der „Erhebungsbogen Basisdaten“ ist dem Konsolidierungsleitfaden Bayern als Anlage 1 beigefügt. Dieser ist auf der Internetseite des Bayerischen Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration abrufbar. Der Erhebungsbogen Basisdaten enthält die Mindestangaben für die nach Art. 102a GO in den Konsolidierungskreis dem Grunde nach einzubeziehenden Aufgabenträger. Dabei handelt es sich um Angaben u.a. zu Name, Sitz, Rechtsform, Art der Beteiligung, Höhe der Beteiligung, Quote der Beteiligung, Bilanzsumme, Verbindlichkeiten, darunter Kreditaufnahmen, Eigenkapital, Rückstellungen, Ertragslage, davon Betriebsaufwand, Angaben zum öffentlichen Zweck (Aufgabe) und zum Stand dessen Erfüllung, Zahl der im Haushalts-(Geschäfts-)jahr durchschnittlich beschäftigten Beamten und Arbeitnehmer.

gänzend dazu haben wir den Finanzdaten- und Beteiligungsbericht 2020 der LHM einbezogen. Wir haben die nachgeordneten Aufgabenträger des Konsolidierungskreises dem Grunde nach (gemäß Art. 102a Abs. 1 GO) in einer Übersicht zusammengestellt und diese dem Bericht als Anlage 5 beigefügt.

Bei unserer Prüfung zeigte sich folgender Sachverhalt:

- Im Ermittlungsschema der Stadtkämmerei sind neben dem Hoheitsbereich der LHM weitere 84 Aufgabenträger erfasst. Dabei handelt es sich um 30 Beteiligungsunternehmen in Privatrechtsform, 6 Eigenbetriebe, 1 Regiebetrieb nach Art. 88 Abs. 5 GO sowie um 47 von der LHM verwaltete kommunale rechtlich selbständige Stiftungen, die über ein kaufmännisches Rechnungswesen verfügen.

- Die Stadtkämmerei hat die Beteiligungen - für die nach der Beteiligungsquote des LHM Hoheitsbereichs weder ein beherrschender noch ein maßgeblicher Einfluss vorliegt - nicht mehr im Ermittlungsschema erfasst, obwohl diese gemäß Art. 102a GO Abs. 1 dem Konsolidierungskreis dem Grunde nach zuzurechnen sind. Dabei handelt es sich um folgende Beteiligungen:

Beteiligungsunternehmen	Beteiligungsquote	Art der Beteiligung
Munich Urban Colab GmbH	17,00%	unmittelbare Beteiligung
WERK1 Bayern GmbH	10,00%	unmittelbare Beteiligung
aquabench GmbH	8,89%	mittelbare Beteiligung
Bürgerstiftung München	7,4%	unmittelbare Beteiligung
Zentrale Abrechnungsstelle für den Rettungsdienst Bayern GmbH	2,00%	unmittelbare Beteiligung
MEDIASCHOOL BAYERN gGmbH	1,00%	unmittelbare Beteiligung
ekz.Bibliotheksservice GmbH	0,47%	unmittelbare Beteiligung

- Auch sind weiterhin 2 Vereine - bei denen seitens der LHM eine Mitgliedschaft besteht - nicht im Ermittlungsschema der Stadtkämmerei erfasst. Es handelt sich um den Erholungsflächenverein e.V. und den Heideflächenverein Münchner Norden e.V. Beide Vereine sind in den Finanzanlagen im Hoheitsbereich zum 31.12.2019 mit 0 € bilanziert. Sie verfügen über ein kaufmännisches Rechnungswesen und sind daher dem Konsolidierungskreis im Sinne von Art. 102a Abs. 1 GO zuzurechnen.

- Im Ermittlungsschema der Stadtkämmerei ist noch die von der LHM verwaltete rechtlich selbständige kommunale Brasilische Stiftung (Bukr 9007) enthalten, obwohl diese bereits 2018 aufgelöst wurde.

- Bei den 4 Gesellschaften Stadtwerke München GmbH, GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH, GEWOFAG Wohnen GmbH und Messe München GmbH ist im Bezeichnungsfeld mit dem Hinweis „Konzern“ vermerkt, dass diese jeweils mit ihrem (Teil-)Konzernabschluss in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen werden. Deren Tochtergesellschaften sind nicht separat im Ermittlungsschema erfasst. Dies stellt nach Tz. 41 des

Konsolidierungsleitfadens Bayern eine zulässige Vereinfachung dar.¹⁶ Dies ist daher nicht zu beanstanden.

- Die Beteiligungsquoten der Beteiligungsunternehmen wurden nach den uns vorliegenden Unterlagen zutreffend erfasst. Für zwei Beteiligungsunternehmen wurde nicht die direkte Beteiligungsquote des LHM-Hoheitsbereichs, sondern die Beteiligungsquote mit 100% erfasst, da aus Konzernsicht ein vollständiger Anteilsbesitz vorliegt. Dabei handelt es sich um die

- Portal München Verwaltungsgesellschaft mbH: Es liegt ein direkter Anteilsbesitz der LHM von 49,0% und ein Anteilsbesitz der Stadtwerke München GmbH von 51% vor.
- Portal München Betriebs-GmbH & Co. KG: Es liegt ein direkter Anteilsbesitz der LHM von 3% (mit Stimmrechtsanteil 49,0%) und ein Anteilsbesitz der Stadtwerke München GmbH von 97% (mit Stimmrechtsanteil 51,0%) vor. Einzige weitere Gesellschafterin ist die Portal München Verwaltungsgesellschaft mbH ohne Einlage und Stimmrechte.

- Wie zum 31.12.2018, ist bei keinem der erfassten nachgeordneten Aufgabenträger im Ermittlungsschema ergänzend zur Beteiligungsquote vermerkt, ob ein beherrschender oder maßgeblicher Einfluss seitens der LHM vorliegt, obwohl sich daraus die Konsolidierungsmethode ergibt. Diese Angaben sind im Ermittlungsschema derzeit nicht vorgesehen. Sie stellen allerdings eine wesentliche Information für die weitere Konsolidierung dar.

Der Konsolidierungskreis dem Grunde nach (vorläufiger Konsolidierungskreis) ist **jährlich** für den jeweils aufzustellenden konsolidierten Jahresabschluss vollständig zu bestimmen. Dabei sind alle im Aufstellungsjahr aufgetretenen Zu- und Abgänge von Aufgabenträgern sowie Veränderungen bei Beteiligungsverhältnissen und -quoten zu berücksichtigen.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat zur Bestimmung der konsolidierungspflichtigen Aufgabenträger das dem Konsolidierungsleitfaden Bayern als Anlage 2 beigefügte „Ermittlungsschema zur Bestimmung der Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung“ verwendet.
- In diesem Ermittlungsschema hat die Stadtkämmerei als Bestandsaufnahme neben dem Hoheitsbereich der LHM weitere 84 nachgeordnete Aufgabenträger mit der Beteiligungsquote erfasst. Dabei handelt es sich um alle Beteiligungen, an denen seitens der LHM eine Beteiligungsquote von mehr als 20% besteht.
- Im Ermittlungsschema nicht erfasst sind 6 Beteiligungen und die Bürgerstiftung München für die seitens der LHM eine Beteiligungsquote zwischen 0,47% und 17% besteht und damit - allein unter Zugrundelegung der Beteiligungsquote - weder ein beherrschender noch ein maßgeblicher Einfluss der LHM vorliegt sowie 2 Vereine, bei denen seitens der LHM eine Mitgliedschaft besteht und die über ein kaufmännisches Rechnungswesen verfügen. Dagegen ist die Brasilische Stiftung (Bukr 9007) weiterhin genannt, obwohl diese bereits 2018 aufgelöst wurde.
- Es ergeben sich demzufolge 92 nachgeordnete Aufgabenträger, die gemäß Art. 102a Abs. 1 GO dem Grunde nach dem Konsolidierungskreis für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2019 zuzurechnen sind.
- Die Beteiligungsquoten der erfassten nachgeordneten Aufgabenträger wurden nach den uns vorliegenden Unterlagen zutreffend für das Jahr 2019 erfasst. Für die Portal München Verwaltungsgesellschaft mbH und die Portal München Betriebs-GmbH & Co. KG wurden zutreffend nicht die direkten Beteiligungsquoten, sondern jeweils Be-

¹⁶ Vgl. Tz. 41 des **Konsolidierungsleitfadens Bayern**: Erstellen einzubeziehende Aufgabenträger mit eigenen Tochterunternehmen eigene Konzernabschlüsse, kann zur Vereinfachung anstelle der jeweiligen Einzelabschlüsse dieser Teilkonzernunternehmen der (Teil-)Konzernabschluss für die Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses zugrunde gelegt werden.

teiligungsquoten von 100% erfasst, da aus Konzernsicht bei beiden Gesellschaften ein Anteilsbesitz von 100% vorliegt.

- Wie zum 31.12.2018 wurde für keinen der erfassten nachgeordneten Aufgabenträger vermerkt, welche Art der Einflussnahme seitens der LHM vorliegt. Ein möglicher Hinweis darauf ergibt sich daher derzeit lediglich anhand der erfassten Beteiligungsquote. Ob seitens der LHM eine mittelbare Beteiligung vorliegt, ist nicht überall vermerkt.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte zukünftig sicherstellen, dass die nachgeordneten Aufgabenträger im Ermittlungsschema vollständig erfasst sind und alle unterjährigen Veränderungen (d.h. Zu- und Abgänge von Beteiligungen, Veränderung von Beteiligungsquoten und Firmenbezeichnungen) berücksichtigt werden. Dazu zählen auch die Beteiligungen an denen weder ein beherrschender noch ein maßgeblicher Einfluss seitens der LHM vorliegt. Dies stellt eine notwendige Voraussetzung dar, damit der Konsolidierungskreis dem Grunde nach auf Basis aktueller Daten zutreffend vollständig bestimmt werden kann.
- Die Stadtkämmerei sollte das Ermittlungsschema um erklärende Spalten ergänzen, z.B. zur Art der Einflussnahme und zur Art der Beteiligung, da es sich hierbei um wichtige erläuternde Informationen zur Bestimmung der zutreffenden Konsolidierungsmethode für die nachgeordneten Aufgabenträger handelt.

13.3.2 Ermittlung von nachgeordneten Aufgabenträgern von untergeordneter Bedeutung

Die Stadtkämmerei hat überwiegend auf Basis der geprüften Einzel- und (Teil-)Konzernabschlüsse zum 31.12.2019 die Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung ermittelt. Für 12 Aufgabenträger wurden die Werte zum 31.12.2018 herangezogen.

Nachgeordnete Aufgabenträger, auf die die Kommune einen beherrschenden Einfluss oder einen maßgeblichen Einfluss hat, brauchen gemäß [Tz. 33](#) bzw. [Tz. 34 des Konsolidierungsleitfadens Bayern](#) analog §§ 296 Abs. 2 HGB oder § 311 Abs. 2 HGB nicht in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen werden, wenn diese für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns nur von untergeordneter Bedeutung sind.

Die LHM hat von dieser Erleichterungsmöglichkeit des Konsolidierungsleitfadens Bayern Gebrauch gemacht und im nächsten Schritt die Ermittlung der nachgeordneten Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung anhand des Ermittlungsschemas durchgeführt.¹⁷ Das Ermittlungsschema erfüllt eine Doppelfunktion, da man damit die Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung auch die konsolidierungspflichtigen Aufgabenträger ermittelt.

Nach [Tz. 39 des Konsolidierungsleitfadens Bayern](#) kann für die Beurteilung einer untergeordneten Bedeutung auf die Positionen Bilanzsumme, Verbindlichkeiten, Eigenkapital, Rückstellungen, Anlagevermögen oder Betriebsaufwand¹⁸ abgestellt werden. Diese „Positionen“ stellen sog. Sortierkriterien dar. Entsprechend der Beteiligungsquote bei den nachgeordneten Aufgabenträgern errechnen sich die anteiligen¹⁹ Positionswerte. Zur endgültigen Ermitt-

¹⁷ Das Ermittlungsschema ist dem Konsolidierungsleitfaden Bayern des StMI als Anlage 2 beigelegt und auf dessen Internetseite abrufbar. Das Ermittlungsschema verfügt über Formeleinträge zur Bestimmung der untergeordneten Bedeutung.

¹⁸ Zum Betriebsaufwand zählen die ordentlichen Aufwendungen zuzüglich Zinsen und sonstigen Finanzaufwendungen; siehe Fußnote 4 zur Anlage 1 „Erhebungsbogen Basisdaten“ zum Konsolidierungsleitfaden Bayern.

¹⁹ Im Ermittlungsschema wird statt „anteilig“ der Begriff „beteiligungsquoten-gewichtete“ Positionen verwendet.

lung der nachgeordneten Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung sind die anteiligen Positionswerte nach dem gewählten Sortierkriterium in absteigender Reihenfolge zu sortieren. Ein Auszug aus dem Ermittlungsschema ist unter Ziffer 3 des Berichts dargestellt.

Mit Beschluss der Vollversammlung des Stadtrates vom 16.12.2014 wurde auf Vorschlag der Stadtkämmerei die **Bilanzsumme** aufgrund ihrer Aussagekraft und Beständigkeit als maßgebliches Sortierkriterium zur Bestimmung der Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung festgelegt.

Als von **untergeordneter Bedeutung** können nachgeordnete Aufgabenträger dann eingeschätzt werden, wenn jeweils die Summe der einzelnen nach der Beteiligungsquote der Kommune gewichteten Positionen dieser Aufgabenträger insgesamt höchstens jeweils 5% der nach der Beteiligungsquote der Kommune gewichteten Summe der Positionen aller dem Grunde nach (Art. 102a Abs. 1 GO) in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehenden nachgeordneten Aufgabenträger und der Kommune selbst repräsentieren (**Tz. 36 Konsolidierungsleitfaden Bayern**).

Das bedeutet, dass in den konsolidierten Jahresabschluss die nach der anteiligen Summe der einzelnen Positionen sortierten nachgeordneten Aufgabenträger **soweit** einzubeziehen sind bis für jede der Positionen **über 95%** der anteiligen Gesamtsumme erreicht ist. Die übrigen nachgeordneten Aufgabenträger gelten als von **untergeordneter Bedeutung** und können von der Konsolidierung mittels Vollkonsolidierung bzw. Equity-Konsolidierung ausgenommen werden. Diese übrigen nachgeordneten Aufgabenträger sind gemäß **Tz. 34 des Konsolidierungsleitfadens Bayern** als mit fortgeführten Anschaffungskosten bewertete Beteiligungen in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehen. Sie werden in der konsolidierten Vermögensrechnung in den Finanzanlagen ausgewiesen. Dies hat unter anderem zur Folge, dass Leistungsbeziehungen zwischen der LHM und diesen Unternehmen und zwischen diesen Unternehmen untereinander wie zu „Dritten“ behandelt werden. Das Abhängigkeitsverhältnis wird dadurch nicht deutlich, z.B. bei vergebenen Betriebsmittelzuschüssen. Deshalb sollten - wie bereits zum 31.12.2018 ausgeführt, jährlich die vergebenen Zuwendungen auch für diese nicht in die Konsolidierung einbezogenen Aufgabenträger separat dargestellt werden.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben das vorgelegte Ermittlungsschema als weiteren Schritt dahingehend geprüft, ob die Positionsdaten vollständig und zutreffend erfasst wurden und die Bestimmung der nachgeordneten Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung zutreffend nach den Vorgaben des Konsolidierungsleitfadens Bayern erfolgt ist. Dazu haben wir auch stichprobenhaft die Einzel- bzw. (Teil-)Konzernabschlüsse der einbezogenen Aufgabenträger eingesehen. Darüber hinaus haben wir die Formeln im Ermittlungsschema plausibilisiert.

Bei unserer Prüfung zeigte sich folgender Sachverhalt:

- Die Stadtkämmerei hat neben dem LHM Hoheitsbereich die weiteren **84** im Ermittlungsschema erfassten nachgeordneten Aufgabenträger in die Ermittlung der untergeordneten Bedeutung einbezogen. Daraus errechnete sich für den Konsolidierungskreis dem Grunde nach eine anteilige Gesamt-Bilanzsumme von insgesamt 47.185.097.788 €.

- Im Ermittlungsschema wurden insgesamt **77** nachgeordnete Aufgabenträger mit dem Hinweis „ist von **untergeordneter Bedeutung**“ gekennzeichnet. Für diese nachgeordneten Auf-

gabenträger summieren sich die relativen Anteile auf **3,06% der anteiligen Gesamt-Bilanzsumme**.²⁰

Neben dem LHM Hoheitsbereich sind **7** nachgeordnete Aufgabenträger mit dem Hinweis „ist **konsolidierungspflichtig**“ gekennzeichnet. Diese sind daher mittels Vollkonsolidierung bzw. Equity-Konsolidierung in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehen (siehe Ziffer 13.3.3 des Berichts).

- Die Stadtkämmerei hat alle Aufgabenträger im Ermittlungsschema die Positionsdaten, d.h. Bilanzsumme, Verbindlichkeiten, Eigenkapital, Rückstellungen, Anlagevermögen und Betriebsaufwand überwiegend auf Basis von Bilanzwerten des Jahres 2019 erfasst. In 12 Fällen wurden die Werte allerdings auf Basis der Bilanzwerte des Jahres 2018 erfasst.²¹ Auskunftsgemäß erfolgte dies, weil die aktuellen Einzelabschlüsse zu diesem Zeitpunkt nicht vollständig vorlagen.

Zur Abschätzung der Auswirkung der verwendeten Werte aus 2018 auf die Zusammensetzung des Konsolidierungskreises haben wir parallel die Positionsdaten für diese nachgeordneten Aufgabenträger auf Basis der Bilanzwerte 2019 erfasst. Es zeigte sich bei der anteiligen Gesamt-Bilanzsumme von 2018 auf 2019 insgesamt ein Anstieg um 20,1 Mio. €. ²² Die relativen Anteile der einzelnen nachgeordneten Aufgabenträger haben sich geringfügig um insgesamt 0,04% erhöht. Es ergab sich keine Auswirkung bei der Festlegung der konsolidierungspflichtigen Aufgabenträger.

- Bei den Positionsdaten zum Betriebsaufwand wurden neben dem ordentlichen Aufwand die Zinsen und sonstigen Finanzaufwendungen durchgängig nicht mit berücksichtigt. In der Folge wurde wie zum 31.12.2018 ein zu niedriger Betriebsaufwand einbezogen.

- Bei den 3 (Teil-)Konzernen Stadtwerke München GmbH, GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH und GEWOFAG Holding GmbH wurden zulässigerweise die Positionswerte auf Basis der (Teil-)Konzernabschlüsse erfasst.²³

- Für die Flughafen München GmbH wurden die Positionsdaten korrekterweise nicht auf Basis des nach IFRS-Standards erstellten Konzernabschlusses, sondern auf Basis des Einzelabschlusses der Flughafen München GmbH erfasst. Da nach **Tz. 44 des Konsolidierungsleitfadens Bayern** auf Basis von IAS/IFRS erstellte „Konzernabschlüsse“ nicht in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen werden dürfen, ist gemäß Schreiben der Regierung von Oberbayern vom 01.08.2017 der Einzelabschluss der Flughafen München GmbH einzubeziehen.

- Für 7 nachgeordnete Aufgabenträger liegt eine Beteiligungsquote von weniger als 20% vor, womit nach der Beteiligungsquote davon auszugehen ist, dass für die LHM weder ein beherrschender noch ein maßgeblicher Einfluss vorliegt. Dabei handelt es sich um folgende Beteiligungen: Munich Urban Colab (17%), Werk1.Bayern GmbH (10%), aquabench GmbH (8,89%), MEDIASCHOOL BAYERN gGmbH (1%), Zentrale Abrechnungsstelle für den Ret-

²⁰ Die Summe der anteiligen Bilanzsummen der 77 nachgeordneten Aufgabenträger beläuft sich auf insgesamt 1.455.581.274 €. Davon basieren bei 65 nachgeordneten Aufgabenträgern die Werte auf dem Jahr 2019 und bei 12 nachgeordneten Aufgabenträgern auf dem Jahr 2018. Die in 2018 bereits aufgelöste Braslische Stiftung (Bukr 9007) wurde mit einer Bilanzsumme von 0 € erfasst und hat damit die Wertermittlung nicht beeinflusst.

²¹ Dies geht aus einer entsprechenden Angabe in der Fußnote des vorgelegten Ermittlungsschemas hervor und hat sich auch bei unserer stichprobenhaften Prüfung der Einzel- und (Teil-)Konzernabschlüsse bestätigt.

²² Der Anstieg ist überwiegend auf die Beteiligung der LHM an der MGH Münchner Gewerbehof- und Technologiezentrumsgesellschaft mbH mit 99,2% zurückzuführen. Die Bilanzsumme belief sich zum 31.12.2018 auf 40.017.858 €, zum 31.12.2019 auf 59.351.121,29 €.

²³ Vgl. **Tz. 41 des Konsolidierungsleitfadens Bayern**: Erstellen einzubeziehende Aufgabenträger mit eigenen Tochterunternehmen eigene Konzernabschlüsse, kann zur Vereinfachung anstelle der jeweiligen Einzelabschlüsse dieser Teilkonzernunternehmen der (Teil-)Konzernabschluss für die Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses zugrunde gelegt werden.

tungsdienst in Bayern (2%), die ekz.bibliotheksservice GmbH (0,47%) und die Bürgerstiftung München (7,4%).²⁴ Wie bereits unter Ziffer 13.3.1 des Berichts ausgeführt gehören diese Beteiligungen gemäß Art. 102a Abs. 1 GO zum Konsolidierungskreis dem Grunde nach. Sie sind nach **Tz. 31 des Konsolidierungsleitfadens Bayern** direkt als mit fortgeführten Anschaffungskosten bewertete Beteiligungen in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehen. Die Stadtkämmerei hat deren anteilige Positionswerte daher korrekterweise nicht mehr bei der Ermittlung der Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung berücksichtigt.

- Die weitere Plausibilisierung der Formeln im Ermittlungsschema zeigte keine Auffälligkeiten.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat die Ermittlung der nachgeordneten Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung anhand des dem Leitfaden beigefügten Ermittlungsschemas vorgenommen.
- Die Stadtkämmerei hat vorgabegemäß das nach dem Leitfaden mögliche und mit Stadtratsbeschluss festgelegte Kriterium „Bilanzsumme“ und nach dem Leitfaden mögliche Kriterium zur Ermittlung der nachgeordneten Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung herangezogen.
- Im Ermittlungsschema wurden **77 nachgeordnete Aufgabenträger** mit dem Hinweis „ist von **untergeordneter Bedeutung**“ gekennzeichnet. Dies entspricht einem Anteil von **3,06%** an der anteiligen Bilanzsumme des Konsolidierungskreises. Damit wird die Anforderung erfüllt, dass die nachgeordneten Aufgabenträger einschließlich des Hoheitsbereichs mit **mindestens 95%** der anteiligen Bilanzsumme in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehen sind.
- Die Stadtkämmerei hat im Ermittlungsschema für den Hoheitsbereich und für die 84 nachgeordneten Aufgabenträger die Positionsdaten zu Bilanzsumme, Verbindlichkeiten, Eigenkapital, Rückstellungen, Anlagevermögen sowie zu Betriebsaufwand vollständig aus den Einzel- bzw. (Teil-)Konzernabschlüssen erfasst. Die Positionsdaten wurden zutreffenderweise überwiegend auf Basis der Jahresabschlusswerte zum 31.12.2019 erfasst. Für 12 einzelne Aufgabenträger wurden die Werte auf Basis der Jahresabschlusswerte zum 31.12.2018 erfasst. Wenn nicht aktuelle Jahresabschlusswerte herangezogen werden besteht das Risiko, dass der Konsolidierungskreis nicht zutreffend bestimmt wird bzw. Veränderungen bei der Zusammensetzung des Konsolidierungskreises nicht frühzeitig erkannt werden. Obwohl unsere Kontrollberechnung keine Auswirkung auf die Festlegung des Konsolidierungskreises ergab, entspricht die Vorgehensweise, Vorjahreswerte zu verwenden, nicht dem Konsolidierungsleitfaden.
- Wie zum 31.12.2018 wurden bei der Position Betriebsaufwand entgegen der Vorgabe neben dem ordentlichen Aufwand fälschlicherweise die Zinsen und sonstigen Finanzaufwendungen nicht mit berücksichtigt. In der Folge wurde ein zu niedriger Betriebsaufwand einbezogen.
- Für die Beteiligung der LHM an der Flughafen München GmbH wurden entsprechend dem Schreiben der Regierung von Oberbayern vom 01.08.2017 korrekterweise die Werte aus dem Einzelabschluss Flughafen München GmbH in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen.
- In die Ermittlung von Aufgabenträgern von untergeordneter Bedeutung wurden die nachgeordneten Aufgabenträger richtigerweise nicht einbezogen, für die seitens des LHM Hoheitsbereichs kein beherrschender bzw. maßgeblicher Einfluss vorliegt.

²⁴ Bei den in Klammern angegebenen Werten handelt es sich um die Beteiligungsquote der LHM an den Gesellschaften zum 31.12.2019.

- Die weitere Plausibilisierung der Formeln im Ermittlungsschema zeigte keine Auffälligkeiten.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte zukünftig im Ermittlungsschema bei der jährlichen Bestimmung der untergeordneten Bedeutung von Aufgabenträgern weiterhin möglichst die Werte der Einzel- und (Teil-)Konzernabschlüsse basierend auf dem Geschäftsjahr des aufzustellenden konsolidierten Jahresabschlusses erfassen. Die Stadtkämmerei hat zugesagt, dass sie für die Aufgabenträger für die zum Zeitpunkt der Bestimmung des Konsolidierungskreises der aktuelle Jahresabschluss noch nicht vorliegt, diese Werte im Nachgang überprüfen wird. Damit kann die Stadtkämmerei rechtzeitig Veränderungen erkennen und sich ggf. mit den betroffenen Aufgabenträgern in Verbindung setzen.
- Die Stadtkämmerei sollte den Betriebsaufwand künftig gemäß der Vorgabe im „Erhebungsbogen Basisdaten“ (Fußnote 4) einschließlich der Zins- und sonstigen Finanzaufwendungen erfassen.
- Die Stadtkämmerei sollte für die Flughafen München GmbH weiterhin die Bilanzwerte des Einzelabschlusses im Ermittlungsschema erfassen.
- Die Stadtkämmerei sollte weiterhin die nachgeordneten Aufgabenträger, für die weder ein beherrschender noch ein maßgeblicher Einfluss der LHM vorliegt, nicht bei der weiteren Ermittlung der Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung berücksichtigen.
- Die Stadtkämmerei sollte weiterhin die Formeln des Ermittlungsschemas vor der endgültigen Berechnung kontrollieren, damit sich keine unbemerkten Berechnungsfehler ergeben.

13.3.3 Festlegung des Konsolidierungskreises und der Konsolidierungsmethode

Die Stadtkämmerei hat für die Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses 2019 den Konsolidierungskreis festgelegt. Dieser ist im Konsolidierungsbericht (Seite 36) dargestellt mit Angaben zur Konsolidierungsmethode, zum Einfluss und zur Einbeziehungspflicht für jeden nachgeordneten Aufgabenträger.

Nachfolgende Übersicht zeigt den festgelegten Konsolidierungskreis, ergänzt um die Beteiligungsquote und die relative anteilige Bilanzsumme sowie die aggregierte relative anteilige Bilanzsumme.

Lfd. Nr.	Aufgabenträger	Abk.	Beteiligungs-Quote	Konsolidierungs-Methode	Einfluss auf Aufgabenträger	Einbeziehungspflicht	Anteilige Bilanzsumme %	Aggregierte Anteilige Bilanzsumme %
1	Hoheitsbereich der LHM	LHM					54,95 %	54,95%
2	Konzern Stadtwerke München GmbH	SWM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	23,70 %	78,65%
3	Konzern GEWOFAG Holding GmbH	GEW	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	5,53 %	84,18%
4	Konzern GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH	GWG	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	4,95 %	89,13%
5	Münchner Stadtentwässerung (Eigenbetrieb)	MSE	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	3,66 %	92,79%
6	Flughafen München GmbH		23,0%	Equity-Methode	maßgeblicher Einfluss	ja	1,52 %	94,31%
7	Städtisches Klinikum München GmbH (seit 13.12.2019 München Klinik gGmbH)	SKM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	1,40 %	95,71%
8	Konzern Messe München GmbH		49,9%	Equity-Methode	maßgeblicher Einfluss	ja	1,23 %	96,94%
9	Abfallwirtschaftsbetrieb München (Eigenbetrieb)	AWM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	0,81 %	97,75%
10	it@M Dienstleister für Informations- und Telekommunikationstechnik der Stadt München (Eigenbetrieb)	ITM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	0,47 %	98,22%
11	Münchner Kammerspiele (Eigenbetrieb)	MKS	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	0,25 %	98,47%
12	Markthallen München (Eigenbetrieb)	MHM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	0,11 %	98,58%
13	Stadtgüter München (Eigenbetrieb)	SgM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	0,03 %	98,61%
14	Anwesen Schloss Kempfenhausen (Regiebetrieb)	KPF	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	0,02 %	98,63%

Der Konsolidierungskreis umfasst neben dem Hoheitsbereich der Landeshauptstadt München insgesamt 13 nachgeordnete Aufgabenträger, die in den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2019 einbezogen wurden.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben geprüft, ob der Konsolidierungskreis zutreffend bestimmt wurde und für die einzelnen nachgeordneten Aufgabenträger die richtige Konsolidierungsmethode festgelegt wurde. Hierbei wurden u.a. die Gesellschaftsverträge zugrunde gelegt.

Bei der Prüfung zeigte sich folgender Sachverhalt:

Der festgelegte Konsolidierungskreis entspricht **98,63% der anteiligen Bilanzsumme** über alle in die Ermittlung einbezogenen nachgeordneten Aufgabenträger. Im Rahmen der Ermittlung der Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung wurden **7** nachgeordnete Aufgabenträger zutreffend als konsolidierungspflichtig gekennzeichnet (siehe hierzu auch Ziffer 13.3.2 des Berichts).

Die LHM hat den Konsolidierungskreis für die Vollkonsolidierung auf freiwilliger Basis um 5 Eigenbetriebe und 1 Regiebetrieb erweitert. Dazu wird im Konsolidierungsbericht (Seite 37) erläuternd ausgeführt: „Da es sich bei den Eigenbetrieben um gemeindliche Unternehmen handelt, die als Sondervermögen der Landeshauptstadt München ohne eigene Rechtspersönlichkeit geführt werden, werden diese aufgrund des Beschlusses der Vollversammlung des Stadtrates vom 16.12.2014 ebenfalls konsolidiert. Gleiches gilt für den Regiebetrieb Schloss Kempfenhausen.“ Dieser Einbezug steht im Einklang mit **Tz. 38 des Konsolidierungsleitfadens Bayern**, da es den Kommunen frei steht, auch Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung in den Konsolidierungskreis einzubeziehen.²⁵

Für 11 der nachgeordneten Aufgabenträger ist im Konsolidierungsbericht ein beherrschender Einfluss angegeben. Da für all diese Aufgabenträger eine Beteiligungsquote von 100% besteht, ist die Einschätzung nach den Gesellschaftsverträgen zutreffend. Einhergehend damit ist gemäß **Tz. 46 des Konsolidierungsleitfadens Bayern** zutreffend die Vollkonsolidierung als

²⁵ **Tz. 38 Konsolidierungsleitfaden Bayern:** Im Übrigen steht es den Kommunen frei, Aufgabenträger, die ... als von untergeordneter Bedeutung einzuordnen sind, gleichwohl in den Konsolidierungskreis einzubeziehen

Konsolidierungsmethode genannt.²⁶ Somit besteht der Vollkonsolidierungskreis aus dem LHM-Hoheitsbereich und 11 nachgeordneten Aufgabenträgern. Der Vollkonsolidierungskreis entspricht einer anteiligen Bilanzsumme von 95,88%.

Für die 2 weiteren nachgeordneten Aufgabenträger (Messe München GmbH, Flughafen München GmbH) wird ein maßgeblicher Einfluss angegeben. Diese Einschätzung ist nach den Gesellschaftsverträgen und den Beteiligungsquoten zutreffend. Bei der Messe München GmbH liegt eine Beteiligungsquote der LHM von 49,9% und bei der Flughafen München GmbH eine Beteiligungsquote von 23,0% vor. Als Konsolidierungsmethode ist die Equity-Methode gemäß **Tz. 53 des Konsolidierungslaufadens Bayern** zutreffend angegeben.²⁷ Dieser sog. Assoziierungskreis entspricht 2,75% der anteiligen Bilanzsumme.

Der Konsolidierungskreis hat sich gegenüber dem Vorjahr nicht verändert, daher sind in den konsolidierten Jahresabschluss 2019 die selben Aufgabenträger mittels Vollkonsolidierung bzw. Equity-Konsolidierung einzubeziehen.

Im Konsolidierungsbericht wird weiter ausgeführt, dass die Aufgabenträger GEWOFAG, GWG und SWM mit ihren Konzernabschlüssen in den konsolidierten Jahresabschluss einfließen. Dies ist nach **Tz. 40 bis 44 des Konsolidierungslaufadens** zulässig. Die übrigen Aufgabenträger des Vollkonsolidierungskreises werden mit ihren Einzelabschlüssen einbezogen.

Darüber hinaus wird im Konsolidierungsbericht ausgeführt, dass die verbleibenden Beteiligungen, bei denen die LHM weder einen beherrschenden, noch einen maßgeblichen Einfluss besitzt mit fortgeführten Anschaffungskosten aus dem Einzelabschluss der LHM übernommen und in der konsolidierten Vermögensrechnung als Finanzanlage ausgewiesen werden.

Prüfungsergebnisse

- Der endgültige Konsolidierungskreis für den konsolidierten Jahresabschluss der LHM umfasst neben dem Hoheitsbereich der LHM insgesamt **13** nachgeordnete Aufgabenträger, die mit ihren Einzel- bzw. (Teil-)Konzernabschlüssen mit dem Jahresabschluss des LHM Hoheitsbereichs zu konsolidieren sind.
- Der Konsolidierungskreis hat sich gegenüber dem Vorjahr nicht verändert. In den konsolidierten Jahresabschluss 2019 sind mittels Vollkonsolidierung bzw. Equity-Konsolidierung die selben Aufgabenträger einzubeziehen.
- Der festgelegte Konsolidierungskreis entspricht einer anteiligen Bilanzsumme von 98,63% der im Ermittlungsschema erfassten Bilanzwerte. Die erfassten Bilanzwerte basieren überwiegend auf Jahresabschlüssen der nachgeordneten Aufgabenträger des Jahres 2019.
- Im Rahmen der Vollkonsolidierung sind neben dem LHM Hoheitsbereich 5 konsolidierungspflichtige und 6 gemäß Beschluss des Stadtrats freiwillig einbezogene nachgeordnete Aufgabenträger zu konsolidieren. Die Stadtkämmerei hat die Konsolidierungsmethode zutreffend bestimmt.

²⁶ Nachgeordnete Aufgabenträger die unmittelbar oder mittelbar einem beherrschenden Einfluss der Kommune unterliegen sind gemäß Art. 102a Abs. 2 Satz 1 GO im Rahmen einer Vollkonsolidierung nach §§ 300 bis 309 HGB in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehen. Diese umfasst eine Kapital-, Schulden-, Aufwands- und Ertragskonsolidierung sowie eine Zwischenergebniseliminierung (**Tz. 46 Konsolidierungslaufaden Bayern**).

²⁷ Nachgeordnete Aufgabenträger, an denen der Kommune mindestens ein Fünftel der Stimmrechte zusteht und bei denen die Kommune einen maßgeblichen Einfluss auf die Geschäfts- und Finanzpolitik ausübt, sind ... im konsolidierten Jahresabschluss nach der Equity-Methode zu bilanzieren (**Tz. 53 Konsolidierungslaufaden Bayern**).

- Die Messe München GmbH und die Flughafen München GmbH sind im Rahmen der Equity-Methode in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehen. Die Stadtkämmerei hat die Konsolidierungsmethode zutreffend bestimmt.
- Für die verbleibenden Beteiligungsunternehmen der LHM wurde im Konsolidierungsbericht ausgeführt, dass diese mit ihren fortgeführten Anschaffungskosten in der konsolidierten Vermögensrechnung unter den Finanzanlagen ausgewiesen werden.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte den Konsolidierungskreis weiterhin möglichst auf Basis der Bilanzwerte bestimmen, die dem Jahr des aufzustellenden konsolidierten Jahresabschlusses entsprechen.

13.4 Ordnungsmäßigkeit der einzubeziehenden Jahresabschlüsse

In den konsolidierten Jahresabschluss der LHM werden neben dem Jahresabschluss der LHM für den Hoheitsbereich die Jahresabschlüsse der mittels Vollkonsolidierung und Equity-Konsolidierung einzubeziehenden nachgeordneten Aufgabenträger einbezogen.

Bei den nachgeordneten Aufgabenträgern Stadtwerke München GmbH, GEWOFAG Holding GmbH und GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH hat die Stadtkämmerei die Vereinfachungsregel des **Konsolidierungsleitfadens Bayern (Tz. 75)** genutzt und die vorliegenden Konzernabschlüsse herangezogen. Bei den übrigen nachgeordneten Aufgabenträgern hat die Stadtkämmerei die Einzelabschlüsse einbezogen.

Unter den Voraussetzungen des IDW PS 320 n. F. kann der Konzernabschlussprüfer die Ergebnisse anderer Abschlussprüfer im Hinblick auf seine eigenen Prüfungsurteile verwerten. Insgesamt muss sichergestellt sein, dass für den Konzernabschluss als Ganzes hinreichende Prüfungssicherheit im Hinblick auf die geforderten Prüfungsaussagen erreicht wird.

Die in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogenen Einzel- und Teilkonzernabschlüsse der nachgeordneten Aufgabenträger wurden laut den Angaben in den Prüfberichten der jeweiligen Abschlussprüfer nach den handelsrechtlichen Vorgaben und entsprechend den berufsständischen Regelungen der Wirtschaftsprüfer geprüft.

Zu allen Jahresabschlüssen der im Rahmen der Vollkonsolidierung und zu At-Equity einbezogenen Aufgabenträgern lagen die Jahresabschluss-Prüfungsberichte mit den Bestätigungsvermerken der Abschlussprüfer vollständig vor. Für alle Jahresabschlüsse wurden uneingeschränkte Bestätigungsvermerke erteilt. Die Vorgehensweise und das Ergebnis der Abschlussprüfer ist in Anlage 6 dieses Berichts dargestellt. Die Feststellung und Entlastung durch deren Gremien ist jeweils erfolgt.

Der Jahresabschluss zum 31.12.2019 für den Hoheitsbereich der LHM wurde durch den Rechnungsprüfungsausschuss / örtliche Prüfung geprüft. Die Prüfung hat keine Hinweise ergeben, die der Feststellung des Jahresabschlusses entgegenstehen. Der Jahresabschluss zum 31.12.2019 für den Hoheitsbereich der LHM wurde durch die Vollversammlung am 29.07.2021 festgestellt und die Entlastung erteilt.

13.5 Konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen

13.5.1 Vereinheitlichung der Bilanzstichtage

Der Stichtag für den konsolidierten Jahresabschluss entspricht dem Stichtag für den Jahresabschluss der Landeshauptstadt München als Mutterunternehmen (Abs. 299 Abs. 1 HGB). Der Stichtag für den Jahresabschluss der Landeshauptstadt München ist das Kalenderjahr (Art. 63 Abs. 4 GO).

Der Theaterbetrieb „Münchner Kammerspiele“ (MKS) ist ein Eigenbetrieb der LHM, der auf freiwilliger Basis gemäß Beschluss der Vollversammlung des Stadtrats vom 17.12.2014 in den konsolidierten Jahresabschluss im Rahmen der Vollkonsolidierung einbezogen wird. Die Münchener Kammerspiele verfügen über ein abweichendes Wirtschaftsjahr, das vom 01.09. bis zum 31.08. des Folgejahres reicht. Alle anderen einzubeziehenden nachgeordneten Aufgabenträger weisen ein mit dem Kalenderjahr übereinstimmendes Wirtschaftsjahr vom 01.01. bis 31.12. auf.

Der **Konsolidierungsleitfaden Bayern (Tz. 59a)** bietet die Erleichterungsmöglichkeit, dass für im Rahmen der Vollkonsolidierung einbezogene Theaterbetriebe mit abweichendem Wirtschaftsjahr von 01.09. bis 31.08. des Folgejahres kein Zwischenabschluss aufgestellt werden muss. Allerdings sind Vorgänge von besonderer Bedeutung, die das zu vermittelnde Bild des konsolidierten Jahresabschlusses beeinträchtigen und zwischen dem Abschlussstichtag des nachgeordneten Aufgabenträgers und dem 31.12. liegen, im Konsolidierungsbericht anzugeben (**Tz. 60 Konsolidierungsleitfaden Bayern**).

Der Theaterbetrieb Münchener Kammerspiele wurde mit dem Einzelabschluss vom 01.09.2018 bis zum 31.08.2019 in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen.

Im Konsolidierungsbericht (Seite 35) wird zum Abschlussstichtag der nachgeordneten Aufgabenträger ausgeführt:

„Der konsolidierte Jahresabschluss der Landeshauptstadt München wird auf den Stichtag des Jahresabschlusses der Kernverwaltung (31. Dezember 2019) aufgestellt. Mit Ausnahme der Münchner Kammerspiele entspricht bei den nachgeordneten Aufgabenträgern das Wirtschaftsjahr dem Kalenderjahr. Der Eigenbetrieb Münchner Kammerspiele hat ein abweichendes Wirtschaftsjahr vom 01.09. bis zum 31.08. Aufgrund der Erleichterungsvorschrift des Leitfadens Bayern (**Tz. 59 a**) wird auf die Aufstellung eines Zwischenabschlusses verzichtet.“

Im Konsolidierungsbericht (Seite 35) wird weiter dazu ausgeführt, dass „Vorgänge von besonderer Bedeutung, die das zu vermittelnde Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage beeinträchtigen und zwischen dem Abschlussstichtag der Münchner Kammerspiele und dem 31.12. liegen, sich nicht ergeben haben. Trotz sinkender Erlöse während der Coronapandemie entstanden beim Eigenbetrieb keine Liquiditätsengpässe und es bestand zu keinem Zeitpunkt eine Bestandsgefährdung.“

Vorgehensweise bei der Prüfung

Bei unserer Durchsicht des geprüften Folgeabschlusses der Münchner Kammerspiele vom 01.09.2019 bis 31.08.2020 im Rahmen einer Plausibilitätsprüfung ergaben sich keine Hinweise, dass zwischen dem 01.09. und 31.12.2019 Vorgänge von besonderer Bedeutung aufgetreten sind. Kriterien, wonach die Stadtkämmerei besondere Vorgänge bemisst, wurden nicht vorgelegt.

Für die übrigen in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehenden nachgeordneten Aufgabenträger ist das Geschäftsjahr das Kalenderjahr.

Prüfungsergebnisse

- Der Theaterbetrieb „Münchner Kammerspiele“ (MKS) ist ein Eigenbetrieb der LHM. Dieser wird auf freiwilliger Basis gemäß Beschluss der Vollversammlung des Stadtrats im Rahmen der Vollkonsolidierung in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen.
- Die Münchener Kammerspiele weisen ein abweichendes Wirtschaftsjahr vom 01.09. bis 31.08. des Folgejahres auf. Die übrigen nachgeordneten Aufgabenträger weisen wie der LHM Hoheitsbereich ein reguläres Wirtschaftsjahr vom 01.01. bis 31.12. auf.
- Die Münchner Kammerspiele wurden mit ihrem Einzelabschluss vom 01.09.2018 bis 31.08.2019 in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen. Ein Zwischenabschluss wurde aufgrund der Vereinfachungsmöglichkeit aus dem **Konsolidierungsleitfaden** Bayern (Tz. 59a) zulässigerweise nicht erstellt.
- Die Erläuterungen im Konsolidierungsbericht dazu sind nachvollziehbar.
- Im Konsolidierungsbericht ist weiter ausgeführt, dass sich bei den MKS keine Vorgänge von besonderer Bedeutung zwischen dem 31.08.2019 und dem 31.12.2019 ergeben haben, die die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des konsolidierten Jahresabschlusses beeinträchtigt haben. Bei der Plausibilitätsprüfung ausgewählter Angaben im geprüften Folgeabschluss der MKS haben sich nachvollziehbar keine Hinweise auf derartige Vorgänge ergeben.
- Kriterien, wonach die Stadtkämmerei besondere Vorgänge bemisst, wurden auch zum 31.12.2019 nicht vorgelegt.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte auch bei den Folgeabschlüssen der Münchner Kammerspiele auf mögliche Vorgänge von besonderer Bedeutung zwischen dem 31.08. und 31.12. achten. Die Stadtkämmerei sollte - wie bereits zum 31.12.2018 empfohlen - entsprechende Kriterien festlegen, an denen sich eine solche besondere Bedeutung bemessen lässt.

13.5.2 Vereinheitlichung des Ausweises

Die Daten aus den Einzelabschlüssen der voll zu konsolidierenden Aufgabenträger werden mittels Überleitungstabellen (sog. Mappingtabellen) in ein einheitliches Kontenschema (sog. Positionsplan) für die Vermögens- und Ergebnisrechnung des konsolidierten Jahresabschlusses übergeleitet. Für den konsolidierten Jahresabschluss muss zunächst ein einheitlicher Positionsplan erarbeitet werden, damit die Überleitungstabellen erarbeitet werden können.

13.5.2.1 Aufbau des Positionsplans

Wesentliche Bedeutung bei der formellen Vereinheitlichung der Bilanzansätze der in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehenden Aufgabenträger kommt dem konzerneinheitlichen Positionsplan zu. Dieser sollte die Mindestgliederung der Vorgaben für die Vermögensrechnung und für die Ergebnisrechnung abbilden.²⁸ Die Daten aus der Bilanz und der

²⁸ Vgl. Lehmitz/Kamp, Der kommunale Gesamtabchluss, 2009, Seite 163.

Gewinn- und Verlustrechnung der nachgeordneten Aufgabenträger sind auf das im Positionsplan für die Konsolidierung vorgegebene Muster zu vereinheitlichen.

Die Stadtkämmerei hat den Positionsplan für den konsolidierten Jahresabschluss im SAP-Modul SEM-BCS abgebildet. Den nachgeordneten Aufgabenträgern wurde der für den konsolidierten Jahresabschluss 2019 maßgebliche Positionsplan mit Informationsschreiben für den konsolidierten Jahresabschluss vom 16.07.2019 durch die Stadtkämmerei bekanntgegeben (Anlage F zum Informationsschreiben).

Der Positionsplan in SEM-BCS enthält 335 (Vorjahr: 333) Positionszeilen. Der Positionsplan ist hierarchisch strukturiert und enthält Summen- und Einzelwertpositionen. Bei Summenpositionen endet die Positionsnummer mit „00“, bei Wertpositionen mit „10“.

Anhand der 1. Stelle der Positionsnummer ist erkennbar, dass es sich um eine Bilanzposition der Aktivseite (beginnend mit 1) bzw. der Passivseite (beginnend mit 2) bzw. um eine GuV-Position (beginnend mit 3) oder eine sog. Technische Position (beginnend mit 9) handelt. Jeder Position sind ein Vorzeichen und weitere Steuerungsattribute zugeordnet. Für Aktiv- und Aufwandspositionen ist ein „+“, für Passiv- und Ertragspositionen ist ein „-“ als Vorzeichen eingetragen.

Der Positionsplan in SEM-BCS stellt die Basis für die Erstellung der sog. Summenbilanz dar.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Für den ersten konsolidierten Jahresabschluss 2018 haben wir eine formale Prüfung des Positionsplans vorgenommen. In diesem Zuge hatten wir den Positionsplan mit dem Gliederungsschema für die konsolidierte Vermögens- und für die konsolidierte Vermögensrechnung abgeglichen, die als Anlagen 3 und 4 dem Konsolidierungsleitfaden Bayern beigelegt sind. Darüber hinaus haben wir geprüft, ob die Positionen nach der Bezeichnung und Positionsnummer in der richtigen Bilanzstruktur angelegt sind. Bei der Prüfung zeigten sich kleinere formale Fehler. Im Rahmen der Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses 2019 haben wir die Umsetzung unserer Empfehlungen geprüft. Darüber hinaus haben wir die beiden neu eingefügten Zeilen im Positionsplan formal geprüft.

Ergebnis

- In SEM-BCS ist ein Positionsplan für den konsolidierten Jahresabschluss der LHM definiert.
- Der Positionsplan der LHM entspricht dem Gliederungsschema der konsolidierten Vermögens- und Ergebnisrechnung nach dem Konsolidierungsleitfaden Bayern.
- Die Stadtkämmerei hat den Aufgabenträgern den für den Jahresabschluss 2019 maßgeblichen Positionsplan bekanntgegeben.
- Die Positionen des Positionsplans sind einschließlich der beiden neu eingefügten Positionszeilen in der richtigen Bilanz- und GuV-Struktur angelegt. Jede Einzelwertposition ist einer übergeordneten Summenposition zugeordnet. Bei den Wertpositionen sind die zutreffenden Vorzeichen eingetragen.
- Die Stadtkämmerei hat unsere Empfehlungen aus der Vorjahresprüfung weitgehend umgesetzt und die entsprechenden Anpassungen im Positionsplan vorgenommen. Für die Positionen 1211000010 und 1213000010 steht die Anpassung der Positionsbezeichnungen noch aus und soll auskunftsgemäß für den konsolidierten Jahresabschluss 2021 erfolgen. In der veröffentlichten Vermögensrechnung 2019 ist die Anpassung der Positionsbezeichnungen bereits erfolgt.

- Im Positionsplan ist nach der Bezeichnung weiterhin eine „Testposition“ (Position 1115000010) enthalten. Der Bilanzwert der LHM für 2019 wurde dadurch nicht verändert, da die Position keine Werte führt. Auskunftsgemäß wurde die Position keiner Position im veröffentlichten konsolidierten Jahresabschluss zugeordnet.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei nimmt im Positionsplan die noch ausstehende Anpassung der Positionsbezeichnungen zeitnah vor.
- Die Stadtkämmerei stellt weiter sicher, dass Testpositionen nicht im veröffentlichten konsolidierten Jahresabschluss zugeordnet werden.

13.5.2.2 Aufbau der Überleitungstabellen

Die Kommune und ihre nachgeordneten Aufgabenträger arbeiten nach unterschiedlichen Rechnungslegungsvorschriften (z. B. KommHV-Doppik, HGB, KUV, EBV) mit unterschiedlicher Strukturierung und Tiefe ihrer Rechnungslegung ([Tz. 55 Konsolidierungsleitfaden Bayern](#)). Mittels Überleitungstabellen (sog. Mappingtabellen) werden die Daten (mit den lokalen Konten) aus der Bilanz- und Gewinn- und Verlustrechnung der zu berücksichtigenden Aufgabenträger auf den einheitlichen Positionsplan der LHM überführt. Die fehlerfrei übernommenen Daten aus den Einzelabschlüssen führen dann zu einem einheitlichen Summenabschluss.

Die Mappingtabelle in SEM-BCS umfasst 6.363 Datensätze (Stand: 13.07.2021)²⁹. In dieser Mappingtabelle ist jeder einbezogene Aufgabenträger mit seinen lokalen Konten abgebildet. Jedes lokale Konto eines Aufgabenträgers ist einer Position im einheitlichen Positionsplan der LHM zugeordnet.³⁰ Darüber hinaus steht den Aufgabenträgern in SEM-BCS eine Transaktion zur Verfügung, die es jederzeit erlaubt, sich das Mapping (d.h. die Zuordnung des lokalen Kontos zur Position im konsolidierten Jahresabschluss) im System anzuschauen. Neue Konten melden die Aufgabenträger mittels Formblatt. Hier erfolgt bei Unklarheiten auskunftsgemäß immer eine Rücksprache der Stadtkämmerei mit den Aufgabenträgern.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Für den ersten konsolidierten Jahresabschluss 2018 haben wir die Mappingtabelle in SEM-BCS auf Plausibilität geprüft, ob die 5.446 lokalen Konten der nachgeordneten Aufgabenträger nach der vorhandenen Kontenbezeichnung den zutreffenden Positionen im Positionsplan der LHM zugeordnet sind. Auskunftsgemäß hat die Stadtkämmerei die Aufgabenträger in die Bearbeitung unserer Feststellungen einbezogen und die Mappingtabellen entsprechend angepasst. Die von den Aufgabenträgern bearbeiteten Mappingtabellen hat uns die Stadtkämmerei zur Verfügung gestellt. Im Rahmen der Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses 2019 haben wir die Umsetzung unserer Empfehlungen geprüft. In diesem Zuge haben wir die 349 Kontenzuordnungen detailliert beurteilt, bei denen sich bei der Vorjahresprüfung Auffälligkeiten ergaben. Aufgrund der erstmaligen Aufstellung der Kapitalflussrechnung haben wir für alle lokalen Konten in Zusammenhang mit dem Abgang von Anlagevermögen die Positionszuordnungen plausibilisiert.

²⁹ Von den 6.363 Datensätzen weisen 5.961 Datensätze ein Gültigkeitsdatum ab 12/2017, 103 Datensätze ein Gültigkeitsdatum ab 12/2019, 250 ein solches ab 6/2020 und 49 ein solches ab 12/2020 auf.

³⁰ Nach Auskunft der Stadtkämmerei fanden zur Zuordnung der lokalen Kontenpläne diverse Termine mit den Aufgabenträgern zum Zwecke der gemeinsamen Plausibilitätsprüfung im Vorfeld der Aufstellung des ersten konsolidierten Jahresabschlusses zum 31.12.2018 statt. Die Aufgabenträger mussten auch die Mappingtabelle auf Richtigkeit kontrollieren.

Unsere Feststellungen haben wir an die Stadtkämmerei zur weiteren Klärung übermittelt. Die Stadtkämmerei hat mitgeteilt, dass sie die einzelnen Feststellungen im Herbst 2021 prüfen und die nötigen Anpassungen vornehmen wird.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat in SEM-BCS eine Überleitungstabelle (sog. Mappingtabelle) aufgebaut. In dieser Mappingtabelle sind alle lokalen Konten der einbezogenen Aufgabenträger einer Position im Positionsplan der LHM zugeordnet. Durch den Aufbau und die Pflege der Mappingtabelle in SEM-BCS hat die Stadtkämmerei die systemtechnische Voraussetzung für die Übernahme der Meldedaten der Aufgabenträger in einen einheitlichen Positionsrahmen geschaffen.
- Es zeigte sich, dass die Stadtkämmerei unsere Empfehlungen aus der im Vorjahr durchgeführten Plausibilitätsprüfung der Mappingtabelle zum großen Teil umgesetzt hat. Es zeigten sich noch folgende Auffälligkeiten:
 - Nach den Kontenbezeichnungen sind Verrechnungskonten weiterhin einer Position zugeordnet, obwohl diese nicht in den konsolidierten Jahresabschluss einfließen dürfen. Sie müssten zum jeweiligen 31.12. jeweils einen Saldo von 0 € aufweisen. Laut Stadtkämmerei sind hierfür die Aufgabenträger mit ihren Abschlussprüfern verantwortlich, die Stadtkämmerei habe darauf keinen Einfluss.
 - Es gibt weiterhin lokale Konten mit unklaren Kontenbezeichnungen oder mit unklaren Abkürzungen. Dadurch ist die Positionszuordnung nicht nachvollziehbar.
 - Einzelne Konten werden bei einzelnen Aufgabenträgern zur Bildung von sog. Bewertungseinheiten genutzt. Letztere sind nach dem für sie gültigen HGB zulässig, nicht jedoch nach dem im Konzernabschluss geltenden Recht der Konzernmutter LHM (KommHV-Doppik). Deren Zurechnung auf die entsprechenden Positionen ist noch nicht in allen Fällen gewährleistet.
 - Für 31 lokale Konten war seitens der Stadtkämmerei eine Löschung zugesagt. Diese konnten wir in der Mappingtabelle noch nicht nachvollziehen.
 - Weitere 51 lokale Konten im Zusammenhang mit dem Abgang von Anlagevermögen waren nicht oder ggf. nicht zutreffend den vorgesehenen Positionen in der Mappingtabelle zugeordnet. Damit konnten die Gewinne bzw. Verluste aus Anlagenverkäufen nicht vollständig in der Kapitalflussrechnung berücksichtigt werden.
 - Für einzelne lokale Konten aus den Bereichen Forderungen, Sonstige Vermögensgegenstände und Liquide Mittel ist die Abgrenzung weiterhin nicht nachvollziehbar. Auch bei lokalen Konten im Bereich der Aufwendungen und Erträge waren die Zuordnungen im Einzelfall nicht nachvollziehbar. Damit besteht das Risiko, dass der Ausweis in der konsolidierten Vermögens- bzw. Ergebnisrechnung nicht in der zutreffenden Position erfolgt.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte zeitnah die noch ausstehenden Anpassungen in der Mappingtabelle in SEM-BCS vornehmen.
- Die Stadtkämmerei sollte bei den einbezogenen Aufgabenträgern darauf hinwirken, dass die in SEM-BCS mittels Meldedaten übergeleiteten Verrechnungskonten zum Jahresabschluss keine Salden aufweisen. Die Stadtkämmerei hat darauf auskunftsgemäß keinen Einfluss.

13.5.3 Übernahme der Meldedaten

Aus den übernommenen Meldedaten mit den Bilanz- und GuV-Werten der Aufgabenträger ist eine Summenbilanz- und eine Summenergebnisrechnung zu erstellen.

Die Aufgabenträger des Vollkonsolidierungskreises spielen die Werte aus den Einzel- bzw. (Teil-)Konzernabschlüssen als Meldedaten in das SAP Modul SEM-BCS der LHM ein. Die Daten aus den Einzelabschlüssen, die mit den lokalen Konten versehen sind, werden im Rahmen der Übernahme in das SEM-BCS auf Basis der hinterlegten Überleitungstabelle auf den einheitlichen Positionsplan des Konzerns LHM gemappt. Während des Einspielprozesses werden die Meldedaten anhand der in SEM-BCS implementierten Prüfredeln validiert. Die fehlerfrei übernommenen Meldedaten aus den Einzel- und (Teil-)Konzernabschlüssen führen zu einem Summenabschluss. Systemtechnisch wird ein Übernahmeprotokoll für jede Datenübernahme mit entsprechenden Fehler- und Warnmeldungen erstellt. Bei auftretenden Fehlermeldungen (z.B. aufgrund von unterschiedlichen Summen bei den Aktiva- und Passivwerten) sind die Meldedaten zu berichtigen und erneut einzuspielen.

Nach dem [Konsolidierungsleitfaden Bayern](#) sind die einzelnen Posten der Einzelabschlüsse III (Vermögensrechnung III, Ergebnisrechnung III) je Posten aufzuaddieren (Tz. 72). Der daraus entstehende Summenabschluss gliedert sich in eine Summenvermögensrechnung und eine Summenergebnisrechnung. Das heißt, es handelt sich zu diesem Zeitpunkt um eine Brutto-Addition. In diesem Summenabschluss sind noch die internen Verflechtungen zwischen Kommune und Aufgabenträgern enthalten (Tz. 73 [Konsolidierungsleitfadens Bayern](#)). Zur Vereinfachung kann die Kommune anstelle der jeweiligen Einzelabschlüsse dieser (Teil-)Konzernunternehmen den (Teil-)Konzernabschluss insgesamt für die Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses zugrunde legen (Tz. 70 i.V.m. Tz. 40 bis 44 [Konsolidierungsleitfaden Bayern](#)).

Die Voraussetzung für die Ordnungsmäßigkeit der systemtechnischen Übernahme der Meldedaten wurde im Rahmen der IT-Prüfung des Revisionsamtes zum konsolidierten Jahresabschluss mit Prüfbericht „Informationstechnik für den Konzernabschluss 2019 der Landeshauptstadt München - MKRw“ (Az. 9632.0_PG6_007_20) geprüft und dem Rechnungsprüfungsausschuss am 20.07.2021 vorgelegt. Darüber hinaus wurden durch das Revisionsamt die Voraussetzungen für eine ordnungsgemäße Überleitung der Jahresabschlussdaten bei den einbezogenen Aufgabenträgern geprüft (siehe hierzu die Ausführungen unter Ziffer 17 des Berichts).

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die einzelnen Meldedateien der Aufgabenträger (Einzelsätze) mit den in SEM-BCS eingespielten Meldedaten (Summensätze) auf Basis der Bilanzsumme und der Summe der Aufwendungen und Erträge abgeglichen. Wir haben die Einspielprotokolle in SEM-BCS stichprobenhaft eingesehen. Das Einspielen der Meldedateien durch die Aufgabenträger wurde ohne Fehlermeldungen durchlaufen.

Für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2019 wurden die eingespielten Meldedaten der Aufgabenträger in SEM-BCS auf insgesamt 8.920 Summensätze in der sog. Kontie-

rungebene 00 aggregiert.³¹ Dies führte für die Aufgabenträger zu folgenden Summenbilanz- und Summenergebniswerten:

Aufgabenträger	Meldedaten KE 00 – Summenabschluss I – 2019			
	Bilanzsummen	Summierte Aufwendungen	Summierte Erträge	Jahresergebnisse
LHM000 (Hoheit)	25.926.424.624,92 €	7.395.209.700,34 €	-7.281.624.625,04 €	113.585.075,30 €
AWM000	382.956.646,92 €	231.869.931,70 €	-233.198.074,53 €	-1.328.142,83 €
GEW000 (K)	2.607.763.450,99 €	277.474.643,72 €	-291.332.978,49 €	-13.858.334,77 €
GWG000 (K)	2.301.988.641,90 €	230.952.509,61 €	-244.661.631,30 €	-13.709.121,69 €
ITM000	220.939.200,50 €	236.311.368,37 €	-238.578.423,11 €	-2.267.054,74 €
KPF000	7.602.090,68 €	203.006,62 €	-350.715,99 €	-147.709,37 €
MHM000	45.292.558,64 €	19.782.486,00 €	-16.432.468,79 €	3.350.017,21 €
MKS000	119.595.596,20 €	42.605.927,57 €	-41.870.983,53 €	734.944,04 €
MSE000	1.726.304.037,42 €	249.199.367,13 €	-315.285.900,24 €	-66.086.533,11 €
SGM000	16.386.208,82 €	7.164.666,56 €	-7.676.367,56 €	-511.701,00 €
SKM000	667.641.733,90 €	804.691.531,62 €	-782.060.180,06 €	22.631.351,56 €
SWM000 (K)	11.180.908.960,63 €	11.022.636.382,76 €	-11.022.636.382,76 €	0,00 €
Gesamt Ergebnis	45.203.803.751,52 €	20.518.101.522,00 €	-20.475.708.731,40 €	42.392.790,60 €

(K) = Die Meldedaten stammen aus dem (Teil-)Konzernabschluss des Aufgabenträgers.

Prüfungsergebnisse

- Bei 8 nachgeordneten Aufgabenträgern basierten die Meldedaten auf deren Jahresabschlüssen. Bei 3 Gesellschaften (GWG, GEWOFAG und SWM) basieren die Meldedaten auf deren (Teil-)Konzernabschlüssen, was nach den Vorgaben des Konsolidierungsleitfadens Bayern zulässig ist. Dies wurde von der Stadtkämmerei entsprechend erläutert. Für den Hoheitsbereich der LHM basieren die Meldedaten auf den Jahresabschlusswerten, für die in SAP EC-CS³² die Konsolidierung der stadinternen Buchungskreise erfolgte.³³
- Die von den nachgeordneten Aufgabenträgern zur Verfügung gestellten Meldedateien (Uploaddateien) stimmten mit den in SEM-BCS eingespielten Meldedaten auf Ebene der Summensätze überein.
- Die eingespielten Meldedaten werden in der Konsolidierungssoftware SEM-BCS anhand systeminterner Prüfregelein automatisiert validiert. Nach den Einspielprotokollen in SEM-BCS wurde für alle Aufgabenträger die Übernahme der Meldedaten ohne Fehlermeldungen durchlaufen. Die Protokolle in SEM-BCS wurden von uns eingesehen.
- Die aus den Einzel- und (Teil-)Konzernabschlüssen der in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogenen Aufgabenträger fehlerfrei in SEM-BCS in der Kontierungsebene 00 übernommenen Meldedaten führten wie vorgesehen zu einem ersten Summenabschluss (Summenabschluss I).

³¹ In den Meldedaten für den LHM Hoheitsbereich sind die Werte für die Stiftungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit enthalten. Diese wurden für den Teil der Ergebnisrechnung summarisch in SEM-BCS in der Kontierungsebene 01 mit Belegart 210 erfasst (Belegnummer 100000000265). Auskunftsgemäß können diese bisher technisch nicht mittels der Meldedaten für den LHM Hoheitsbereichs eingespielt werden. Die Buchungen in der Kontierungsebene 01 sind für die manuelle Erfassung und Korrektur von Meldedaten vorgesehen. Die Kontierungsebene 01 wird für Korrekturen an den Meldedaten genutzt, d.h. es werden inhaltliche Fehler der gemeldeten Daten mithilfe von Buchungen korrigiert.

³² SAP EC-CS ist das Enterprise Controlling Consolidation System.

³³ Die Stiftungswerte wurden mangels aktueller technischer Möglichkeiten manuell erfasst.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte weiterhin die Einspielung der Meldedaten SEM-BCS anhand automatisierter Validierungsregeln prüfen.

13.5.4 Abgleich der Meldedaten mit den testierten Jahresabschlüssen

Die in SEM-BCS übernommenen Meldedaten der einbezogenen Aufgabenträger sollten mit den Werten des jeweiligen testierten Jahresabschlusses bzw. (Teil-)Konzernabschlusses übereinstimmen.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben aus den testierten Jahresabschlüssen der einbezogenen Aufgabenträger alle Bilanz- und GuV-Posten in einer Calc-Tabelle erfasst und mit den in SEM-BCS übernommenen Meldedaten auf Summensatzebene abgeglichen. Darüber hinaus haben wir jeweils die Bilanzsumme und das Jahresergebnis der in SEM-BCS übernommenen Meldedaten mit den testierten Jahresabschlüssen bzw. (Teil-)Konzernabschlüssen der einbezogenen Aufgabenträger abgeglichen. Für diesen Abgleich haben wir die Validierungswerte von 2 in SEM-BCS implementierten Prüfregeln genutzt.³⁴

Dabei sind insbesondere die Bilanzsumme und das Jahresergebnis abzugleichen, da diese zwei Werte während des Einspielens der Meldedaten in SEM-BCS aufgrund der hinterlegten Prüfregeln automatisiert im Rahmen der Validierung errechnet werden. Auftretende Abweichungen bei der Bilanzsumme bzw. dem Jahresergebnis mit der testierten Bilanz sind durch die einbezogenen Aufgabenträger entsprechend zu erläutern. Dazu haben wir auch das von der Stadtkämmerei neu entwickelte Formblatt 12 „Bestätigung der Richtigkeit der in V100 hochgeladenen Daten“ einbezogen, mit denen die Aufgabengabenträger die Richtigkeit der in SEM-BCS hochgeladenen Daten bestätigen müssen.

Die Bilanzposten in den Bilanzen der einbezogenen Aufgabenträger waren mit den Meldedaten in SEM-BCS weitgehend abstimbar, teilweise zeigten sich nachvollziehbare Verschiebungen aufgrund einer anderen Zuordnung der lokalen Konten der Aufgabenträger im Positionsplan der LHM.

Bei unserer Überprüfung der Bilanzsummen mittels der in SEM-BCS durch eine Prüfregel ermittelten Aktiva- /Passivawerte zeigte sich bei 6 der 11 vollkonsolidierten Töchter eine Abweichung im Vergleich zu der in den jeweiligen testierten Abschlüssen ausgewiesenen Bilanzsumme. Die Abweichungen sind nach der Aufklärung durch die Stadtkämmerei nachvollziehbar. Es handelt sich dabei i.d.R. um Konten, die im Konzern als Forderungen gemappt wurden und in den jeweiligen Bilanzen der vollkonsolidierten Aufgabenträger als Verbindlichkeiten ausgewiesen werden oder umgekehrt. In den meisten Fällen sind Umsatzsteuerkonten betroffen, die einen Saldo sowohl im Soll als auch im Haben aufweisen können. Daher ist auskunftsgemäß eine Mappinganpassung nicht möglich.

Der LHM Hoheitsbereich sowie die 11 einbezogenen Aufgabenträger haben mittels Formblatt die Richtigkeit der in SEM-BCS hochgeladenen Daten bestätigt bzw. haben davon 6 Aufgabenträger die aufgetretenen Abweichungen bei den Bilanzsummen entsprechend erläutert.

Die Stadtkämmerei hat folgende Auswirkungen auf die Konzernbilanz ermittelt:

³⁴ Eine Prüfregel ermittelt die Summe der via Meldedaten eingespielten Aktiva-Positionen und die Summe der Passiva-Positionen. Die ermittelten Aktiva- und Passiva-Werte werden in SEM-BCS gespeichert. Der Abgleich der beiden Werte muss Gleichstand ergeben, sonst tritt ein Fehler auf. Eine weitere Prüfregel ermittelt aus den eingespielten Aufwands- und Ertragspositionen das Jahresergebnis. Die Prüfregel erkennt die Aufwands- und Ertragspositionen anhand der im Positionsplan vergebenen Vorzeichen. Der ermittelte Wert für das Jahresergebnis wird in SEM-BCS gespeichert.

Auswirkung auf Konzernbilanz	Euro	Gesamtwert aus Bilanz (Forderung, Verbindlichkeit, Rückstellung)	Notwendige Korrektur (Auswirkung in € Zum Gesamtwert)
Forderung zu niedrig	18.716,06	2.498.433.646,22	0,0001%
Verbindlichkeit zu niedrig	18.720,76	8.364.701.746,67	0,0002%
Sparguthaben zu niedrig	2,70	1.774.243.453,41	0,0000002%

Darüber hinaus ergab sich zwischen den Meldedaten und der (Teil-)Konzernbilanz der GWG eine Differenz i.H.v. 32.613.991,88 €. Die Differenz wurde durch die GWG im Formblatt 12 in korrekter Höhe benannt und erläutert. Danach ist sie auf den Bilanzausweis der Treuhandverbindlichkeiten / Forderungen gegenüber der MGS in der (Teil-)Konzernbilanz der GWG zurückzuführen. Diese Werte wurden wie bereits im Vorjahr nicht als Meldedaten in den Konzernabschluss übergeleitet. Nach Auskunft der Stadtkämmerei soll eine technische Lösung gesucht werden, damit die GWG künftig die Bilanzwerte einschließlich der Werte für das MGS-Treuhandvermögen melden kann und diese dann im Konzern entsprechend eliminiert werden.

Bei den Werten der Ergebnisrechnungen zeigten sich in Bezug auf die Jahresergebnisse keine Abweichungen.

Ergebnis

- Im Rahmen der Überprüfung der in SEM-BCS eingespielten Werte mit den jeweiligen testierten Jahres- bzw. (Teil-)Konzernabschlüssen der vollkonsolidierten Aufgabenträger zeigten sich bei 6 von 11 Aufgabenträgern Abweichungen hinsichtlich der eingespielten Bilanzsummen zu den in den testierten Abschlüssen ausgewiesenen Bilanzsummen. Bei den Werten der Ergebnisrechnungen zeigten sich in Bezug auf die Jahresergebnisse keine Abweichungen.
- Die Abweichungen sind nach Aufklärung durch die Stadtkämmerei nachvollziehbar. Es handelt sich dabei i.d.R. um Konten, die im Konzern als Forderungen gemappt wurden und in den Bilanzen als Verbindlichkeiten ausgewiesen sind oder umgekehrt. In den meisten Fällen sind Umsatzsteuerkonten betroffen, für die auskunftsgemäß eine Anpassung des Mappings nicht möglich ist. In den übrigen Fällen hat die Stadtkämmerei bereits entsprechende Anpassungen in den Mappingtabellen vorgenommen bzw. mit den Aufgabenträgern eine Anpassung in deren Kontenzuordnung vereinbart.
- Auch die Differenz zwischen Meldedaten und Konzernbilanz der GWG i.H.v. 32.613.991,88 € ist durch die Stadtkämmerei nachvollziehbar erläutert und auf den Bilanzausweis der Treuhandverbindlichkeiten / Forderungen gegenüber der MGS in der Konzernbilanz der GWG zurückzuführen. Diese Werte wurden wie im Vorjahr nicht als Meldedaten in den Konzernabschluss übergeleitet. Nach Auskunft der Stadtkämmerei soll eine technische Lösung gesucht werden, damit die GWG künftig die Bilanzwerte einschließlich der Werte für das MGS-Treuhandvermögen melden kann und diese dann im Konzern entsprechend eliminiert werden.
- Alle 11 vollkonsolidierten Aufgabenträger haben das neue Formblatt 12 „Bestätigung der Richtigkeit der in V100 hochgeladenen Daten“ an die Stadtkämmerei übermittelt. Davon haben 6 die Übereinstimmung mit den hochgeladenen Bilanz- und GuV-Werten bestätigt. Die übrigen 5 haben angegeben, dass bei den Bilanzwerten keine Übereinstimmung vorliegt, die Gründe für die Abweichungen wurden nachvollziehbar erläutert. Ein Aufgabenträger (it@M) hat die Sachverhalte erläutert, jedoch ohne Angabe der entsprechenden Beträge. Dies erschwert die Nachvollziehbarkeit.

Empfehlungen

- Die Werte der testierten Einzel- bzw. (Teil-)Konzernabschlüsse sollten künftig mit den in SEM-BCS übernommenen Meldedaten möglichst übereinstimmen.
- Die Stadtkämmerei sollte weiterhin von den Aufgabenträgern die Bestätigung der Richtigkeit der hochgeladenen Daten mit Formblatt 12 einfordern und die Aufgabenträger darauf hinweisen, dass bei Abweichungen neben der Erläuterung auch die entsprechenden Beträge anzugeben sind.
- Wie bereits zum 31.12.2018 empfohlen, sollte die Stadtkämmerei zusätzlich die Bilanzwerte der testierten Abschlüsse mit den in SEM-BCS eingespielten Meldedaten, ggf. unter Heranziehen des neuen Formblatts, nochmals abgleichen und mit den Aufgabenträgern bei Abweichungen mögliche Maßnahmen abstimmen. Die Auswirkung wesentlicher nicht vermeidbarer Abweichungen sollte von der Stadtkämmerei ermittelt und im Konsolidierungsbericht dargestellt werden.

13.5.5 Prüfung der Anpassungsbuchungen

Im Konsolidierungsbericht des konsolidierten Jahresabschlusses der Stadtkämmerei wird auf Seite 38 ausgeführt, dass die Summe der Einzelabschlüsse und die einbezogenen (Teil-)Konzernabschlüsse in der Vollkonsolidierung zu einem Summenabschluss führen und dass aus diesem Summenabschluss die internen Verflechtungen zwischen der Kernverwaltung und den nachgeordneten Aufgabenträgern sowie zwischen den Aufgabenträgern untereinander eliminiert werden.

Die Stadtkämmerei hat vor den Konsolidierungsmaßnahmen zur Eliminierung konzerninterner Verflechtungen verschiedene manuelle Anpassungsbuchungen in der Kontierungsebene 10 vorgenommen. In Folge hat sich die Bilanzsumme des auf Basis der eingespielten Meldedaten erstellten Summenabschlusses aufgrund der vorgenommenen Anpassungsbuchungen um insgesamt 84.652.656,25 € reduziert. Das in der Summen-Ergebnisrechnung ausgewiesene Jahresergebnis hat sich um 60.906.879,50 € erhöht (siehe hierzu Ziffer 13.5.6 des Berichts).

Es wurden 89 Buchungen³⁵ mit den Belegarten 250 bis 261 ausgeführt.³⁶ Nach Auskunft der Stadtkämmerei werden diese Belegarten für Anpassungen an den eingespielten Meldedaten genutzt. Nach unserer Plausibilisierung der Buchungen lagen den Buchungen verschiedene Sachverhalte zugrunde. Bei den Buchungen handelte es sich z.B. um Anpassung der Partnerkontierung oder Umbuchung in eine andere Position.

Im Rahmen von Anpassungsbuchungen wurden zwei Differenzenpositionen bebucht. Beide Differenzenpositionen wiesen keine Werte aus eingespielten Meldedaten aus. Die Differenzenposition 3136300010 „Intercompany-Differenz sbA (Vorsysteme)“ summiert i.H.v. - 53.942.688,04 €³⁷ wurde in Zusammenhang mit Rückstellungssachverhalten (Ausbuchung von Verbindlichkeiten) bebucht. In weiteren drei Fällen wurde das Differenzenkonto 3153300110 „Diff. AuE Aufwendungen“ summiert i.H.v. 19.487.244,00 €³⁸ bebucht. Hierbei handelte es sich auskunftsgemäß auch um Invertierungsbuchungen aus dem Vorjahr. Die

³⁵ Diese Beleganzahl umfasst nicht die Stornierungs- und Invertierungsbuchungen.

³⁶ Belegart 250/251: Korrektur Einzelabschluss, da dieser nicht korrekt war (auch Partnerfehler), wenn Korrektur im Einzelabschluss nicht gemacht wird (250 ohne / 251 mit Invertierung). Belegart 260/261: Einzelabschluss ist korrekt; Korrektur Konzern, wenn Korrektur im Einzelabschluss nicht gemacht wird (260 ohne / 261 mit Invertierung).

³⁷ Siehe hierzu den Buchungsbeleg Nr. 100000000292 LHM/it@M i.H.v. 16.000.000,00 € „RÜ f. ausst. Re“ und Buchungsbeleg Nr. 100000000293 SWM/LHM i.H.v. 37.942.688,04 € „KSt u. SolZ 2016“ in der KE 10 mit Belegart 251.

³⁸ Siehe hierzu den Buchungsbeleg Nr. 100000000314 AWM i.H.v. 2.500.000,00 € mit Belegart 260, Buchungsbeleg Nrn. 100000000315 und 100000000315 LHM insgesamt i.H.v. 15.350.000,00 € mit Belegart 251, Buchungsbeleg Nr. 100000000343 SWM i.H.v. 1.637.244,00 € mit Belegart 260. Alle Buchungen erfolgten in der KE 10.

Anpassungsbuchungen führten insgesamt zu einer Erhöhung der Summenbilanz II i.H.v. 34,5 Mio. € mit entsprechender Reduzierung der Summenergebnisrechnung. Die Anpassungsbuchungen wurden auskunftsgemäß durchgeführt, um Differenzen aus verschiedenen Positionen auszugleichen (siehe hierzu Ausführungen unter Ziffer 13.10.2 des Berichts).

In einzelnen Fällen handelt es sich nach den Sachverhaltsangaben im Buchungsbeleg um Eliminierungsbuchungen. Zur Eliminierung des Betrauungsakts der Städtisches Klinikum München GmbH i.H.v. 11.647.012,82 € beispielsweise erläuterte die Stadtkämmerei, dass aus Vereinfachungsgründen aufgrund der Komplexität der automatischen Rückstellungseliminierung die Forderung in der Kontierungsebene 10 und die Rückstellung über die automatische Rückstellungseliminierung ausgebucht wurde.³⁹

Als Folge daraus kann kein klar abgegrenzter Summenabschluss erstellt werden, da mit den erfolgten Anpassungsbuchungen bereits Eliminierungen von konzerninternen Verflechtungen vorgenommen wurden.

Weiter erfolgten 10 Buchungen mit der Belegart 340. Hierbei handelt es sich um die Umgliederung der Konten des Kassenverbands der LHM mit den Eigenbetrieben. Nach den Ausführungen im Fachkonzept Konzernbilanz handelt es sich hierbei um eine Eliminierungsmaßnahme.

Die manuell erfolgten Anpassungsbuchungen erfolgten bei zwei einzelnen Geschäftsvorfällen ohne Buchungstext (Belegtext). Die Stadtkämmerei hat für die Anpassungsbuchungen digitale Buchungsanordnungen erstellt. Wie bereits in 2018, enthielten die Buchungsanordnungen teilweise keine aussagekräftige Benennung des Buchungssachverhalts. Die Nachvollziehbarkeit in der Prüfung war dadurch nicht vollständig gegeben.

Die Anpassungsbuchungen in der Kontierungsebene 10 sind dafür vorgesehen, dass vor den anschließenden Konsolidierungsmaßnahmen eine notwendige Bereinigung der zu einem ersten Summenabschluss zusammengefassten Meldedaten erfolgen kann. Der sich daraus ergebende Summenabschluss stellt die Grundlage für die Konsolidierungsmaßnahmen zur Eliminierung der konzerninternen Verflechtungen dar. Im BI-Bericht 6000_Bilanz_GuV werden die Belegarten der Kontierungsebene 10 zusammengefasst in einer Spalte dargestellt. Davon ausgenommen ist nach einer entsprechenden Anpassung des BI-Berichts die Belegart 340. Die Beträge werden nun separat nach dem Summenabschluss dargestellt. Damit kann der Summenabschluss entsprechend abgegrenzt dargestellt werden. Die Umsetzung erfolgte aufgrund unserer Empfehlung aus der Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses 2018.

Nach der Fachliteratur zu SEM-BCS werden manuelle Buchungen in der Regel für Korrektur- und Anpassungsbuchungen genutzt. Im Rahmen der Konsolidierungsvorbereitung können manuelle Buchungen auf der Kontierungsebene 10 (Konzernanpassungen) erfolgen.⁴⁰

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die Anpassungsbuchungen anhand der vorgelegten Buchungsanordnungen plausibilisiert und in SEM-BCS nachvollzogen. Im Weiteren haben wir die Auswirkungen der Anpassungsbuchungen auf die veröffentlichten Zahlen im konsolidierten Jahresabschluss stich-

³⁹ Siehe hierzu den Buchungsbeleg Nr. 100000000340 in der KE 10 mit Belegart 261.

⁴⁰ Die Kontierungsebene 10 wird für Anpassungsbuchungen genutzt, um die HBI-Summenbilanz auf die HBII-Summenbilanz überzuleiten. Es werden also keine Fehler in der Meldung korrigiert, sondern Sachverhalte angepasst, die aus Konzernsicht anders dargestellt werden, als in den einzelgesellschaftlichen Abschlüssen. Im Unterschied zur Kontierungsebene 01 wird die Kontierungsebene 10 beim Geschäftsjahreswechsel auf sich selbst vorgetragen, d.h. die Saldovorträge bleiben auf Kontierungsebene 10 stehen.

probenweise nachvollzogen. Für die Prüfung haben wir den SAP BI-Bericht 6000_Bilanz_GuV herangezogen.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat Buchungen mit den Belegarten 250 bis 261 in der Kontierungsebene 10 durchgeführt. Nach unserer Prüfung handelt es sich bei den Anpassungsbuchungen größtenteils um eine Korrektur der Meldedaten. In einzelnen Fällen führten diese bereits zu einer Eliminierung von Verflechtungen im Konzernverbund.
- Die Stadtkämmerei hat im Rahmen von Anpassungsbuchungen die Differenzen-Positionen bebucht, die auch für die Abbildung der Differenzen aus den Konsolidierungsmaßnahmen genutzt werden. Die Anpassungsbuchungen wurden auskunftsgemäß durchgeführt, um Differenzen aus verschiedenen Positionen auszugleichen.
- Dies hat zur Folge, dass der Summenabschluss II nicht klar abgrenzbar ist und es zu einer Verzerrung der Darstellung führen kann.
- Die Stadtkämmerei hat die Verrechnungskonten des Kassenverbundes der Eigenbetriebe, wie im Fachkonzept Konzernbilanz vorgesehen, in der Kontierungsebene 10 mit der Belegart 340 umgegliedert. Hierbei handelt es sich um keine Anpassung von Meldedaten, sondern bereits um eine Konsolidierungsmaßnahme zur Eliminierung von Verflechtungen im Konzernverbund. Nach Anpassung des BI-Berichts 6000_Bilanz_GuV durch die Stadtkämmerei werden diese Beträge nun transparent in einer eigenen Spalte als Teil der Konzernaufrechnung und nicht mehr als Teil des Summenabschlusses II ausgewiesen.
- Die manuell erfolgten Anpassungsbuchungen erfolgten bei zwei Geschäftsvorfällen ohne Buchungstext (Belegtext). Teilweise enthielten die Buchungsanordnungen keine aussagekräftige Benennung des Buchungssachverhalts. Dadurch war ihre Nachvollziehbarkeit erschwert.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte - wie bereits im Vorjahr empfohlen - künftig bei Anpassungsbuchungen eine klare Trennung einhalten zwischen tatsächlichen erforderlichen Korrekturen der eingespielten Meldedaten und Buchungen, die bereits Eliminierungen von Konzernverflechtungen darstellen. Eliminierungsbuchungen sollten künftig unter eigenen Belegarten in der Kontierungsebene 20 gebucht werden. Auch Differenzenpositionen sollten nicht bereits in der Kontierungsebene 10 bebucht werden. Dies ist erforderlich, damit künftig der Summenabschluss II zutreffend abgegrenzt dargestellt werden kann. Die hierfür genutzten Belegarten und wiederkehrende Buchungssachverhalte sollten im Fachkonzept Konzernabschluss erläutert werden.
- Manuell durchgeführte Anpassungsbuchungen sind zukünftig mit einem aussagekräftigen Buchungstext zu hinterlegen. In den Buchungsanordnungen sind die Buchungssachverhalte nachvollziehbar darzustellen.

13.5.6 Ordnungsmäßigkeit des Summenabschlusses

Der Summenabschluss II stellt den Ausgangspunkt für die nachfolgenden Konsolidierungsmaßnahmen dar.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die vorgenommenen Anpassungsbuchungen an den Meldedaten und die daraus resultierenden Veränderungen in der Summenbilanz und -ergebnisrechnung nachvollzogen. Hierbei haben wir die Werte aus dem BI-Bericht 6000_Bilanz_GuV einbezogen.

Nachfolgende Übersicht zeigt je Aufgabenträger die Höhe der Veränderung des Summenabschlusses ausgehend von den Meldedaten in Folge der vorgenommenen Anpassungsbuchungen:

Aufgabenträger	Summenbilanz			Summenergebnisrechnung		
	Summenbilanz I aufgrund der Meldedaten KE 00	Anpassungsbuchungen KE10	Summenbilanz II Nach Anpassungsbuchungen in KE 10	Su.Ergebnisse I aufgrund der Meldedaten KE 00	Anpassungsbuchungen KE 10	Su.Ergebnisse II Nach Anpassungsbuchungen KE 10
LHM (Hoheit)	25.926.424.624,92 €	37.124.852,49 €	25.963.549.477,41 €	113.585.075,30 €	-55.120.623,64 €	58.464.451,66 €
AWM	382.956.646,92 €	0,00 €	382.956.646,92 €	-1.328.142,83 €		-1.328.142,83 €
GEW (Konzern)	2.607.763.450,99 €	2.207.824,39 €	2.609.971.275,38 €	-13.858.334,77 €	-2.338.986,79 €	-16.197.321,56 €
GWG (Konzern)	2.301.988.641,90 €	-7.330.093,43 €	2.294.658.548,47 €	-13.709.121,69 €	6.861.139,23 €	-6.847.982,46 €
ITM	220.939.200,50 €		220.939.200,50 €	-2.267.054,74 €		-2.267.054,74 €
KPF	7.602.090,68 €		7.602.090,68 €	-147.709,37 €		-147.709,37 €
MHM	45.292.558,64 €		45.292.558,64 €	3.350.017,21 €		3.350.017,21 €
MKS	119.595.596,20 €		119.595.596,20 €	734.944,04 €		734.944,04 €
MSE	1.726.304.037,42 €	0,00 €	1.726.304.037,42 €	-66.086.533,11 €	-129.003,20 €	-66.215.536,31 €
SGM	16.386.208,82 €		16.386.208,82 €	-511.701,00 €		-511.701,00 €
SKM/MüK	667.641.733,90 €	-13.776.223,13 €	653.865.510,77 €	22.631.351,56 €	1.316.713,14 €	23.948.064,70 €
SWM (Konzern)	11.180.908.960,63 €	66.426.295,93 €	11.247.335.256,56 €	0,00 €	-11.496.118,24 €	-11.496.118,24 €
Gesamt	45.203.803.751,52 €	84.652.656,25 €	45.288.456.407,77 €	42.392.790,60 €	-60.906.879,50 €	-18.514.088,90 €

Die in der Übersicht ausgewiesenen Werte entsprechen den Werten im BI-Bericht 6000_Bilanz_GuV.

Durch die manuell vorgenommenen Anpassungsbuchungen⁴¹ an den eingespielten Meldedaten der Aufgabenträger hat sich ausgehend von den Meldedaten der Aufgabenträger die Bilanzsumme der Summenbilanz um 84.652.656,25 € erhöht, der Jahresüberschuss der Summenergebnisrechnung um 60.906.879,50 € reduziert. Bei einzelnen Anpassungsbuchungen handelte es sich nach den Sachverhaltsangaben im Buchungsbeleg um Eliminierungen. In Höhe dieser Buchungen wird der Summenabschluss II nicht zutreffend abgegrenzt.

Die höchsten Anpassungen gemessen an der Bilanzsumme sowie der Ergebnisrechnung erfolgten beim LHM-Hoheitsbereich sowie bei den Tochtergesellschaften Städtisches Klinikum München GmbH und (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH. Diese resultierten u.a. aus der Anpassung von Rückstellungssachverhalten.

Die in obiger Übersicht unter Summenbilanz II und Summenergebnisse II ausgewiesenen Werte stellen die Ausgangsbasis für die anschließend erfolgten Konsolidierungsmaßnahmen dar. Auf Basis dieser Werte bestimmte sich die Höhe der Aufrechnungsdifferenzen in Folge der Eliminierungen der konzerninternen Verflechtungen.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat nach Einspielen der Meldedaten insgesamt 89 manuelle Anpassungsbuchungen in SEM-BCS in der Kontierungsebene 10 vorgenommen. Die manuellen Anpassungsbuchungen waren buchhalterisch nachvollziehbar.
- Durch die Anpassungsbuchungen hat sich die Summenbilanz auf Basis der Meldedaten um 84.652.656,25 € auf einen Wert von 45.288.456.407,77 € erhöht. Das Jahresergebnis in der Summenergebnisrechnung wird mit einem um 60.906.879,50 € niedrigeren Wert i.H.v. -18.514.088,90 € ausgewiesen
- Dieser Summenabschluss II stellte die Ausgangsbasis für die konzerninternen Eliminierungen dar. Allerdings wurde der Summenabschluss II um die Beträge nicht zutreffend ausgewiesen, soweit es sich bei einzelnen der vorgenommenen Anpassungsbuchungen um Eliminierungen handelte.

⁴¹ Die Anpassungsbuchungen erfolgten in der Kontierungsebene 10 mit den Belegarten 250 bis 261.

sungsbuchungen bereits um konzerninterne Eliminierungsvorgänge handelte (siehe dazu die Ausführungen unter Ziffer 13.5.5).

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte bei den einbezogenen Unternehmen des Vollkonsolidierungskreises darauf hinwirken, dass Anpassungen bereits in den Einzel- bzw. (Teil-)Konzernabschlüssen erfolgen, damit künftig anschließende manuelle Anpassungsbuchungen entfallen bzw. reduziert werden können.
- Die Stadtkämmerei sollte künftig Anpassungsbuchungen, bei denen es sich bereits um konzerninterne Eliminierungen handelt, erkennbar mit eigenen Belegarten in der Kontierungsebene 20 buchen. Dies trägt dazu bei, dass eine zutreffende buchhalterische Abgrenzung des Summenabschlusses als Ausgangsbasis für die anschließenden Konsolidierungsmaßnahmen zur Eliminierung der konzerninternen Beziehungen erfolgen kann. Des Weiteren wird damit auch die Voraussetzung geschaffen, dass der Umfang der konzerninternen Verflechtungen des Konzerns LHM transparent dargestellt werden kann.

13.5.7 Vereinheitlichung von Ansatz und Bewertung

Für den Hoheitsbereich der LHM und ihre nachgeordneten Aufgabenträger gelten unterschiedliche Rechnungslegungsvorschriften. Die Rechnungslegungsvorschriften sehen unterschiedliche Vorgaben zu Ansatz und Bewertung einzelner Positionen der Vermögens- bzw. Ergebnisrechnung vor. Im Zuge der Aufstellung des konsolidierten Jahresabschlusses sind Ansatz und Bewertung der einzelnen Positionen zu überprüfen und nach den Richtlinien der Kommune einheitlich neu auszuüben (Tz. 62 f. [Konsolidierungsleitfaden Bayern](#)). Maßgeblich für den konsolidierten Jahresabschluss sind die für den Hoheitsbereich der LHM geltenden Regelungen der KommHV-Doppik.

Als Erleichterungsmöglichkeit kann nach [Tz. 65 des Konsolidierungsleitfadens Bayern](#) im Zuge der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses auf die Vereinheitlichung von Ansatz und Bewertung verzichtet werden. Hiervon hat die LHM Gebrauch gemacht und dies im Konsolidierungsbericht gemäß § 90 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe d i.V.m. § 86 Abs. 2 Nr. 2 KommHV-Doppik erläutert.

Eine Ausnahme hiervon stellen die Aktivierung von selbst erstellten immateriellen Vermögensgegenständen der nachgeordneten Aufgabenträger dar. Nach § 72 Abs. 4 KommHV-Doppik besteht ein Ansatzverbot, daher müssten diese im Rahmen der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses eliminiert werden. Dies erfolgt vor der Konsolidierung. Die Stadtkämmerei hat auskunftsgemäß diesbezüglich von den nachgeordneten Aufgabenträgern bisher keine Negativmeldung angefordert. Die Stadtkämmerei prüft auskunftsgemäß die entsprechende Position in SEM-BCS und sieht die Einzelabschlüsse der Aufgabenträger durch, ob Werte für selbst erstellte immaterielle Wirtschaftsgüter ausgewiesen sind.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die Jahresabschlüsse der nachgeordneten Aufgabenträger daraufhin durchgesehen, ob selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte ausgewiesen wurden. Es zeigte sich, dass keine entsprechenden Bilanzposten vorhanden sind.

Darüber hinaus haben wir die Mappingtabelle in SEM-BCS durchgesehen, ob lokale Konten der Aufgabenträger auf „selbst erstellte Vermögensgegenstände“ hinweisen und ob diese

der im Positionsplan vorgesehenen Position „Selbst erstellte Vermögensgegenstände“ zugeordnet sind.

Prüfungsergebnisse

- Der Teilkonzern Stadtwerke München GmbH hat über die Meldedaten einen Betrag i.H.v. 101.860,00 € (Restbuchwert) über das lokale Konto 10310100 „Selbst ge. gew. Schutzrecht. u. Rechte“ eingespielt. Auf Nachfrage der Stadtkämmerei versicherten die Stadtwerke München GmbH, dass es sich hierbei nicht um selbst erstellte sondern um entgeltlich erworbene Vermögensgegenstände handelt. Daraufhin hat die Stadtkämmerei das lokale Konto 10310100 auf die Position 1111200010 „Entgeltlich erworbene Schutzrechte“ gemappt und der Betrag wurde in der zutreffenden Position im Konzern ausgewiesen.
- Wie im Vorjahr hat die Stadtkämmerei bezüglich der Meldung von selbst erstellten immateriellen Vermögensgegenständen von den nachgeordneten Aufgabenträgern bisher keine Negativmeldung angefordert.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei hat bereits während der Prüfung mit der Stadtwerke München GmbH vereinbart, dass über das lokale Konto 10310100 künftig keine Werte mehr ausgewiesen bzw. als Meldedaten eingespielt werden. Daher sollte die Stadtkämmerei prüfen, ob das lokale Konto 10310100 künftig auf die entsprechende Position 1111100010 „Selbst geschaffene Konzessionen, gewerbl. Schutzrechte u. Äh“ gemappt werden kann. Dies würde dem Grundsatz der Kontenklarheit entsprechen.
- Die Stadtkämmerei hat während der Prüfung zugesagt, dass zukünftig über das Formblatt 12 eine Negativmeldung von den Aufgabenträgern zu selbst geschaffenen Aufgabenträgern eingeholt wird. Dies trägt dazu bei, dass bei den Aufgabenträgern keine selbst erstellten Vermögensgegenstände aktiviert sind, die aufgrund einer falschen Positionszuordnung nicht erkannt werden können.

13.5.8 Aufdeckung stiller Lasten und stiller Reserven

Bei der Erstkonsolidierung zum 31.12.2018 wurde davon ausgegangen, dass die LHM die im Rahmen der Vollkonsolidierung einzubeziehenden Tochtergesellschaften zum Stichtag erworben hat.

Die Kapitalkonsolidierung ist auf Grundlage der Erwerbsmethode nach der Neubewertungsmethode nach § 301 HGB i.V.m. Art 102a Abs. 2 Satz 1 GO durchzuführen.

Daher sind die in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehenden Aufgabenträger mit ihren Zeitwerten zu dem für die Erstkonsolidierung maßgeblichen Zeitpunkt nach Art. 102a Abs. 2 Satz 1 GO i.V.m. § 301 Abs. 2 HGB anzusetzen. Im Rahmen dieser Neubewertung sind grundsätzlich sämtliche zu diesem Zeitpunkt vorhandene stille Reserven und stille Lasten aufzudecken (vgl. [Tz. 80 Satz 4 Konsolidierungsleitfaden Bayern](#)).

Als Erleichterungsmöglichkeit kann nach [Tz. 80 Satz 5 i.V.m. Tz. 70 des Konsolidierungsleitfadens Bayern](#) auf die Aufdeckung stiller Reserven und stiller Lasten verzichtet werden. Hier- von hat die LHM Gebrauch gemacht und dies im Konsolidierungsbericht gemäß § 90 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe d i.V.m. § 86 Abs. 2 Nr. 2 KommHV-Doppik erläutert.

13.6 Kapitalkonsolidierung – Nachprüfung / Folgekonsolidierung

13.6.1 Grundlagen der Kapitalkonsolidierung

Im Rahmen der Kapitalkonsolidierung sind Kapitalverflechtungen innerhalb des Konzerns Stadt zu eliminieren. Die Beteiligungsbuchwerte der Konzernmutter an den vollkonsolidierten nachgeordneten Aufgabenträgern werden im Rahmen der Erstkonsolidierung mit dem anteiligen Eigenkapital der nachgeordneten Aufgabenträger verrechnet. Dadurch wird eine Doppelerfassung von Anteilen an verbundenen Unternehmen der Konzernmutter und des Kapitals der vollkonsolidierten Töchter im konsolidierten Jahresabschluss vermieden.

Die Kapitalkonsolidierung ist nach **Tz. 80 Konsolidierungsleitfaden Bayern** (§ 301 Abs. 1 HGB entsprechend) als Erwerbsmethode nach der Neubewertungsmethode durchzuführen.⁴² Im Rahmen der Neubewertung sind grundsätzlich sämtliche zu diesem Zeitpunkt vorhandene stille Reserven und Lasten aufzudecken. Jedoch eröffnet **Tz. 70 Konsolidierungsleitfaden Bayern** das Wahlrecht, auf die Aufdeckung stiller Reserven zu verzichten. Die LHM hat von diesem Wahlrecht Gebrauch gemacht und auf die Aufdeckung stiller Reserven und der damit korrespondierenden Neubewertung der Vermögensgegenstände sowie Schulden verzichtet.

Bei der erstmaligen Verrechnung der Beteiligungsbuchwerte mit dem Eigenkapital der nachgeordneten Aufgabenträger (Erstkonsolidierung) ergaben sich Unterschiedsbeträge, wenn sich die Werte nicht in gleicher Höhe gegenüberstehen. Ist der Beteiligungsbuchwert der Kommune höher als das Eigenkapital des nachgeordneten Aufgabenträgers, ist die Differenz als aktiver Unterschiedsbetrag (Geschäfts- oder Firmenwert) darzustellen. Ist der Beteiligungsbuchwert niedriger als das Eigenkapital, liegt ein passiver Unterschiedsbetrag vor.

Die Differenzen wären in der konsolidierten Vermögensrechnung als aktiver Unterschiedsbetrag (Geschäfts- oder Firmenwert) im Immateriellen Vermögen und als passiver Unterschiedsbetrag (Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung) als letzte Position im Eigenkapital auszuweisen (**Tz. 81 Konsolidierungsleitfaden Bayern**).

Aus der Kapitalkonsolidierung können sich aufgrund der Konsolidierungstechnik sog. Technische Unterschiedsbeträge ergeben (vgl. DRS 23 Tz. 109 ff. bzw. Tz. 141 ff. i.V.m. § 301 HGB). Die technischen passiven Unterschiedsbeträge erhöhen die Ergebnissrücklagen, die aktiven Unterschiedsbeträge verringern die Ergebnissrücklagen.

Aus technischen Gründen ist im Rahmen der Folgekonsolidierung die Verrechnung von Beteiligungsbuchwert der Mutter / LHM und anteiligem Eigenkapital der Töchter auf der Basis der Werte der Beteiligung und des Eigenkapitals zum Zeitpunkt der Erstkonsolidierung zu wiederholen. Der bei der erstmaligen Konsolidierung zum 31.12.2018 ermittelte Unterschiedsbetrag wird nicht weiter modifiziert, sondern bleibt in den Folgejahren konstant.⁴³ Bei der LHM erfolgt eine erneute Verrechnung des Beteiligungsbuchwerts mit dem anteiligen Eigenkapital der einzubeziehenden Unternehmen auf Basis des Stammkapitals oder der Kapitalrücklagen. Entstehende Unterschiedsbeträge werden mit der Ergebnissrücklage verrechnet. Soweit sich nach der Erstkonsolidierung weitere eigenkapitalverändernde Maßnahmen ergeben, sind diese im Rahmen der Folgekonsolidierung zu berücksichtigen. Insbesondere

⁴² Dabei erwirbt die Kommune nicht nur Anteile am Eigenkapital des voll zu konsolidierenden nachgeordneten Aufgabenträgers, sondern es werden vielmehr dessen Vermögensgegenstände, Schulden, Sonderposten und Rechnungsabgrenzungsposten einzeln erworben.

⁴³ Vgl. Baetge/Kirsch/Thiele: Konzernbilanzen, 13. Auflage, 2019, Seite 189.

Kapitalerhöhungen gegen Einlage beim Tochterunternehmen führen dazu, dass die Anschaffungskosten der neu erworbenen Anteile gegen das grundsätzlich gleich hohe neu geschaffene Eigenkapital des Tochterunternehmens aufzurechnen sind. Ein neuer Unterschiedsbetrag resultiert daraus in der Regel nicht.⁴⁴ Sollte ein neuer Unterschiedsbetrag entstehen, ist er daraufhin zu beurteilen, ob es sich um einen technischen oder einen aktiven / passiven Unterschiedsbetrag handelt.

Durch die Kapitalkonsolidierung verringern sich die Werte der Finanzanlagen in der konsolidierten Vermögensrechnung entsprechend. Hier verbleiben die Werte derjenigen Töchter, die, wie im Vorjahr auch, nicht in die Konsolidierung aufgenommen worden sind.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben zunächst die Umsetzung unserer Prüfeempfehlung im Hinblick auf die Unterschiedsbeträge einiger vollkonsolidierter Tochterunternehmen im Rahmen der Erstkonsolidierung geprüft. In einem weiteren Schritt haben wir die Folgekonsolidierung zum 31.12.2019 nachvollzogen und auch die Wiederholung der Erstkonsolidierung mit einbezogen. Wir haben die ausgeführten Buchungen der Kapitalkonsolidierung nachvollzogen. Darüber hinaus haben wir Anpassungsbuchungen in der Kontierungsebene 10 im Rahmen des Kapitals sowie weiteren Buchungen in den Kontierungsebenen 20 und 30 stichprobenweise geprüft.

13.6.2 Erstkonsolidierung im konsolidierten Jahresabschluss der LHM – Umsetzung der Empfehlungen aus dem Vorjahr

Für die Erstkonsolidierung hat die Stadtkämmerei zunächst die Beteiligungsbuchwerte der LHM sowie die Eigenkapitalwerte der einzubeziehenden nachgeordneten Aufgabenträger zum 31.12.2017 (entspricht dem 01.01.2018) herangezogen und jeweils den Beteiligungsbuchwert mit dem Eigenkapital des nachgeordneten Aufgabenträgers verrechnet. (vgl. [Tz. 79 Konsolidierungsleitfaden Bayern](#) sowie [§ 301 HGB](#)).

Der Beteiligungsbuchwert war in neun Fällen niedriger als das Eigenkapital (technischer passiver Unterschiedsbetrag). Bei zwei Unternehmen ergab sich ein technischer aktiver Unterschiedsbetrag.

Summiert ergaben sich durch die Verrechnung zum 01.01.2018 zunächst passive Unterschiedsbeträge i.H.v. 2,3 Mrd. € und aktive Unterschiedsbeträge i.H.v. 137,7 Mio. €.

In weiteren Schritten hat die Stadtkämmerei die rechnerisch ermittelten Unterschiedsbeträge aufgrund einzelner Sachverhalte in den Einzelabschlüssen, die Auswirkungen auf das Eigenkapital der nachgeordneten Aufgabenträger zum 31.12.2017 hatten, angepasst.

⁴⁴ Vgl. Baetge/Kirsch/Thiele: Konzernbilanzen, 13. Auflage, 2019, Seite 459.

Die Anpassungen sind aus nachfolgender Übersicht ersichtlich:

Aufgaben-träger Voll-konsolidie-rungskreis	U/B	Rechnerisch er-mittelter Unter-schiedsbetrag zum 01.01.2018	Aktive / Passive latente Steuern Einzelabschluss zum 31.12.2017 ==> (-) Erhö. pass. UB (+) Vermind. pass UB	Ausgleichsposten für Anteile ander-er Gesellschafter zum 31.12.2017 ==> passiver UB mindert sich	Sacheinlage LHM in GWG (Kapital) Einzelabschluss zum 31.12.2017 ==> passiver UB mindert sich	Kapitaleinlage LHM in Kapitalrücklage SKM im Geschäftsjahr 2018 ==> aktiver UB mindert sich	Anpassungen von Rückstellungen der nAT aus Vorjahren ==> (-) Erhö. pass. UB (+) Verm. pass. UB (-) Verm. akt. UB (+) Erhö. akt. UB	Angepasster Un-terschiedsbetrag zum 01.01.2018
AWM	p	-36.488.412,91					-199.761,77	-36.688.174,68
MSE	p	-194.858.879,74					-5.636.418,66	-200.495.298,40
it@M	p	-4.442.722,97						-4.442.722,97
SgM	p	-5.251.678,31					-181.991,75	-5.433.670,06
MKS	p	-44.139.030,33					-166.365,00	-44.305.395,33
KPF	p	-3.990.156,67						-3.990.156,67
SWM	p	-1.247.178.194,11	-37.860.097,00	121.148.701,25			-335.338.763,03	-1.499.228.352,89
GEWOFAG	p	-435.389.100,11	87.706.955,74	20.211.720,45				-327.470.423,92
GWG	p	-341.332.573,39	22.227.510,68	214.622,95	31.847.271,00			-287.043.168,76
Summe		-2.313.070.748,54	72.074.369,42	141.575.044,65	31.847.271,00		-341.523.300,21	-2.409.097.363,68
SKM	a	134.366.511,30				-24.781.000,00	-50.507.584,01	59.077.927,29
MHM	a	3.311.904,74					105.979,40	3.417.884,14
Summe		137.678.416,04				-24.781.000,00	-50.401.604,61	62.495.811,43

Durch die vorgenommenen Anpassungen ergaben sich zum 01.01.2018 letztendlich passive Unterschiedsbeträge i.H.v. 2,409 Mrd. € und aktive Unterschiedsbeträge i.H.v. 62,5 Mio. €. Bei der LHM handelt es sich um sog. technische Unterschiedsbeträge, die mit den Ergebnisrücklagen verrechnet wurden. Die technischen passiven Unterschiedsbeträge haben die Ergebnisrücklagen erhöht, die aktiven Unterschiedsbeträge haben die Ergebnisrücklagen verringert.

In der Vorjahresprüfung wurde von uns festgestellt, dass die Unterschiedsbeträge um die latenten Steuern i.H.v. 72.074.369,42 €, die Ausgleichsposten anderer Gesellschafter i.H.v. 141.575.044,65 € sowie um die Sacheinlage der LHM in die GWG i.H.v. 31.847.271,00 € im Einzelabschluss zum 31.12.2017 korrekt angepasst wurden.

- Die Anpassung des aktiven Unterschiedsbetrags um die „**Kapitaleinlage LHM in die Kapitalrücklage Städtisches Klinikum München GmbH**“ erfolgte dagegen nicht korrekt. Die Einlage in die Kapitalrücklage i.H.v. 24.781.000,00 € erhöhte das Eigenkapital der Städtisches Klinikum München GmbH zum 31.12.2018. Es handelt sich dabei jedoch um einen Vorgang aus dem laufendem Jahr 2018, der die Unterschiedsbetragsberechnung zum 01.01.2018 nicht berührte. Durch die Vorgehensweise der Stadtkämmerei ergab sich eine Auswirkung auf den aktiven Unterschiedsbetrag in dieser Höhe bei der Städtisches Klinikum München GmbH.

- Darüber hinaus erfolgte die Anpassung von Unterschiedsbeträgen einiger vollkonsolidierter Töchter durch „**Rückstellungen aus Vorjahren**“ summiert i.H.v. 391.924.904,82 € nicht korrekt im Rahmen der Erstkonsolidierung. Nach Angaben der Stadtkämmerei sollten diese Rückstellungen nach DRS 23 Tz. 49⁴⁵ aus sog. vorkonzernlichen Beziehungen berücksichtigt werden, was insoweit nicht nachvollziehbar war, da darüber hinaus weitere Leistungsbeziehungen mit diesen Töchtern bestanden, die jedoch zum 01.01.2018 nicht berücksichtigt wurden (Ansatzstetigkeit). Zur Konsolidierung sind überdies die einzubeziehenden Aufga-

⁴⁵ DRS 23 Tz. 49 regelt eine Korrektur des Unterschiedsbetrags aus vorkonzernlichen Beziehungen, die vor der Begründung des Mutter-Tochter-Verhältnisses, also zum Zeitpunkt des Erwerbs, nach § 290 HGB entstanden sind.

beiträger zunächst mit all ihren Vermögensgegenständen, Schulden und Sonderposten sowie Rechnungsabgrenzungsposten einzubeziehen und erst im Anschluss daran zu eliminieren. Dazu zählen auch die Rückstellungen.

Die nicht zutreffenden Anpassungen führten im Vorjahresbericht zu einem Prüfungsvorbehalt, dieser wird aufrecht erhalten. Im Vorjahresbericht haben wir empfohlen, die Anpassungen der zunächst errechneten aktiven und passiven Unterschiedsbeträge im Folgeabschluss zu korrigieren und im Konsolidierungsbericht zu erläutern. Des Weiteren haben wir empfohlen, soweit sich gesetzliche Änderungen hinsichtlich des Ausweises latenter Steuern ergeben, diese entsprechend zu berücksichtigen.

Prüfungsergebnisse

- Der konsolidierte Jahresabschluss der LHM wurde erstmalig zum 31.12.2018 aufgestellt. Die Kapitalkonsolidierung wurde daher korrekterweise erstmalig zum Beginn des Konzerngeschäftsjahres (01.01.2018) vorgenommen.
- Im Rahmen der Unterschiedsbetragsberechnungen zum 01.01.2018 wurden die zunächst errechneten aktiven und passiven Unterschiedsbeträge um folgende Anpassungen der Unterschiedsbeträge von der Stadtkämmerei, wie bereits im Vorjahr ausgeführt, nicht korrekt vorgenommen:
 - Die Anpassung des aktiven Unterschiedsbetrags der Städtisches Klinikum München GmbH um die Kapitalrücklage i.H.v. 24.781.000,00 € aus dem Jahr 2018 ist nicht zutreffend. Da es sich hierbei um einen Geschäftsvorfall aus dem laufenden Jahr 2018 handelt, wäre dieser im Rahmen der ersten Folgekonsolidierung zum 31.12.2018 zu berücksichtigen gewesen. In Folge wurde der aktive Unterschiedsbetrag um 24.781.000,00 € immer noch zu niedrig ausgewiesen.
 - Die Anpassung der Unterschiedsbeträge einiger Töchter aufgrund von Rückstellungen aus Vorjahren i.H.v. insgesamt 391.924.904,82 € ist nicht zutreffend. Das selektive Heranziehen der Rückstellungen im Rahmen der Berechnung der Unterschiedsbeträge zum 01.01.2018 war insoweit nicht angezeigt, da diese erst im Anschluss im Rahmen der konzerninternen Verflechtungen zu eliminieren waren.
- Eine Korrektur der Ergebnisrücklagen bezüglich der nicht zutreffend errechneten Unterschiedsbeträge konnte seitens der Stadtkämmerei im konsolidierten Jahresabschluss 2019 aus zeitlichen Gründen nicht mehr erfolgen.
- Die Ergebnisrücklage ist in Folge dessen um 24.781.000,00 € zu niedrig und um 341.523.300,21 € zu hoch sowie um 50.401.604,61 € zu niedrig ausgewiesen.

Empfehlungen

- Die Korrektur der Unterschiedsbeträge in den Ergebnisrücklagen ist zeitnah im Rahmen des konsolidierten Jahresabschlusses zum 31.12.2020 nachzuholen und im Konsolidierungsbericht zu erläutern.

13.6.3 Folgekonsolidierungen im Kapital

In der Folgekonsolidierung werden die Konsolidierungsschritte aus der Erstkonsolidierung wiederholt. Es werden neue Bewegungen ermittelt, diese Bewegungen können auf die Beteiligungswerte der Mutter oder Veränderungen im Stammkapital oder Kapitalrücklage der Beteiligungsunternehmen zurückzuführen sein. Sofern neue Unterschiedsbeträge entstehen, sind diese entsprechend zu beurteilen.

Abweichend von den übrigen Schritten erfolgte die Kapitalkonsolidierung zum 01.01.2018, damit fand die erste Folgekonsolidierung zum 31.12.2018 statt. Für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2019 erfolgte sukzessive die **zweite Folgekonsolidierung** im Kapital.

In der **zweiten** Folgekonsolidierung wurden zunächst vorgenommene Einlagen des Geschäftsjahres 2019 der LHM in die Wohnungsbaugesellschaften eliminiert. Die Eliminierung betraf zunächst Einlagen i.H.v. 145.619.044,46 €, i.H.v. 28.094.975,54 € sowie i.H.v. 0,54 € (Korrektur einer Rundungsdifferenz) in die GEWOFAG Holding GmbH. Überdies wurden Einlagen i.H.v. 164.256.128,00 €, i.H.v. 28.230.330,00 €⁴⁶ sowie i.H.v. 21.343.881,00 € in die GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH eliminiert. Überdies sind Anpassungsbuchungen in der Kontierungsebene 10 für die GWG i.H.v. 64.783.639,00 € sowie für die GEWOFAG i.H.v. 3.393.000,00 € erfolgt. Dabei handelt es sich jeweils um die Einlagen, die bereits den Beteiligungswert der LHM, jedoch noch nicht das Stammkapital der Gesellschaften erhöhten (beschlossene jedoch zum Jahresende noch nicht im Handelsregister eingetragene Kapitalerhöhungen). Die Eliminierung dieser Einlagen erfolgte im Rahmen der Schuldenkonsolidierung.

Des Weiteren wurde eine Einlage der LHM in die Kapitalrücklage der Städtisches Klinikum München GmbH i.H.v. 38.455.000,00 € eliminiert. Die LHM hat ihrerseits in ihrem Einzelabschluss 2019 für die Gewährung der Mittel ihre Rückstellungen i.H.v. 327,3 Mio. € (Stand: 31.12.2018) in Anspruch genommen. Die Inanspruchnahme der Rückstellung wurde im Rahmen der Schuldenkonsolidierung eliminiert. Die Kapitalerhöhung der Städtisches Klinikum München GmbH musste in Folge dessen im Rahmen einer manuellen Buchung eliminiert werden.

Darüber hinaus hat die Stadtkämmerei im Rahmen der Folgekonsolidierung 2019 eine Umgliederung der Jahresergebnisse der nachgeordneten Aufgabenträger zum 31.12.2017, also zum Stand der Erstkonsolidierung, von der Position 2134000010 „Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag“ vor Erstkonsolidierung in die Position 2123000010 „Ergebnisrücklagen/Gewinnrücklagen“ vorgenommen. Nach Angabe der Stadtkämmerei war dies erforderlich, um „die Jahresergebnisse der einzelnen Aufgabenträger zum Stand der Erstkonsolidierung per 01.01.2018 in die Kapitalkonsolidierung einzubeziehen. In 2018 wurden die Jahresergebnisse in der Position 2134000010 Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag vor Erstkonsolidierung gemeldet und diese Position dann entsprechend zur Konsolidierung herangezogen. Mittlerweile werden die Beträge von den nachgeordneten Gesellschaften in der Position 2123000010 Ergebnisrücklagen/Gewinnrücklagen gemeldet. Damit erfolgt die Kapitalkonsolidierung (Vorträge für die Folgekonsolidierung) direkt von dieser Position.“

Die Gewinnrückführung des zuvor an die LHM ausgeschütteten Gewinns an die SWM über den Beteiligungswert der SWM in der Bilanz der LHM 2019 i.H.v. 58.715.641,45 € wurde auskunftsgemäß aus Vereinfachungsgründen nicht, wie vorgesehen, in der Kontierungsebene 30 (Kapitalkonsolidierung), sondern bereits in der Kontierungsebene 10 eliminiert. Nach Auskunft der Stadtkämmerei werden in der Kontierungsebene 10 grundsätzlich nur eliminierungsvorbereitende Buchungen getätigt (siehe hierzu auch Ausführungen unter Ziffer 9.3 und 13.5.5 des Berichts).

⁴⁶ Über die **Sacheinlage** i.H.v. 28.230.330,00 € ist die Eintragung ins Handelsregister im Geschäftsjahr 2019 noch nicht erfolgt. Für die Kapitalkonsolidierung wurde die Sacheinlage jedoch in der Kontierungsebene 10 auf „Anteile an verbundene Unternehmen“ umgliedert, um den Betrag in der Kapitalkonsolidierung zu eliminieren.

Prüfungsergebnisse

- Die Wiederholung der Verrechnung von Beteiligungsbuchwert und anteiligem Eigenkapital auf der Basis der Werte zum Zeitpunkt der Erstkonsolidierung (01.01.2018) ist nachvollziehbar erfolgt. Zur korrekten Vornahme ist nachvollziehbar eine Umgliederung der Jahresergebnisse der Gesellschaften zum 31.12.2017 auf die Position 2123000010 „Ergebnisrücklagen/Gewinnrücklagen“ erfolgt.
- Im Rahmen der Folgekonsolidierung hat die Stadtkämmerei Einlagen des Geschäftsjahres 2019 der LHM in die Wohnungsbaugesellschaften eliminiert, die bereits als Kapitalerhöhungen in das Handelsregister eingetragen waren. Es betraf Einlagen i.H.v. 145.619.044,46 €, i.H.v. 28.094.975,54 € sowie i.H.v. 0,54 € (Rundungsdifferenz) in die GEWOFAG Holding GmbH sowie Einlagen i.H.v. 164.256.128,00 €, i.H.v. 28.230.330,00 € sowie i.H.v. 21.343.881,00 € in die GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH.
- Es erfolgten richtigerweise Anpassungsbuchungen in der Kontierungsebene 10 für Einlagen in die GWG i.H.v. 64.783.639,00 € sowie in die GEWOFAG i.H.v. 3.393.000,00 €, die bereits den Beteiligungswert der LHM, jedoch noch nicht das Stammkapital der Gesellschaften erhöhten. Die Eliminierung der Einlagen erfolgte im Rahmen der Schuldenkonsolidierung.
- Des Weiteren wurde eine Einlage der LHM in die Kapitalrücklage der Städtisches Klinikum München GmbH i.H.v. 38.455.000,00 € eliminiert. Da die LHM ihrerseits für die Auszahlung der Mittel eine Rückstellung in Anspruch genommen hat, wurde die Differenz der Kapitalerhöhung bei der Städtisches Klinikum München GmbH im Rahmen einer manuellen Buchung nachvollziehbar eliminiert.
- Die Einlagen der Gewinnrückführung i.H.v. 58.715.641,45 € in den Beteiligungswert der SWM in der LHM-Bilanz wurden auskunftsgemäß aus Vereinfachungsgründen bereits in der Kontierungsebene 10 und nicht, wie vorgesehen in der Kontierungsebene 30 eliminiert. Die Buchung ist nachvollziehbar.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte die Konsolidierung der Einlagen in die SWM nicht bereits in der Kontierungsebene 10, sondern falls systemtechnisch mit vertretbarem Aufwand möglich, in der Kontierungsebene 20 oder 30 tätigen, um eine zutreffende Abgrenzung des Summenabschlusses II zu erreichen.

13.7 Vorbereitung der Konsolidierungsmaßnahmen in SEM-BCS

Mit den Konsolidierungsmaßnahmen in SEM-BCS wird der Summenabschluss um die Posten gekürzt, die aus rein konzerninternen Transaktionen erwachsen sind. Diese sind aus Sicht des Konzerns innerbetrieblich und bei der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses zu eliminieren. Um das Ziel zu erreichen, dass der Konzern wie ein einziges Unternehmen dargestellt werden kann, sind sog. Konzernaufrechnungen im Rahmen der Schulden- sowie der Aufwands- und Ertragskonsolidierung erforderlich. Damit werden diejenigen Posten aus dem Summenabschluss gestrichen, die auf rein konzerninterne Transaktionen zurückgehen.⁴⁷

Die für die durchzuführenden Konzernaufrechnungen relevanten Beziehungen zwischen der LHM und den Aufgabenträgern und den Aufgabenträgen untereinander hat die Stadtkämmerei die bestehenden Beziehungen bei den voll zu konsolidierenden Aufgabenträgern ermit-

⁴⁷ Vgl. Dobler/Hetzer/Schmitz, Konsolidierte Abschlüsse in SAP SEM-BCS, 2008, Seite 256 f.

telt. Darin einbezogen wurden auch die Tochterunternehmen der (Teil-)Konzerne. Dies erfolgte im Vorfeld der Aufstellung des ersten konsolidierten Jahresabschlusses auf Basis einer Abfragematrix und wurde von der Stadtkämmerei auf Plausibilität geprüft.

13.7.1 Festlegung von Wesentlichkeitsgrenzen

Die Stadtkämmerei hat auf Basis des Konsolidierungsleitfadens Bayern für die Forderungen, Verbindlichkeiten, ordentliche Aufwendungen und Erträge) im Rahmen der Schulden- sowie der Aufwands- und Ertragskonsolidierung eine Wesentlichkeitsgrenze in Höhe 5% errechnet und zugrunde gelegt. D.h. dass entstehende Differenzen erst ab der Wesentlichkeitsgrenze aufzuklären sind, ansonsten gelten sie als von untergeordneter Bedeutung und können entsprechend abgesetzt werden (vgl. Tz. 48 Konsolidierungsleitfadens Bayern).

Bei der LHM erfolgen die Schulden- sowie die Aufwands- und Ertragskonsolidierung grundsätzlich automatisiert im SAP-System SEM-BCS⁴⁸ (sog. Konsolidierungsversion V100) der LHM. Die Stadtkämmerei hat in SEM-BCS im Rahmen des Customizings jeweils „Konsolidierungsmaßnahmen“ für die automatisierten Konzernaufrechnungen zur Eliminierung der Forderungen und Verbindlichkeiten, der Rückstellungen sowie für die Aufwands- und Ertragseliminierungen definiert.

Im Vorfeld der automatisierten Konsolidierungsmaßnahmen ist eine sog. Intercompany-Abstimmung zur Saldenabstimmung im SEM-BCS vorgesehen. Dazu laden die vollkonsolidierten Töchter die Werte aus ihrer Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung als Meldedaten in das SEM-BCS⁴⁹ (sog. Saldenabstimmungsversion V200) der LHM. Auf Basis dieser Daten nehmen die einbezogenen Aufgabenträger untereinander eine Saldenabstimmung vor (siehe hierzu Ziffer 9.3).

Für die Intercompany-Abstimmung und für die anschließenden Konsolidierungsbuchungen hat die Stadtkämmerei die maximal zulässigen Differenzen auf Konzernebene für die Positionen Forderungen und Verbindlichkeiten sowie ordentliche Aufwendungen und ordentliche Erträge ermittelt. Diese Differenzen hat die Stadtkämmerei auf 5% der v.g. einbezogenen Positionen festgelegt (vgl. Tz. 48 Konsolidierungsleitfaden Bayern). Auf dieser Basis wurde eine Wesentlichkeitsgrenze zur Beurteilung der untergeordneten Bedeutung der zulässigen Differenzen im Rahmen der Schulden- sowie der Ergebnis-Konsolidierungsmaßnahmen mittels der möglichen Paare der einbezogenen Aufgabenträger errechnet.

- Wesentlichkeitsgrenzen Saldenabstimmungsversion (V200)

Die Ergebnisse der Berechnung für die Wesentlichkeitsgrenzen für die Intercompany-Abstimmung in SEM-BCS (sog. Saldenabstimmungsversion V200) sind in nachfolgender Übersicht dargestellt⁵⁰:

Schritt 3: Ermittlung der maximal zulässigen Differenzen für jede Position pro Gesellschaftspaar				
	Forderungen	Verbindlichkeiten	Ordentliche Erträge	Ordentliche Aufwendungen
Summe der maximal zulässigen Differenzen auf Konzernebene (5%)	125.112.438	434.930.820	852.504.448	778.644.753
Maximal zulässige Differenz pro Gesellschaftspaar (1081 Paare)	115.738	402.341	788.626	720.300
Wesentlichkeitsgrenze für jede Position pro Gesellschaftspaar	115.000	115.000	115.000	115.000

Hinweis: Die für die Positionen angegebenen Werte basieren auf dem Geschäftsjahr 2017.⁵¹

⁴⁸ In SEM-BCS (Version 100) ist die Kontierungsebene 20 (KE20) für die Schulden- sowie für die Aufwands- und Ertragskonsolidierung vorgesehen. In der KE 20 können paarweise Konsolidierungsbuchungen/Eliminierungen erfolgen.

⁴⁹ Die Intercompany-Abstimmung erfolgt in SEM-BCS (Version 200). Die Stadtkämmerei hat den Aufgabenträgern eine „Handlungsanweisung zur Saldenabstimmung und Differenzeliminierung (V200 Gesellschaften)“ an die Hand gegeben.

⁵⁰ Vgl. Fachkonzept Intercompany-Abstimmung, Anlage1_Wesentlichkeitsgrenze_V100_V200.xls.

Bei der im Vorfeld stattfindenden Intercompany-Abstimmung sind als Gesellschaften auch die Tochtergesellschaften der über die (Teil-)Konzernabschlüsse einbezogenen Aufgabenträger zu berücksichtigen. In 2017 handelte es sich um 47 Aufgabenträger, daraus resultierten 1.081 Gesellschaftspaare.⁵² Die Einzelwesentlichkeitsgrenze für den ersten konsolidierten Jahresabschluss wurde auf **115.000 €** (gerundet) je Gesellschaftspaar einheitlich für die Bilanz- und GuV-Posten (Forderung, Verbindlichkeiten, ordentliche Erträge und ordentliche Aufwendungen) festgelegt und den einbezogenen Aufgabenträgern bekanntgegeben. Die Ermittlung erfolgte auf Basis einer nach dem Konsolidierungsleitfaden zulässigen Wesentlichkeitsgrenze von 5%. Die 5%-Wesentlichkeitsgrenze wurde nach Festlegung der Stadtkämmerei einheitlich auf 125.112.438 € basierend auf der Position Forderungen festgelegt, die den niedrigsten Wert ausweist.⁵³

Die von der Stadtkämmerei auf Basis der Werte 2017 durchgeführte Hochrechnung zeigt, dass mit der Einzelwesentlichkeitsgrenze von 115.000 € die maximale Differenz von 5% für die einbezogenen Bilanz- und GuV-Positionen nicht überschritten wird.⁵⁴

Schritt 4: Prüfung der Einhaltung der Maßgröße von 5%				
Maximale Summe der Differenzen mit Verwendung der				
Wesentlichkeitsgrenze	124.315.000	124.315.000	124.315.000	124.315.000
Verhältnis zur Bilanz und GuV	4,97%	1,43%	0,73%	0,80%

Für den konsolidierten Jahresabschluss 2019 war nach dem Differenzenformular_V200 weiterhin der Betrag von 115.000 € als Wesentlichkeitsgrenze für die Intercompany-Abstimmung zwischen den Aufgabenträgern in der V200 (Saldenabstimmung) heranzuziehen.⁵⁵

- Wesentlichkeitsgrenzen Konsolidierungsversion (V100)

Für den konsolidierten Jahresabschluss 2019 hat die Stadtkämmerei die 5%-Wesentlichkeitsgrenze im Konzern für die Positionen Forderungen, Verbindlichkeiten, ordentlicher Aufwand und ordentlicher Ertrag nach vorgelegten Unterlagen weiterhin einheitlich mit **125.112.438 €** festgelegt. Dieser Wert entspricht der Position 5% der Forderungen zum Stand 2017.

Für die dann folgenden automatisierten endgültigen Konsolidierungsbuchungen werden die 12 einbezogenen Aufgabenträger berücksichtigt. Die Referate des LHM Hoheitsbereichs und die Tochtergesellschaften der über die (Teil-)Konzernabschlüsse einbezogenen Gesellschaften sind nun in den aggregierten Werten des LHM Hoheitsbereichs bzw. dieser Gesellschaften enthalten. Nach den vorgelegten Unterlagen ergeben sich zum 31.12.2019 noch 45 Aufgabenträger bzw. Gesellschafterpaare.⁵⁶ Hieraus ergibt sich eine rechnerische Einzelwesentlichkeitsgrenze für den konsolidierten Jahresabschluss 2019 i.H.v. von **2.812.500 €** (gerun-

⁵¹ Zum 31.12.2017 ergaben sich folgende Positionssummen: Forderungen 2.502.248.763 €, Verbindlichkeiten 8.698.616.404 €, Ordentliche Erträge 17.040.088.963 €, Ordentliche Aufwendungen 15.572.895.057 €.

⁵² Für die Intercompany-Abstimmung wurden auf Basis des Jahres 2017 insgesamt 1.081 zu berücksichtigende Gesellschaftspaare ermittelt. Diese resultieren daraus, dass in die Berechnung neben den 12 Aufgabenträgern des Vollkonsolidierungskreises alle Tochtergesellschaften der (Teil-)Konzernunternehmen sowie die Buchungskreise des Hoheitsbereichs der LHM einzubeziehen sind. Es handelte sich um 47 Aufgabenträger. Die Berechnung erfolgte nach folgender Formel: $(47 \times (47 - 1) / 2) = 1.081$. Es handelt sich hierbei um die sog. V200-Gesellschaften.

⁵³ Vgl. Handlungsanweisung Handlungsanweisung zur Saldenabstimmung und Differenzeliminierung für den Konzern (V100 Gesellschaften), Seite 5: „Die betragsmäßig niedrigste Wesentlichkeitsgrenze aus den vier Bilanzpositionen wird für alle Bilanzpositionen angewendet.“

⁵⁴ Vgl. Fachkonzept Intercompany-Abstimmung (Stand: 05.03.2019), Seite 42.

⁵⁵ Vgl. Handlungsanweisung Intercompany-Abstimmung V200, Seite 12: „Der aktuelle Stand der Wesentlichkeitsgrenze wird vom Konzernteam mit dem Versand des aktuellen Differenzenformulars V200 mitgeteilt.“

⁵⁶ Die Stadtkämmerei hat für 2019 die Anzahl der Partner anhand der einbezogenen Aufgabenträger und deren Partnergesellschaften ermittelt. Beim LHM-Hoheitsbereich z.B. 14 Referate. Es handelt sich hierbei um die sog. V100-Gesellschaften. In 2017 wurden noch 47 Gesellschafterpaare ermittelt. Die Änderung ergab sich beim Teilkonzern GWG (von 3 auf 2) und beim Teilkonzern SWM (von 17 auf 16).

det) je Gesellschaftspaar und je Position.⁵⁷ Die Ermittlung ergibt sich ebenfalls auf Basis der nach dem Konsolidierungsleitfaden Bayern zulässigen Wesentlichkeitsgrenze von 5%.

Nach **Tz. 48 des Konsolidierungsleitfadens Bayern** ist bei der Bestimmung der Wesentlichkeitsgrenze (5%) der Schuldenkonsolidierung auf die Bilanzposition abzustellen. Für den ersten konsolidierten Jahresabschluss wurden die maximalen Differenzen auf Konzernebene je Position auf Basis der Grenze von 5% sowie eine Wesentlichkeitsgrenze für jede Position pro Gesellschaftspaar bestimmt. Nach Auskunft der Stadtkämmerei sollen die ermittelten **Wesentlichkeitsgrenzen für 5 Jahre bestehen, um „größere Schwankungen“ zu vermeiden.**⁵⁸ Für den konsolidierten Jahresabschluss 2019 hat die Stadtkämmerei daher nachvollziehbar weiterhin einheitlich den Wert der Position Forderungen aus 2017 herangezogen.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die von der Stadtkämmerei für die Forderungen, Verbindlichkeiten, ordentlichen Aufwendungen und Erträgen im Rahmen der Schulden- sowie der Aufwands- und Ertragskonsolidierung zugrunde gelegte Wesentlichkeitsgrenze für die Saldenabstimmungsversion V200 und für die Konsolidierungsversion V100 in Höhe von 5% bezüglich der Anpassungen für den konsolidierten Jahresabschluss 2019 geprüft. Im Rahmen der Prüfung der Wesentlichkeitsgrenzen haben wir das Fachkonzept Konzernabschluss und das Fachkonzept Intercompany-Abstimmung und die Handlungsanweisungen der Stadtkämmerei für die Saldenabstimmung sowie die vorgelegte Arbeitsunterlage der Stadtkämmerei „Wesentlichkeit pro AT 2019 V200.xls“ einbezogen.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat für den ersten konsolidierten Jahresabschluss 2018 für die Schulden- sowie für die Aufwands- und Ertragskonsolidierung die maximal zulässigen Differenzen der Positionen und eine einheitliche Wesentlichkeitsgrenze gemäß **Tz. 48 des Konsolidierungsleitfadens Bayern** für die Aufklärung bzw. Bereinigung der Aufrechnungsdifferenzen im Rahmen der im Vorfeld durchzuführenden Intercompany-Abstimmung festgelegt.⁵⁹ Für die Berechnung der Wesentlichkeitsgrenze wurden 5% gemessen an der Position Forderungen nach der Vorgabe des **Konsolidierungsleitfadens Bayern** zugrunde gelegt. Diese Wesentlichkeitsgrenzen sollen auskunftsgemäß für 5 Jahre bestehen, um „größere Schwankungen“ zu vermeiden.
- Für den konsolidierten Jahresabschluss 2019 wurde für die Intercompany-Abstimmung (V200) die Einzelwesentlichkeitsgrenze zur Saldenabstimmung zwischen den Aufgabenträgern i.H.v. 115.000 € beibehalten. Für die endgültige Konsolidierung (V100) errechnete sich eine Einzelwesentlichkeitsgrenze von 2.812.500 € pro Gesellschafterpaar. Als (Gesamt-)Wesentlichkeitsgrenze von 5% gilt auf Ebene der Positionen (Forderungen, Verbindlichkeiten, ordentliche Aufwendungen und Erträge) weiterhin einheitlich der Wert von 125.112.438 €, der als Aufrechnungsdifferenz bei der automatisierten Konsolidierung nicht überschritten werden darf.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte weiterhin die maximal zulässigen Differenzen für die Positionen und die Einzelwesentlichkeitsgrenzen pro Gesellschaftspaar in regelmäßigen

⁵⁷ 5% Wesentlichkeitsgrenze 125.112.438 € / 45 Gesellschafterpaare = 2.812.500 € (Einzelwesentlichkeitsgrenze). Daraus errechnete sich eine Einzelwesentlichkeitsgrenze von 1.890.000 €.

⁵⁸ Email der Stadtkämmerei vom 28.07.2020.

⁵⁹ Die ermittelten Wesentlichkeitsgrenzen basierten auf Werten des Jahres 2017.

Abständen evaluieren und ggf. anpassen. Diese sind den nachgeordneten Aufgabenträgern zur Klärung der Aufrechnungsdifferenzen im Rahmen der Intercompany-Abstimmung bekanntzugeben und bei der endgültigen Konsolidierung entsprechend zu berücksichtigen. Darüber hinaus ist dafür Sorge zu tragen, dass die Aufrechnungsdifferenzen aus der automatisierten Konsolidierung die (Gesamt-)Wesentlichkeitsgrenze von 5% nicht überschreiten.

13.7.2 Intercompany-Abstimmung

Die **Intercompany-Abstimmung** ist zwischen den in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehenden Aufgabenträgern für die Bereiche **Schuldenkonsolidierung**, **Rückstellungseliminierung** sowie **Aufwands- und Ertragskonsolidierung** durchzuführen. Bei der Aufwands- und Ertragskonsolidierung ist diese für die Transferergebnis-, Steuerergebnis-, Finanzergebnis- sowie sonstige Aufwands- und Ertragskonsolidierung durchzuführen. Bei den einbezogenen (Teil-)Konzernen sind auch deren Tochtergesellschaften in die Intercompany-Abstimmung einzubeziehen.

Stehen sich die zu konsolidierenden Forderungen und Schulden in unterschiedlicher Höhe gegenüber, können im Rahmen der Schuldenkonsolidierung sog. **echte** und **unechte** Aufrechnungsdifferenzen entstehen (vgl. [Tz. 87 Konsolidierungsleitfaden Bayern](#)).

Nach der Handlungsanweisung zur Intercompany-Abstimmung⁶⁰ sind grundsätzlich Aufrechnungsdifferenzen zwischen unechten, stichtagsbedingten und echten Aufrechnungsdifferenzen zu unterscheiden. Diese Unterscheidung ist maßgeblich für die Behandlung im Umgang mit auftretenden Aufrechnungsdifferenzen.

Die Intercompany-Abstimmung dient dazu, konzerninterne **unechte Differenzen** zu ermitteln und im jeweiligen Einzelabschluss zu korrigieren.⁶¹ Wohingegen **stichtagsbedingte** und **echte** Aufrechnungsdifferenzen auf Konzernebene zu eliminieren sind.

Aufrechnungsdifferenzen sind gemäß der Handlungsanweisung der Stadtkämmerei durch die nachgeordneten Aufgabenträger im Rahmen der Intercompany-Abstimmung so lange zu eliminieren und entsprechende Korrekturen im Einzelabschluss vorzunehmen, bis der Betrag der Aufrechnungsdifferenzen vollständig eliminiert ist oder der Betrag der ungeklärten Aufrechnungsdifferenzen je Gesellschaftspaar unterhalb der festgelegten Wesentlichkeitsgrenze liegt.⁶² Für den konsolidierten Jahresabschluss 2019 wurde die Wesentlichkeitsgrenze für die Intercompany-Abstimmung weiterhin mit 115.000 € je Gesellschaftspaar und Position festgelegt.

Die Klärung der Aufrechnungsdifferenzen ist von jedem der Aufgabenträger in der Calc-Tabelle „Differenzenformular V200“ zu dokumentieren. Für die verbleibenden Aufrechnungsdifferenzen sind die Ursachen zu benennen, da diese maßgeblich sind für das weitere Vorgehen zur Eliminierung der Aufrechnungsdifferenz. Es ist vorgesehen, dass die Aufgabenträger das Differenzenformular zusammen mit einer unterschriebenen „schriftlichen Bestätigung“⁶³ übermitteln. Die schriftliche Bestätigung dient als begründende Unterlage für notwendige Konzernbuchungen, die aus dem „Differenzenformular V200“ resultieren. Mittels der schriftli-

⁶⁰ Die Stadtkämmerei hat den Aufgabenträgern eine „Handlungsanweisung zur Saldenabstimmung und Differenzeliminierung (V200 Gesellschaften)“ an die Hand gegeben.

⁶¹ Vgl. Infoschreiben der Stadtkämmerei an alle Aufgabenträger Konzern LHM (inklusive Tochtergesellschaften) vom 28.11.2018.

⁶² Auch von der externen Beratungsfirma wurde als Vorgehensweise zur Behandlung der Differenzen ausgeführt, dass Differenzen grundsätzlich genau zu klären sind, d.h. es ist zwischen echten und unechten Aufrechnungsdifferenzen zu unterscheiden.

⁶³ In der Calc-Tabelle „Differenzenformular V200“ ist ein Tabellenblatt „Schriftliche Bestätigung“ enthalten.

chen Bestätigung bestätigen die Aufgabenträger, dass eine sachgerechte und vollständige Klärung aller vorhandenen Aufrechnungsdifferenzen erfolgt ist.

Nach den uns vorgelegten Unterlagen haben 11 der insgesamt 12 Aufgabenträger Differenzenformulare an die Stadtkämmerei übermittelt. Der Aufgabenträger MHM konnte auskunftsgemäß aufgrund Personalknappheit kein Differenzenformular vorlegen. Die uns vorgelegten Differenzenformulare zum 31.12.2019 haben wir inhaltlich nicht geprüft.

Die Stadtkämmerei hat auskunftsgemäß bei den eigenen Unternehmen – einschließlich der vollkonsolidierten Töchter - zum 31.12.2019 zwar Salden angefragt, aus personellen Gründen jedoch hierzu keine Auswertung mehr vorgenommen.⁶⁴

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die Vorgehensweise der Intercompany-Abstimmung zwischen den in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehenden Aufgabenträgern nachvollzogen. Für die Prüfung haben wir die Handlungsanweisung zur Intercompany-Abstimmung der Stadtkämmerei herangezogen. Darüber hinaus haben wir geprüft, ob für jedes der vollkonsolidierten Tochterunternehmen ein Differenzenformular und eine schriftliche Bestätigung vorliegt.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat in SEM-BCS systemtechnisch die Voraussetzung dafür geschaffen, dass im Vorfeld der automatisierten Konsolidierungsmaßnahmen eine Intercompany-Abstimmung zur Klärung der Aufrechnungsdifferenzen zwischen den im Rahmen der Vollkonsolidierung einzubeziehenden Unternehmen erfolgen kann.
- Für den konsolidierten Jahresabschluss 2019 sollte zwischen den nachgeordneten Aufgabenträgern im Rahmen der Intercompany-Abstimmung eine Aufklärung von Aufrechnungsdifferenzen bis zu einer Wesentlichkeitsgrenze von 115.000 € vorgenommen werden. Nach den vorgelegten Differenzenformularen ist eine Intercompany-Abstimmung zwischen den Gesellschaften erfolgt. Es haben 11 der 12 Aufgabenträger ein Differenzenformular übermittelt. Nur ein Aufgabenträger hat auskunftsgemäß aufgrund Personalknappheit kein Differenzenformular abgegeben.
- Die Stadtkämmerei hat auskunftsgemäß gegenüber den eigenen Unternehmen zum 31.12.2019 zwar Salden bei ihren Unternehmen - einschließlich der vollkonsolidierten Töchter - angefragt, aus personellen Gründen jedoch hierzu keine Auswertung mehr vorgenommen.⁶⁵ Dadurch konnte die Gelegenheit nicht genutzt werden, die Salden des Hoheitsbereichs der LHM mit den einzubeziehenden Tochtergesellschaften im Vorfeld der Aufstellung des konsolidierten Jahresabschlusses zu klären. Dadurch mussten diese zusätzlich im Rahmen der Intercompany-Abstimmung aufgeklärt werden.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte weiterhin bei den Aufgabenträgern darauf hinwirken, dass wie vorgesehen im Rahmen der Intercompany-Abstimmung eine umfassende Klärung der Salden erfolgt.
- Die Stadtkämmerei sollte bei den Aufgabenträgern weiterhin darauf hinwirken, dass künftig für jede in die Intercompany-Abstimmung einbezogene Gesellschaft das Differenzenformular und eine schriftliche Bestätigung vorgelegt wird, wonach eine sach-

⁶⁴ Prüfbericht: „Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber eigenen Unternehmen zum 31.12.2019“, Az. 9632.0_PG1_039_20.

⁶⁵ Prüfbericht: „Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber eigenen Unternehmen zum 31.12.2019“, Az. 9632.0_PG1_039_20.

gerechte und vollständige Klärung der vorhandenen Aufrechnungsdifferenzen erfolgt ist.

- Die Stadtkämmerei sollte künftig im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses für den Hoheitsbereich eine Saldenabstimmung mit den in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehenden Tochtergesellschaften vornehmen. Dies würde einen wesentlichen Beitrag dazu leisten, dass der Abstimmungsprozess zur Eliminierung der Aufrechnungsdifferenzen im Zuge der Aufstellung des konsolidierten Jahresabschlusses effektiv unterstützt wird und reibungslos erfolgen kann.

Stellungnahme von it@M

„Die Empfehlung wird wie folgt umgesetzt: In der Customizingdokumentation werden technische Einstellungen dokumentiert. Einstellungen wie z.B. neue Positionen im Positionsplan, versch. Mappingeinstellungen werden in dieser Dokumentation nicht erfasst. Fachliche Festlegungen wie z.B. einen Positionsplan zum Zeitpunkt XY sind fachlich festzuhalten und können aber auch im System zu einem bestimmten Zeitpunkt ausgewertet werden.“

13.7.3 Customizingeinstellungen für die automatisierte Konsolidierung

Nach der Intercompany-Abstimmung in der Saldenabstimmungsversion (V200) erfolgt die sog. automatisierte Konsolidierung in der Konsolidierungsversion (V100). Die automatisierten Konzernaufrechnungen in SEM-BCS gehören zu den zentralen Maßnahmen innerhalb des Konsolidierungsprozesses. Die automatisierten Konzernaufrechnungen erfolgen in der Kontierungsebene 20. Bevor die Maßnahmen für die automatisierten Konzernaufrechnungen sinnvoll durchgeführt werden können, müssen die Meldedaten aller einbezogenen Aufgabenträger erfasst werden. Zwingende Voraussetzung für die automatisierte Verrechnung der innerkonzernlichen Geschäftsbeziehungen durch das Konsolidierungssystem ist, dass die entsprechenden Positionen mit Partnerkontierungen erfasst werden. Anhand der Partnerkontierung können die Geschäftsbeziehungen paarweise zwischen den Konsolidierungseinheiten erkannt und eliminiert werden.⁶⁶

Nach Auskunft der Stadtkämmerei sind für die Buchungen im Einzelabschluss die jeweiligen Aufgabenträger verantwortlich. Dazu gehört auch, dass für jede Buchung die richtige Partnergesellschaft gewählt wird. Eine Überprüfung seitens der Stadtkämmerei erfolgt nicht. Dadurch besteht das Risiko, dass aufgrund fehlender oder falscher Partnerkontierungen die Geschäftsvorfälle nicht zutreffend in die Konsolidierung einbezogen werden.

- Selektionsoptionen für die automatisierte Konsolidierung

In SEM-BCS werden die Customizingeinstellungen der Maßnahmen für die automatisierten Konzernaufrechnungen für die Eliminierung der Forderungen und Verbindlichkeiten, der Rückstellungen sowie der Aufwendungen und Erträge festgelegt. Dies betrifft neben den einzubeziehenden Bilanz- sowie Aufwands- und Ertragspositionen die Eliminierungslogik bei entstehenden Aufrechnungsdifferenzen sowie die Positionen, auf denen verbleibende Aufrechnungsdifferenzen verbucht werden. Die Customizingeinstellungen werden durch it@M vorgenommen und auskunftsgemäß entsprechend fortlaufend dokumentiert. Die Festlegungen dazu sind im Fachkonzept Konzernabschluss ausgeführt bzw. werden durch die Stadtkämmerei fortgeschrieben. Den Aufgabenträgern des Vollkonsolidierungskreises wird jährlich mittels Formblatt „Konsolidierungsselektionen SEM-BCS“ mitgeteilt, welche

⁶⁶ Vgl. hierzu auch: Dobler/Hetzer/Schmitz, Konsolidierte Abschlüsse in SAP SEM-BCS, 2008, Seite 257 f.: Voraussetzung für eine automatisierte Eliminierung einer konzerninternen Transaktion ist eine Datenlieferung mit Partnerangabe. Bei der Selektion der zu eliminierenden Positionen zieht SEM-BCS alle Datensätze mit Partnerangabe aus den Meldedaten und den Anpassungsbuchungen (Kontierungsebene 00, 01 und 10) und Verrechnungsbuchungen (Kontierungsebene 20) in Betracht.

Positionen in die jeweilige Konsolidierungsmaßnahme einbezogen und welche Differenzpositionen bebucht werden. Für den konsolidierten Jahresabschluss 2019 wurde den Aufgabenträgern das Formblatt mit Informationsschreiben vom 19.12.2019 bekanntgegeben. Im Rahmen unserer Prüfung hat die Stadtkämmerei entsprechende Ergänzungen im Fachkonzept und im Formblatt vorgenommen.⁶⁷

- Festlegung und Nutzung von Limits

In SEM-BCS können systemtechnisch im Rahmen der automatisierten Konsolidierung „Limits“ (betragsmäßige Grenzen) für Aufrechnungsdifferenzen festgelegt werden. Das führt dazu, dass bei Überschreitung des festgelegten Limits die Buchungen zunächst nicht durchgeführt, sondern die Differenzen vor einer erneuten Buchung entweder durch die Änderung der Meldedaten oder durch manuelle Anpassungsbuchungen behoben/reduziert werden. Die Festlegung und Nutzung von Limits ist über Customizingeinstellungen vorzunehmen. Bei der LHM wurden nach der Angabe im Fachkonzept Konzernabschluss keine „Limits“ festgelegt.

Wie bereits in der Vorjahresprüfung hingewiesen, ist im Rahmen der automatisierten Konsolidierung auch bei hohen Differenzbuchungen keine weitere Aufklärung durch die Stadtkämmerei vorgesehen. Es wird ausschließlich die errechnete maximal zulässige Differenz beachtet, die für die Positionen (Forderungen, Verbindlichkeiten, Aufwendungen und Erträge) jeweils einheitlich mit 125.112.438 € festgelegt wurde.

Die daraus für die Konsolidierung 2019 errechnete Einzelwesentlichkeitsgrenze von 2.812.500 € pro Gesellschaftspaar und Position für die Konsolidierungsbuchungen fand damit im Rahmen der automatisierten Konsolidierung in SEM-BCS (Version 100) keine Berücksichtigung (siehe hierzu Ziffer 13.7.1 des Berichts). D.h. darüber hinaus entstehende Differenzen wurden nicht weiter aufgeklärt, sondern im Rahmen der automatisierten Konsolidierungsbuchungen in voller Höhe abgesetzt.

Die Stadtkämmerei hat uns nach nochmaliger Prüfung des Sachverhalts mitgeteilt, dass sie die Nutzung von Limits als derzeit nicht umsetzbar ansieht, da für jede Konsolidierungsmaßnahme **jedesmal** die Customizingeinstellungen angepasst werden müssten. Die Änderung der Customizingeinstellungen kann die Stadtkämmerei jedoch nicht selbst vornehmen, sondern sind durch die Stadtkämmerei jeweils über ein Ticket bei it@M zu beauftragen. Aus bisheriger Erfahrung ist eine notwendige unverzügliche Ticketbearbeitung durch it@M derzeit nicht gewährleistet. Aufgrund der engen Zeitschiene, die im Rahmen der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses für die automatisierte Konsolidierung aller Maßnahmen zur Verfügung steht, ist diese Vorgehensweise für die Stadtkämmerei derzeit nicht leistbar.⁶⁸ Wir haben uns mit der Stadtkämmerei dahingehend verständigt, dass die Nutzung von Limits erprobt wird, soweit / sobald eine zügige Ticketbearbeitung durch it@M sichergestellt / absehbar ist. Bis dahin formulieren wir weiterhin den Prüfungsvorbehalt.

In diesem Zuge hat die Stadtkämmerei versichert, dass das Einhalten der (Gesamt-)Wesentlichkeitsgrenze im Vorfeld auf andere Art und Weise sichergestellt wird.⁶⁹

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die Customizingeinstellungen in SEM-BCS für die Maßnahmen der automatisierten Konzernaufrechnungen, d.h. die Eliminierung der Forderungen und Verbindlichkeiten,

⁶⁷ Im Fachkonzept V3.0 Stand 21.07.2021 wurden entsprechend der Customizingeinstellungen für die „Selektion 1“ die Positionen 3152100010 „Erträge Gewinn-Abführungsverträge“ und 3152400010 „Erträge Verlust-Übernahmeverträge“, für die „Selektion 2“ die Positionen 3152200010 „Aufwendungen Verlust-Übernahmeverträge (ggü. AT)“ und 3152300010 „Aufwendungen Verlust-Übernahmeverträge (AT ggü. LHM)“ ergänzt.

⁶⁸ Email der Stadtkämmerei vom 07.12.2020.

⁶⁹ Email der Stadtkämmerei vom 07.12.2020.

der Rückstellungen sowie der Aufwendungen und der Erträge, plausibilisiert. Dabei haben wir die Customizingeinstellungen mit den Ausführungen im Fachkonzept Konzernabschluss bzw. mit den Angaben im Formblatt „Konsolidierungsselektionen SEM-BCS“ abgestimmt.

Prüfungsergebnisse

- Die Aufgabenträger sind auskunftsgemäß für die Buchungen und richtigen Partnerkontierungen im Einzelabschluss verantwortlich. Eine Überprüfung seitens der Stadtkämmerei erfolgt nicht.
- Die Maßnahmen für die automatisierte Schulden- sowie Aufwands- und Ertragskonsolidierung werden im SEM-BCS im Rahmen des Customizings festgelegt. Die Angaben dazu sind im Fachkonzept Konzernabschluss festgelegt bzw. werden fortgeschrieben. Die Customizingeinstellungen werden auskunftsgemäß durch it@M fortlaufend dokumentiert.
- Auch für den konsolidierten Jahresabschluss 2019 wurden in SEM-BCS für die automatisierte Konsolidierung der einzelnen Maßnahmen systemtechnisch keine „Limits“ für die entstehenden Aufrechnungsdifferenzen festgelegt. Die Stadtkämmerei hält nach nochmaliger Prüfung des Sachverhalts die Nutzung von Limits für derzeit für nicht umsetzbar ansieht, die für jede Konsolidierungsmaßnahme jedesmal die Customizingeinstellungen angepasst werden müssten. Die Änderung der Customizingeinstellungen kann die Stadtkämmerei jedoch nicht selbst vornehmen, sondern sind durch die Stadtkämmerei jeweils über ein Ticket bei it@M zu beauftragen. Aus bisheriger Erfahrung ist eine notwendige unverzügliche Ticketbearbeitung durch it@M derzeit nicht gewährleistet. Aufgrund der engen Zeitschiene, die im Rahmen der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses für die automatisierte Konsolidierung aller Maßnahmen zur Verfügung steht, ist diese Vorgehensweise für die Stadtkämmerei derzeit nicht leistbar. Wir haben uns mit der Stadtkämmerei dahingehend verständigt, dass die Nutzung von Limits erprobt wird, soweit / sobald eine zügige Ticketbearbeitung durch it@M sichergestellt / absehbar ist.
- Die Stadtkämmerei hat versichert, dass das Einhalten der (Gesamt-)Wesentlichkeitsgrenze im Vorfeld auf andere Art und Weise sichergestellt wird. Wir haben uns mit der Stadtkämmerei dahingehend verständigt, dass die Nutzung von Limits erprobt wird, soweit / sobald eine zügige Ticketbearbeitung durch it@M sichergestellt / absehbar ist.

Empfehlungen

- Die für den jeweiligen konsolidierten Jahresabschluss geltenden Customizingeinstellungen für die automatisierte Schulden- sowie Aufwands- und Ertragskonsolidierung sollten weiterhin durch it@M entsprechend dokumentiert werden. Darüber hinaus sind durch die Stadtkämmerei das Fachkonzept entsprechend fortzuschreiben und die Formblätter für die Aufgabenträger entsprechend zu aktualisieren.
- Wie bereits zur Vorjahresprüfung ausgeführt, sollten die verbleibenden Aufrechnungsdifferenzen künftig nicht nur auf Basis der absoluten Differenzen je Position beurteilt werden. Die Stadtkämmerei sollte daher wie abgestimmt die Nutzung von Limits im Rahmen der automatisierten Konzernaufrechnungen erproben, soweit eine zügige Ticketbearbeitung für die notwendigen Customizingeinstellungen seitens it@M sichergestellt ist. Damit wäre vor der endgültigen Ausführung einer Konsolidierungsbuchung ggf. eine nochmalige Klärung des Sachverhalts mit dem Ziel einer Reduzierung der einzelnen Aufrechnungsdifferenz möglich. Je höher die Differenz, desto eher entsteht das Risiko, dass es zu einer Verzerrung in den Positionen Forderungen bzw. Verbindlichkeiten sowie ordentlichen Aufwendungen bzw. ordentlichen Erträgen kommen kann bzw. ein Hinweis auf die Buchungsqualität in diesen Positionen sein kann.

- Bis dahin sollte die Stadtkämmerei wie zugesagt dafür Sorge tragen, dass das Einhalten der (Gesamt-)Wesentlichkeitsgrenze im Vorfeld auf andere Art und Weise sichergestellt wird.

13.8 Schuldenkonsolidierung

Die Schuldenkonsolidierung eliminiert Forderungen und Verbindlichkeiten aus konzerninternen Geschäftsvorfällen des Vollkonsolidierungskreises. Der kommunale Konzern kann als wirtschaftliche Einheit keine Forderungen und Verbindlichkeiten gegen sich selbst haben.⁷⁰

Die Schuldenkonsolidierung betrifft dabei alle Bilanzposten, die aus Sicht des Gesamtabchlusses Forderungs- oder Schuldencharakter haben können, wie z. B. ausstehende Einlagen, geleistete Anzahlungen, Ausleihungen und Rechnungsabgrenzungsposten, Wertpapiere des Anlage- und Umlaufvermögens, Forderungen, sonstige Vermögensgegenstände, Kassen- und Bankbestände, Rückstellungen, Verbindlichkeiten, aber auch Haftungsverhältnisse und sonstige finanzielle Verpflichtungen (vgl. Tz. 86 Konsolidierungsleitfaden Bayern sowie § 303 Absatz 1 HGB entsprechend).

Bei der Schuldenkonsolidierung können echte und unechte Aufrechnungsdifferenzen entstehen. Echte Aufrechnungsdifferenzen entstehen aufgrund unterschiedlicher Ansatz- und Bewertungsvorschriften (z.B. Rückstellungen). Unechte Aufrechnungsdifferenzen resultieren aus buchungstechnischen Unzulänglichkeiten durch Fehlbuchungen oder zeitlichen Buchungsdifferenzen (Tz. 87ff. Konsolidierungsleitfaden Bayern).⁷¹

Unbedeutende echte und unechte Aufrechnungsdifferenzen aus der Schuldenkonsolidierung dürfen als Restbetrag in den Posten Forderungen bzw. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen ausgewiesen werden (vgl. Tz. 91 Konsolidierungsleitfaden Bayern).

Auf die Schuldenkonsolidierung kann verzichtet werden, wenn die betroffenen Positionen für die Ermittlung eines zutreffenden Bildes der Vermögens-, Finanz- oder Ertragslage des kommunalen Konzerns von untergeordneter Bedeutung sind (vgl. Tz. 47 Konsolidierungsleitfaden Bayern i.V.m. § 303 Absatz 2 HGB entsprechend).

Für die Schuldenkonsolidierung wurden in SEM-BCS im Rahmen des Customizings die Teilbereiche Eliminierung von „Forderungen und Verbindlichkeiten“ sowie „Eliminierung von Rückstellungen“ als separate „Konsolidierungsmaßnahmen“ konfiguriert.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die Eliminierung der Forderungen und Verbindlichkeiten sowie der Rückstellungen nachvollzogen. Hierzu haben wir die Customizingeinstellungen in SEM-BCS mit den Ausführungen im Fachkonzept Konzernabschluss und mit den Angaben im Formblatt „Konsolidierungsselektionen SEM-BCS“ abgestimmt.

Wir haben stichprobenweise die Buchungen nachvollzogen und die Höhe der Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung, die Behandlung der Differenzen sowie deren Darstellung im Konsolidierungsbericht geprüft.

⁷⁰ Vgl. Peper/Weller, Der kommunale Gesamtabchluss, Seite 168.

⁷¹ Vgl. Baetge et. al., Konzernbilanzen, 2015, 11. Auflage, S. 248ff.

13.8.1 Konsolidierung der Forderungen und Verbindlichkeiten

Die Konsolidierung der Forderungen und Verbindlichkeiten erfolgt bei der LHM automatisiert als zweiseitige Konzernaufrechnung, d.h. es erfolgt eine Aufrechnung der Forderungen gegen die Verbindlichkeiten. Zur Einbeziehung in die Konsolidierung müssen die Forderungen und Verbindlichkeiten der Aufgabenträger entsprechende Partnerkontierungen aufweisen.⁷² Im Fachkonzept Konzernabschluss wurden für die Durchführung der Konzernaufrechnungen Vorgaben festgelegt.

Im Konsolidierungssystem SEM-BCS wurden im Rahmen des Customizings in den Selektionsoptionen die in die Schuldenkonsolidierung einzubeziehenden Forderungs- und Verbindlichkeitenpositionen sowie die zu bebuchenden Differenz-Positionen hinterlegt. Die für den konsolidierten Jahresabschluss geltenden Customizingeinstellungen werden den einbezogenen Aufgabenträgern jährlich mittels Formblatt „Konsolidierungsselektionen SEM-BCS“ mitgeteilt.

Wie bereits zum 31.12.2018 wurden die Positionen „geleistete Anzahlungen“ sowie „Kassen- und Bankbestände“ im Rahmen des Customizings nicht in die Selektionspositionen aufgenommen. Im Fachkonzept Konzernabschluss und im Formblatt „Konsolidierungsselektionen SEM-BCS“ sind sie ebenfalls nicht mehr aufgeführt. Nach **Tz. 86 des Konsolidierungsleitfadens Bayern** wären sie grundsätzlich einzubeziehen. Gemäß Auskunft der Stadtkämmerei enthalten diese Positionen bei der LHM aber keine zu konsolidierenden „Geschäftsprozesse“.

Im Rahmen der automatisierten Eliminierung von Forderungen und Verbindlichkeiten erfolgten insgesamt **148** Konsolidierungsbuchungen in SEM-BCS.⁷³ Die Konsolidierungsbuchungen erfolgten in der Kontierungsebene 20. Bei den Forderungen und bei den Verbindlichkeiten wurden folgende Beträge konsolidiert:

⁷² Über die Kombination Position (Konto), Aufgabenträger und Partnereinheit.

⁷³ Die Konsolidierungsbuchungen erfolgten mit der Belegart 520.

Positonen	Bezeichnung Position	Summenwerte *)	Konzern- Aufrechnungen KE 20	konsolidierte Vermögens- Rechnung zum 31.12.2019	% Anteil der Auf- Rechnung
Aktivpositionen (Positionen mit Forderungscharakter)					
1135100010	Ausleihungen an verbundene Unternehmen	771.589.358,20 €	-748.376.939,57 €	23.212.418,63 €	-97,0%
1135200010	Sonstige Ausleihungen	902.725.264,71 €	-3.866.769,09 €	898.858.495,62 €	-0,4%
1221000010	Öffentlich-rechtliche Forderungen	418.737.747,29 €	-8.926.191,21 €	409.811.556,08 €	-2,1%
1222000010	Privatrechtliche Forderungen	1.588.428.942,78 €	-281.347.545,58 €	1.324.882.851,11 €	-16,6%
	Differenz aus Schuldenkonsolidierung **)		17.801.453,91 €		
1223000010	Sonstige Vermögensgegenstände	773.579.558,77 €	-111.504.548,29 €	662.075.010,48 €	-14,4%
1223200010	Umgliederung Kassenverbund (manuell)	155.347.278,90 €	-143.375.810,80 €	11.971.468,10 €	-92,3%
1300000010	Aktive Rechnungsabgrenzung	205.384.419,33 €	-5.396.802,85 €	199.987.616,48 €	-2,6%
Summe		4.815.792.569,98 €	-1.267.191.699,57 €		-26,3%
Passivpositionen (Positionen mit Verbindlichkeitscharakter)					
2420000010	Verbindlichkeiten aus Krediten Investiv	-6.585.485.593,46 €	755.580.183,31 €	-5.829.905.410,15 €	-11,5%
2450000010	Erhaltene Anzahlungen	-135.201.679,80 €	1.142.603,63 €	-134.059.076,17 €	-0,8%
2460000010	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	-954.022.958,07 €	115.972.310,20 €	-838.050.647,87 €	-12,2%
2470000010	Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	-52.375.902,62 €	32.061.018,23 €	-20.314.884,39 €	-61,2%
2490000010	Sonstige Verbindlichkeiten	-1.470.481.725,93 €	236.498.184,40 €	-1.233.983.541,53 €	-16,1%
2496000010	Umgliederung Kassenverbund (manuell)	-143.375.810,80 €	143.375.810,80 €	0,00 €	-100,0%
2393000010	Differenz Intercompany-Eliminierung (Vorsystem)	-24.880,91 €	24.880,91 €	0,00 €	-100,0%
2500000010	Passive Rechnungsabgrenzung	-298.603.815,60 €	338.160,00 €	-298.265.655,60 €	-0,1%
2480000010	Verbindlichkeiten aus Steuern	-39.146.284,98 €	0,00 €	-39.146.284,98 €	0,0%
Summe		-9.678.718.652,17 €	1.284.993.151,48 €		-13,3%

*) Die Summenwerte errechnen sich aus den Meldedaten der Aufgabenträger (Kontierungsebene 00) zuzüglich der ggf. von der Stadtkämmerei vorgenommenen Anpassungsbuchungen (Kontierungsebene 10).

***) siehe Fußnote ⁷⁴ mit weiteren Erläuterungen zur Übersicht.

An konzerninternen Forderungen wurden insgesamt 1.267.191.699,57 € (26,3%)⁷⁵ und an konzerninternen Verbindlichkeiten insgesamt -1.284.993.153,48 € (13,3%) eliminiert. Daraus ergibt sich eine Differenz i.H.v. 17.801.453,91 €.

Auf der Aktivseite zeigte sich der größte Anteil an Eliminierungen bei den Ausleihungen i.H.v. 748,4 Mio. €. Diese resultieren aus Ausleihungen an verbundene Unternehmen, insbesondere an die Wohnungsbaugesellschaften.

Auf der Passivseite zeigte sich der größte Anteil an Eliminierungen bei den Verbindlichkeiten aus Krediten i.H.v. 755,6 Mio. €. Diese resultieren aus Darlehensverbindlichkeiten aus den Bilanzen der vollkonsolidierten Töchter gegenüber der LHM.

Die Umgliederung des Kassenverbunds mit den Eigenbetrieben erfolgte i.H.v. 143,4 Mio. € in der Kontierungsebene 10 unter der Belegart 340. Dabei handelt es sich um eine Eliminierungsmaßnahme, die richtigerweise unter den Konzernaufrechnungen darzustellen ist (siehe hierzu die Ausführungen unter Ziffer 13.5.5 des Berichts).⁷⁶ Der auf der Aktivseite verbleibende Betrag i.H.v. 11.971.468,10 € betrifft auskunftsgemäß eine Abschlagszahlung an den Aufgabenträger Münchener Kammerspiele, die vor dessen Abschlussstichtag 31.08. geleistet wird und aufgrund des abweichenden Wirtschaftsjahres (01.09. bis 31.08.) der Münchener Kammerspiele zum 31.12.2019 zu dieser Differenz führt.

⁷⁴ **) Damit der in der konsolidierten Vermögensrechnung ausgewiesene Konzernwert dargestellt werden kann, werden in der Spalte „Umgliederung / Umbuchungen KE 30“ die Beträge aus manuellen Umgliederungen oder Umbuchungen dargestellt.

⁷⁵ In diesem Betrag ist der eingestellte Differenzbetrag aus der Schuldenkonsolidierung i.H.v. 17.801.453,91 € nicht mit enthalten. Mit Berücksichtigung der Verrechnung errechnet sich für die Konzernaufrechnungen aus Forderungen ein Betrag i.H.v. 1.284.993.153,48 €.

⁷⁶ Im Vorjahr wurde die Umgliederung des Kassenverbunds noch in die Berechnung des Summenabschlusses II einbezogen und wurde nicht als Eliminierung im Rahmen der Konzernaufrechnung dargestellt.

Der Betrag i.H.v. 24.880,91 € wurde mit den Meldedaten der SWM auf die Position 2493000010 „Differenzen Intercompany Eliminierung (Vorsysteme)“ übernommen.

Der sich im Rahmen der Schuldenkonsolidierung aus der automatisierten Konsolidierungsbuchung ergebende Differenzbetrag wird zunächst jeweils auf die sowohl auf der Aktiv-, als auch auf der Passivseite vorgesehene Differenzenposition aus Intercompany-Eliminierung verbucht. Der Saldo aus beiden Differenzenpositionen wird entweder in die Position „Privatrechtliche Forderungen“ oder „Sonstige Verbindlichkeiten“ gebucht.

Die saldierte Differenz i.H.v. 17.801.453,91 € wurde manuell in die Position „Privatrechtliche Forderungen“ gebucht.⁷⁷ Die entstandenen Differenzen sind unter nachfolgender Ziffer 13.8.2 des Berichts dargestellt.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat die relevanten Positionen der Forderungen und Verbindlichkeiten in die Schuldenkonsolidierung einbezogen.
- Wie zum 31.12.2018 wurden die Positionen geleistete Anzahlungen sowie die Bank- und Kassenbestände nicht einbezogen, da nach Auskunft der Stadtkämmerei die entsprechenden Positionen bei der LHM keine zu konsolidierenden „Geschäftsprozesse“ enthalten.
- Die Schuldenkonsolidierung relevanter Forderungs- und Verbindlichkeitenpositionen wurde - bis auf die Verrechnung der sich auf beiden Seiten ergebenden Differenzen - automatisiert getätigt.
- Im Konsolidierungsbericht ist die Schuldenkonsolidierung mit Verweis auf die Rechtsgrundlagen erläutert. Dazu sind die einbezogenen Bilanzpositionen Forderungen, Verbindlichkeiten, Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungsposten genannt.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte die Positionen Ausleihungen und Bank- und Kassenbestände weiterhin im Hinblick auf konsolidierungspflichtige Sachverhalte beobachten.

13.8.2 Behandlung der Differenzen (aus Forderungen und Verbindlichkeiten)

Aus der automatisierten Schuldenkonsolidierung ergaben sich Differenzen bei den Forderungspositionen i.H.v. 73.030.843,78 € sowie bei den Verbindlichkeitenpositionen i.H.v. -55.229.389,87 €. Die saldierte Differenz aus der Schuldenkonsolidierung der Forderungen und Verbindlichkeiten belief sich auf 17.801.453,91 € und wurde in die Position „Privatrechtliche Forderungen“ manuell gebucht, die privatrechtlichen Forderungen wurden in dieser Höhe erhöht (siehe dazu auch Ziffer 13.8.1 des Berichts).

Die Differenzen je Aufgabenträger sind aus nachfolgender Übersicht ersichtlich:

⁷⁷ Die Eliminierung der Differenzen der Forderungen und Verbindlichkeiten erfolgte als manuelle Buchung im Nachgang der maschinellen Konsolidierung. Die Buchung erfolgte mit Belegnummer 300000000123/2019 mit Buchungstext „Ausbuchung Rest-Deltas Schuldenkonsolidierung“. Die Differenzen Verbindlichkeiten i.H.v. -55.229.389,87 ergeben sich aus Position 2494000020 „Diff. IC-Eliminierung“ i.H.v. 55.204.506,96 € und Position 2493000010 „Diff. IC-Eliminierung (Vorsysteme)“ i.H.v. 24.882,91 €. Die Differenzen Forderungen ergeben sich aus Position 1920000010 „Diff. IC-Eliminierung“ i.H.v. 73.030.843,78 €. Der Saldo der Differenzen wurde gebucht auf Position 1222000010 „Privatrechtliche Forderungen“ i.H.v. 17.801.453,91 €. Im Folgejahr wird die Buchung invertiert.

Gesellschaften des Vollkonsolidierungskreises	Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung Aktivpositionen	Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung Passivpositionen *)	Saldierte Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung zum 31.12.2019
LHM (Hoheitsbereich)	64.724.361,23 €	-651.915,62 €	64.072.445,61 €
Abfallwirtschaftsbetrieb München	71.151,63 €	-271.277,36 €	-200.125,73 €
IT@M	4.400.720,94 €	-2.187,51 €	4.398.533,43 €
Markthallen München	39.646,28 €	-300.110,13 €	-260.463,85 €
Münchner Kammerspiele	1.868.275,01 €	-988,59 €	1.867.286,42 €
Münchner Stadtentwässerung	300.936,19 €	-3.112.449,09 €	-2.811.512,90 €
Anwesen Schloss Kempfenhausen	11.812,20 €	0,00	11.812,20 €
Stadtgüter München	5.410,49 €	-130,15 €	5.280,34 €
GEWOFAG Holding GmbH (Konzern)	98.889,63 €	-613.059,51 €	-514.169,88 €
GWG München mbH (Konzern)	597.751,74 €	-878.594,48 €	-280.842,74 €
Städtisches Klinikum GmbH	834.367,48 €	-33.700.105,13 €	-32.865.737,65 €
Stadtwerke München GmbH (Konzern)	77.520,96 €	-15.698.572,30 €	-15.621.051,34 €
Gesamtbetrag der Differenzen	73.030.843,78 €	-55.229.389,87 €	17.801.453,91 €

*) siehe Fußnote⁷⁸ mit weiteren Erläuterungen zur Übersicht.

Aus den 148 automatisierten Einzelbuchungen ergaben sich Differenzen. Die höchsten Differenzen bei den Aktivpositionen ergaben sich beim LHM-Hoheitsbereich i.H.v. 64.724.351,23 €, bei den Passivpositionen beim Aufgabenträger Städtisches Klinikum München GmbH i.H.v. - 33.700.105,13 €. Auf der Aktivseite summierten sich die Differenzen auf 73.030.843,78 € und auf der Passivseite auf - 55.229.389,87 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Schuldenkonsolidierung beläuft sich 17.801.453,91 € (Aktivseite). Ursachen für Differenzen können, z.B. Buchungen zu unterschiedlichen Zeitpunkten oder Bewertungsunterschiede sein. Ob es dabei um unechte oder echte Differenzen handelt, hat die Stadtkämmerei nicht beschrieben.

Für das Jahr 2019 wurde von der Stadtkämmerei als Summe der maximalen Differenzen auf Konzernebene für die Forderungen und Verbindlichkeiten ein Betrag i.H.v. 125.112.438 € auf Basis der 5%-Wesentlichkeitsgrenze gemäß Tz. 48 Konsolidierungsleitfaden Bayern festgelegt. Daraus errechnet sich eine Einzelwesentlichkeitsgrenze je Gesellschafterpaar i.H.v. 2.812.500 € (siehe hierzu die Ausführungen unter Ziffer 13.7.1 des Berichts). Diese Einzelwesentlichkeit wird jeweils auf die 148 Einzelbuchungen angewandt,

Wie bereits unter Ziffer 13.7.3 des Berichts ausgeführt, wurde für die auftretenden Aufrechnungsdifferenzen bei automatisierten Konsolidierungsbuchungen für die Forderungen und Verbindlichkeiten in SEM-BCS wie im Vorjahr kein systemtechnisches Limit hinterlegt. Daher werden auftretende Differenzen unabhängig von ihrer Höhe direkt in die Differenzkonten gebucht.

Im Rahmen der Schuldenkonsolidierung wurde bei den 148 automatisiert durchgeführten Konsolidierungsbuchungen in 6 Fällen die errechnete Einzelwesentlichkeitsgrenze i.H.v. 2.812.500 € pro Gesellschafterpaar überschritten.⁷⁹ Eine weitere Aufklärung seitens der Stadtkämmerei erfolgte auskunftsgemäß nicht.

Im konsolidierten Jahresabschluss erfolgte die Verbuchung der saldierten Differenz aus der Schuldenkonsolidierung i.H.v. 17.801.453,91 € in der Position „Privatrechtliche Forderungen“

⁷⁸ In den Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung ist bei der Stadtwerke München GmbH ein Betrag von -24.882,91 € enthalten, der bereits über die Meldedaten in der Konsolidierungsebene 00 auf die Position 2493000010 „Diff.IC Eliminierung Vorsystem“ eingespielt wurde. Die Stadtkämmerei hat diesen Betrag im Rahmen der Differenzenbehandlung mitbehandelt.

⁷⁹ Bei den 6 Fällen sind nachfolgend aufgeführte Belegnummern betroffen:
Differenzposition 1920000010 (Forderungen): Belegnummer 250000001120 LHM gegen it@M i.H.v. 5.743.806,65 €, Belegnummer 250000001131 LHM000 gegen SKM000 i.H.v. 27.490.043,13 €, Belegnummer 250000001133 LHM000 gegen SWM000 i.H.v. 28.572.420,65 €.
Differenzposition 2494000010 (Verbindlichkeiten): Belegnummer 250000001128 MSE000 gegen LHM000 i.H.v. -2.963.833,82 €, Belegnummer 250000001130 SKM000 gegen LHM000 i.H.v. -33.699.932,31 € sowie Belegnummer 250000001132 SWM000 gegen LHM000 i.H.v. -14.000.012,60 €.

für den Bereich LHM-Hoheitsbereich. Die Verrechnung und der Ausweis der Differenz im konsolidierten Jahresabschluss ist in dieser Position im Konsolidierungsbericht nicht weiter erläutert.

Unbedeutende echte und unechte Aufrechnungsdifferenzen aus der Schuldenkonsolidierung dürfen als Restbetrag in den Posten Forderungen bzw. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen ausgewiesen werden (vgl. Tz. 91 Konsolidierungsleitfaden Bayern). Echte Aufrechnungsdifferenzen entstehen aufgrund unterschiedlicher Ansatz- und Bewertungsvorschriften (z.B. Rückstellungen). Unechte Aufrechnungsdifferenzen resultieren aus buchungstechnischen Unzulänglichkeiten durch Fehlbuchungen oder zeitlichen Buchungsunterschieden.⁸⁰

- Behandlung der Aufrechnungsdifferenzen in Folgejahren

Der Konsolidierungsleitfaden regelt nicht wie mit den Aufrechnungsdifferenzen in Folgejahren umzugehen ist.

In SEM-BCS werden die im Rahmen der Schuldenkonsolidierung entstehenden Differenzen auf eine aktivische Differenzenposition (192000010) bzw. auf eine passivische Differenzenposition (2494000010) gebucht. Auf diesen Positionen sind die Differenzen der jeweiligen Jahre ausgewiesen.

Für den Abschluss werden die Salden der Differenzenpositionen auskunftsgemäß addiert und der Saldo wird manuell entweder auf die Position privatrechtliche Forderungen oder auf die Position Sonstige Verbindlichkeiten umgebucht. Im Folgejahr wird diese Umbuchung wieder rückgängig gemacht. Dies erfolgt mittels Invertierung der Beträge auf den jeweiligen Differenzenpositionen. Bei erneuter Ausführung der maschinellen Schuldenkonsolidierung im Folgejahr werden die maschinell gebuchten Belege des Vorjahres einbezogen. Die Belege bleiben erhalten, wenn sich die Ausgangsdaten für die maschinelle Maßnahme nicht geändert haben. Im anderen Fall wird der vorhandene Beleg invertiert und es wird ein neuer Beleg erzeugt.

Prüfungsergebnisse

- Auf der Aktivseite summierten sich die Differenzen auf 73.030.843,78 € und auf der Passivseite auf - 55.229.389,87 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Schuldenkonsolidierung beläuft sich 17.801.453,91 € (Aktivseite).
- Der saldierte Differenzbetrag aus der Konsolidierung der Forderungen und Verbindlichkeiten i.H.v. 17.801.453,91 € (Vorjahr: 28.984.408,87 €) wird korrekterweise im konsolidierten Jahresabschluss auf der Aktivseite in der Position „Privatrechtliche Forderungen“ im Bereich Kernverwaltung ausgewiesen. Die Position „Privatrechtliche Forderungen“ musste um diesen Betrag wieder erhöht werden, da den eliminierten Forderungen Verbindlichkeiten in dieser Höhe nicht zuordenbar waren. Der Differenzbetrag wurde im Konsolidierungsbericht nicht erläutert.
- Die für den konsolidierten Jahresabschluss 2019 festgelegte Summe der maximalen Differenzen auf Konzernebene (125.112.438 €) wurde für die Forderungen und für die Verbindlichkeiten **nicht** überschritten.
- Die automatisierte Schuldenkonsolidierung in SEM-BCS ist wie im Vorjahr ohne Berücksichtigung eines systemtechnischen „Limits“ (betragsmäßige Grenze) erfolgt. Bei 6 der 148 automatisiert durchgeführten Konsolidierungsbuchungen lag der Differenzbetrag über der errechneten Einzelwesentlichkeitsgrenze von 2.812.500 € pro Ge-

⁸⁰ Vgl. Baetge et. al., Konzernbilanzen, 2015, 11. Auflage, S. 248ff.

sellschaftspaar. Die Differenzbuchungen erfolgten jeweils in Höhe der Differenzbeträge. Eine weitere Aufklärung erfolgte nicht.

- Es wurde nicht dargestellt, ob echte oder unechte Aufrechnungsdifferenzen vorliegen und wie ihre Verrechnung jeweils erfolgte. Diesbezüglich formulieren wir einen Prüfungsvorbehalt.
- Der Konsolidierungsleitfaden regelt nicht, wie mit den Aufrechnungsdifferenzen in Folgejahren umzugehen ist.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte die unterjährige Saldenabstimmung mit den konsolidierten Aufgabenträgern im Rahmen der Intercompany-Abstimmung intensivieren und diese zudem in die jährliche Saldenabstimmung für den Einzelabschluss der LHM einbeziehen, damit sich ungeklärte Differenzen im konsolidierten Jahresabschluss minimieren lassen. Dies gilt insbesondere für die Saldenabstimmung der LHM mit der Tochtergesellschaft dem (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH.
- Wie bereits unter Ziffer 13.7.3 des Berichts ausgeführt, sollte die Stadtkämmerei prüfen, ob für die automatisierte Schuldenkonsolidierung in SEM-BCS künftig die Funktion des „Limits“ mit Warnmeldung genutzt werden kann, um so ggf. auftretende hohe Differenzen vor der endgültigen Verbuchung ggf. noch aufklären zu können.
- Die LHM sollte künftig im Konsolidierungsbericht die Höhe und die Art der Aufrechnungsdifferenzen erläutern. Darüber hinaus sollten im Konsolidierungsbericht künftig Ausführungen zum Umgang mit den Differenzen in den Forderungen bzw. Verbindlichkeiten erfolgen.
- Die Stadtkämmerei sollte mit den BKPV die Behandlung der Aufrechnungsdifferenzen in Folgejahren klären und eine Fortschreibung des Konsolidierungsleitfadens anregen.

13.8.3 Eliminierung von Rückstellungen

Die Eliminierung von Rückstellungen erfolgt bei der LHM als **einseitige** Konzernaufrechnung. Im Fachkonzept Konzernabschluss wurde für die Durchführung der einseitigen Konzernaufrechnungen Vorgaben festgelegt. Rückstellungen, die gegenüber anderen Aufgabenträgern gebildet werden, finden grundsätzlich keinen Niederschlag in dessen Bilanz.

Im Konsolidierungssystem SEM-BCS wurden im Rahmen des Customizings in den Selektionsoptionen die in die Rückstellungseliminierung einzubeziehenden Rückstellungspositionen sowie die zu bebuchenden Differenz-Positionen hinterlegt. Die für den konsolidierten Jahresabschluss geltenden Customizingeinstellungen werden den einbezogenen Aufgabenträgern jährlich mittels Formblatt „Konsolidierungsselektionen SEM-BCS“ mitgeteilt.

Die von den Aufgabenträgern gemeldeten konzerninternen Rückstellungen müssen im Rahmen der Schuldenkonsolidierung vollständig eliminiert werden, da sie aus Sicht des Konzerns LHM (Einheitstheorie) nur im Innenverhältnis bestehen. Die nachgeordneten Aufgabenträger melden die Rückstellungen eigenverantwortlich. Eine materielle Prüfung durch die Stadtkämmerei erfolgt nicht. Eine Bestätigung der Vollständigkeit durch die Aufgabenträger erfolgt mit dem „Differenzenformular V200“.

Die nachfolgende Übersicht weist den Bestand an konzerninternen Rückstellungen auf Basis der Meldedaten aus, der im Rahmen der Schuldenkonsolidierung zu eliminieren ist.⁸¹ Die Übersicht zeigt den Anfangsbestand zum 01.01.2019, die unterjährigen Veränderungen und den Endstand zum 31.12.2019:

Position	Position Bezeichnung	Anfangsbestand	Zuführungen	Abzinsungen	Inanspruchnahmen	Auflösungen	Umbuchungen	„Dummy“	Endbestand
		Zum 01.01.2019	erfolgswirksame Bewegungen 2019						
2310000010	Rückstellungen für Pensionen	362.495,06 €	-116.850,00 €	0,00 €	64.196,05 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	309.841,11 €
2320000010	Umweltrückstellungen	-437.791,95 €	-670.053,00 €	0,00 €	511.578,72 €	788.978,17 €	-7.263.078,10 €	0,00 €	-7.070.366,16 €
2340000000	Rückstellung aus Steuerschuldverh.	-260.021.093,24 €	-51.660.149,25 €	0,00 €	122.822.294,09 €	0,00 €	1.817.722,88 €	0,00 €	-187.041.225,52 €
2360000000	Sonstige Rückstellungen	-417.880.196,49 €	-51.439.388,04 €	20.728,09 €	70.757.112,93 €	6.569.631,01 €	16.815.489,59 €	-908.147,75 €	-376.064.770,66 €
2300000000	Rückstellungen Gesamt	-677.976.586,62 €	-103.886.440,29 €	20.728,09 €	194.155.181,79 €	7.358.609,18 €	11.370.134,37 €	-908.147,75 €	-569.866.521,23 €
		-677.976.586,62 €			108.110.065,39 €				-569.866.521,23 €

Der Anfangsbestand der Rückstellungen zum 01.01.2019 i.H.v. -677.976.586,62 € weicht um 296.411,09 € vom Endbestand der Rückstellungen zum 31.12.2018 ab. Dies ist nach Aufklärung durch die Stadtkämmerei darauf zurückzuführen, dass von den betroffenen Aufgabenträger die Meldedaten nicht mit den zutreffenden Bewegungsarten eingespielt wurden. Auskunftsgemäß hat die Stadtkämmerei den Sachverhalt mit den Aufgabenträgern geklärt, damit die Rückstellungen zukünftig mit der zutreffenden Bewegungsart versehen werden. Ebenso ist bei den Rückstellungen für Pensionen der Endbestand zum 31.12.2019 i.H.v. 309.841,11 € (Sollbestand) Auskunftsgemäß überwiegend auf abweichende Meldedaten im Bestand beim Aufgabenträger Markthallen München zurückzuführen.

Vor Durchführung der maschinellen Eliminierung der Rückstellungen wurden Anpassungsbuchungen summiert i.H.v. 8.330.971,10 € (it@M) und i.H.v. 11.290.000,00 € (SWM) durchgeführt. Im Fall des Aufgabenträgers it@M erfolgte eine Umgliederung von den sonstigen Rückstellungen in die Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen. Beim Aufgabenträger SWM wurden sonstige Rückstellungen in die Umweltrückstellungen umgegliedert. Des Weiteren erfolgten in die Position „Intercompany-Differenz-sbA(Vorsysteme)“ Anpassungsbuchungen, bei denen es sich Auskunftsgemäß um Rückstellungssachverhalte handelte. Dies betraf i.H.v. 16.000.000,00 € den LHM-Hoheitsbereich und i.H.v. 37.942.688,04 € den Aufgabenträger SWM. Siehe hierzu die Ausführungen unter Ziffer 13.5.5 des Berichts.

Anschließend erfolgten insgesamt **70** automatisierte Eliminierungsbuchungen⁸². Im Zuge der Eliminierung der konzerninternen Rückstellungen wurde der Anfangsbestand der Rückstellungen zum 01.01.2019 i.H.v. 677.976.586,62 € eliminiert mit entsprechender Erhöhung der Position „Ergebnisrücklagen/Gewinnrücklagen“. Dies war buchhalterisch nachvollziehbar. Ebenfalls eliminiert wurden die erfolgswirksamen Bewegungen (Zuführungen, Inanspruchnahme und Auflösungen) des Geschäftsjahres 2019 summiert i.H.v. insgesamt 108.110.065,39 €. ⁸³ Dies führte zu einer Reduzierung des Jahresüberschusses i.H.v. 108.110.065,39 €. Dies war buchhalterisch nachvollziehbar.

⁸¹ Auch bei der einseitigen Konzernaufrechnung im Rahmen der Rückstellungen sind die Meldedaten mit einer Partnerkontierung zu versehen. Anhand dieser Partnerkontierung wird systemseitig herausgefiltert, welche Rückstellungen als „konzernintern“ zu werten sind und eliminiert werden müssen. Die Meldedaten sind mit entsprechenden Bewegungsarten versehen.

⁸² Mit der Belegart 521 „Rückstellungen“ unter den Belegnummern 250000000763 bis -818, Buchungsdatum 20.08.2019.

⁸³ Abhängig von der Bewegungsart werden die Eliminierungsbeträge auf nachfolgende Positionen gebucht: Bei Bewegungsart 500 (Anfangsbestand) auf die Position 2123000010 „Ergebnisrücklage/Gewinnrücklage“ (Soll/Haben); bei Bewegungsart 520 (Zuführungen) auf die Position 3136300010 „I/C Diff. sbA (Vorsysteme AT)“ (Soll) bzw. 3153300110 „Differenzen aus AuE Kons. Aufwand“ (Haben), bei Bewegungsart 540/560 (Inanspruchnahme/Auflösung) auf die Position 3153300110 „Differenzen aus AuE Kons. Ertrag“ (Soll) bzw. 3136300010 „I/C Diff. sbA (Vorsysteme AT)“ (Haben) und bei den übrigen Bewegungsarten 5** auf die Position 3136300010 „I/C Diff. sbA (Vorsysteme AT)“ (Soll/Haben).

In nachfolgender Übersicht sind die Rückstellungspositionen mit den eliminierten Beträgen benannt:

Position	Bezeichnung Position	Summenwerte *) zum 31.12.2019	Konzern- Aufrechnungen KE20	konsolidierte Vermögens- Rechnung zum 31.12.2019	% Anteil der Aufrechnung
2310000010	Rückstellungen für Pensionen	-7.389.319.849,21 €	-309.841,11 €	-7.389.629.690,32 €	0,00%
2320000010	Umweltrückstellungen	-164.856.744,53 €	7.070.366,16 €	-157.786.378,37 €	-4,29%
2320000010	Instandhaltungsrückstellungen	-36.062.683,32 €	0,00 €	-36.062.683,32 €	0,00%
2342000010	Rückstellung aus Steuerschuldverhältnissen **)	-648.773.468,24 €	187.041.225,52 €	-461.732.242,72 €	-28,83%
2350000010	Rückstellungen für drohende Verpflichtungen	-39.728.470,14 €	0,00 €	-39.728.470,14 €	0,00%
2361000010	Sonstige Rückstellungen	-2.236.145.700,85 €	376.064.770,66 €	-1.860.080.930,19 €	-16,82%
Summe		-10.514.886.916,29 €	569.866.521,23 €	-9.945.020.395,06 €	-5,42%

*) Die Summenwerte errechnen sich aus den Meldedaten der Aufgabenträger (Kontierungsebene 00) zuzüglich der ggf. von der Stadtkämmerei vorgenommenen Anpassungsbuchungen (Kontierungsebene 10).

***) siehe Fußnote ⁸⁴ mit weiteren Erläuterungen zur Übersicht.

Die Eliminierung der konzerninternen Rückstellungen zum 31.12.2019 erfolgte i.H.v. 569.866.521,23 €. Dies entspricht 5,42% des Rückstellungsbestands des Summenabschlusses II.

Nachfolgende Übersicht zeigt die Rückstellungen mit den konzerninternen Eliminierungen i.H.v. 569.866.521,23 € verteilt nach den Aufgabenträgern:

Aufgabenträger	Bezeichnung	Summenwerte *) zum 31.12.2019	Konzernaufrechnungen KE 20	konsolidierte Vermögensrechnung zum 31.12.2019
LHM000	LHM (Hoheitsbereich)	-7.309.998.283,45 €	318.975.464,17 €	-6.991.022.819,28 €
AWM000	Abfallwirtschaft	-255.972.040,16 €	10.091.188,44 €	-245.880.851,72 €
GEW000	GEWOFAG	-97.268.746,17 €	585.035,91 €	-96.683.710,26 €
GWG000	GWG München	-55.083.151,19 €	0,00 €	-55.083.151,19 €
ITM000	IT@M	-13.748.552,41 €	2.483.364,13 €	-11.265.188,28 €
KPF000	Kempfenhausen	-6.902,00 €	0,00 €	-6.902,00 €
MHM000	Markthallen	-24.734.521,01 €	-80.794,42 €	-24.815.315,43 €
MKS000	Kammerspiele	-13.937.623,00 €	-50.000,00 €	-13.987.623,00 €
MSE000	Münchner Stadtentwässerung	-252.770.586,81 €	7.237.620,26 €	-245.532.966,55 €
SGM000	Stadtgüter München	-2.196.994,17 €	321.409,93 €	-1.875.584,24 €
SKM000	München Klinik	-176.879.174,49 €	32.517.583,96 €	-144.361.590,53 €
SWM000	Stadtwerke München	-2.312.290.341,43 €	197.785.648,85 €	-2.114.504.692,58 €
Ergebnis		-10.514.886.916,29 €	569.866.521,23 €	-9.945.020.395,06 €

*) Die Summenwerte errechnen sich aus den Meldedaten der Aufgabenträger (Kontierungsebene 00) zuzüglich der ggf. von der Stadtkämmerei vorgenommenen Anpassungsbuchungen (Kontierungsebene 10).

Im Geschäftsjahr 2019 zeigten sich die höchsten Rückstellungen gegenüber den Partnern im Konzern beim Hoheitsbereich der LHM i.H.v. 318.975.464,17 €. Davon wurden 301.278.027,28 € gegenüber der Städtisches Klinikum München GmbH und 14.901.811,25 € gegenüber dem Eigenbetrieb it@M eliminiert.

Beim (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH wurden insgesamt konzerninterne Rückstellungen i.H.v. 197.785.648,85 € eliminiert. Davon entfiel ein Betrag i.H.v. 186.941.733,15 € auf Rückstellungen aus Steuerschuldverhältnissen sowie ein Betrag i.H.v. 10.156.553,45 € auf sonstige Rückstellungen, die gegenüber dem LHM-Hoheitsbereich bilanziert sind.

In die maschinelle Rückstellungseliminierung wurde eine Invertierungsbuchung des Aufgabenträgers MSE i.H.v. 50.434,50 € einbezogen, obwohl es sich hierbei um keine konzerninterne Rückstellung handelt. In Folge wurden in dieser Höhe zu viel an konzerninternen

⁸⁴ **) Die Rückstellungen aus Steuerschuldverhältnissen werden in der konsolidierten Vermögensrechnung unter der Position „Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen“ ausgewiesen.

Rückstellungen eliminiert. Die Stadtkämmerei hat zwischenzeitlich eine interne Regelung getroffen, damit dieser Fehler nicht mehr auftreten kann.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat die relevanten Rückstellungspositionen in die Eliminierung der Rückstellungen einbezogen.
- Die Meldedaten für die konzerninternen Rückstellungen sind durch die Aufgabenträger mit Partnerkontierungen zu versehen, damit diese eliminiert werden können. Eine weitere Überprüfung durch die Stadtkämmerei erfolgt nicht. Damit besteht das Risiko, dass nicht alle konzerninternen Rückstellungen zutreffend eliminiert werden können. Eine Bestätigung der Vollständigkeit durch die Aufgabenträger erfolgt mit dem „Differenzenformular V200“.
- Die Eliminierung der konzerninternen Rückstellungen zum 31.12.2019 in Höhe von 569.866.521,23 € mit entsprechender Anpassung der Ergebnisrücklage erfolgte nachvollziehbar.
- Bei den konzerninternen Rückstellungen war der Anfangsbestand zum 01.01.2019 nicht übereinstimmend mit dem Vorjahres-Endbestand zum 31.12.2018. Die Differenz beläuft sich auf 296.411,09 €. Dies ist nach Aufklärung durch die Stadtkämmerei darauf zurückzuführen, dass die Meldedaten nicht mit der zutreffenden Bewegungsart eingespielt wurden. Die Stadtkämmerei hat zwischenzeitlich mit den Aufgabenträgern vereinbart, dass die Bewegungsarten entsprechend angepasst werden. Ebenso beruht der Endbestand zum 31.12.2019 bei den Pensionsrückstellungen i.H.v. 309.841,11 € (Sollbestand, mit umgekehrtem Vorzeichen) überwiegend auf abweichenden Meldedaten der Markthallen München.
- Darüber hinaus wurde in die maschinelle Rückstellungseliminierung fälschlicherweise für den Aufgabenträger Münchner Stadtentwässerung ein Betrag i.H.v. 50.434,50 € einbezogen, obwohl es sich hierbei um keine konzerninterne Rückstellung handelt. In Folge wurden in dieser Höhe zu viel an konzerninternen Rückstellungen eliminiert. Die Stadtkämmerei hat zwischenzeitlich eine interne Regelung getroffen, damit dieser Fehler nicht mehr auftreten kann.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte bei den Aufgabenträgern darauf hinwirken, dass diese im Rahmen der Intercompany-Abstimmung insbesondere konzerninterne Rückstellungssachverhalte weiterhin klären.
- Die Stadtkämmerei sollte bei den Aufgabenträgern darauf hinwirken, dass diese die Meldedaten für die Rückstellungen mit den zutreffenden Bewegungsarten versehen.

13.8.4 Behandlung der Differenzen (aus Rückstellungen)

Bei der einseitigen Rückstellungseliminierung ergeben sich keine Differenzen in der Schuldenkonsolidierung, da hier keine Partnerkontierung hinterlegt ist. Die einseitige Eliminierung von Rückstellungen kann jedoch Differenzen in der Aufwands- und Ertragseliminierung zur Folge haben. Durch die Rückstellungseliminierung haben sich Differenzen in der nachfolgenden Aufwands- und Ertragseliminierung ergeben, die von der Stadtkämmerei nicht weiter aufgeklärt wurden. Diese wurden im Rahmen der Aufwands- und Ertragskonsolidierung verrechnet. Siehe hierzu die weiteren Ausführungen unter Ziffer 13.10.2 des Berichts.

13.8.5 Konsolidierung der vergebenen und erhaltenen investiven Zuwendungen

Die Konsolidierung von vergebenen bzw. erhaltenen investiven Zuwendungen wurde für den Konzernabschluss zum 31.12.2019 gemäß Angabe im Konsolidierungsbericht aufgrund untergeordneter Bedeutung nicht durchgeführt. Auch zum 31.12.2018 erfolgte keine Konsolidierung aufgrund untergeordneter Bedeutung.

Die LHM hat die vergebenen bzw. erhaltenen investiven Zuwendungen des Geschäftsjahres 2019 ermittelt und deren untergeordnete Bedeutung festgestellt. Für die Beurteilung einer untergeordneten Bedeutung kann auf 5% der gewählten Maßgröße abgestellt werden. Bei der Schuldenkonsolidierung kommt es auf die Bruttobeträge der wegzulassenden Forderungen und Schulden im Verhältnis zur Höhe der betrachteten Bilanzposten und nicht zur Bilanzsumme der Summenbilanz an (vgl. Tz. 48 Konsolidierungslaufplan Bayern).

Die LHM hat im Konsolidierungsbericht den Verzicht auf Konsolidierung der vergebenen Zuwendungen mit untergeordneter Bedeutung begründet. Die Auswirkungen auf den Gesamtabschluss wurden jedoch nicht dargestellt (Tz. 49 Konsolidierungslaufplan Bayern i.V.m. § 90 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a, Nr. 2 Buchst. a KommHV-Doppik).

Feststellen der Wesentlichkeit

Die Stadtkämmerei hat nach vorgelegten Unterlagen für das Geschäftsjahr 2019 folgende Beträge ermittelt:

	31.12.19
Geleistete Zuwendungen für Investitionen und Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände	
Sonderposten bei nachgeordneten Aufgabenträgern	21.581.260,60
Afa Zuwendungen	2.158.126,06

Die Wesentlichkeitsgrenze für die Eliminierung der geleisteten Zuwendungen und erhaltenen Sonderposten hat die Stadtkämmerei einheitlich mit 5% festgelegt.⁸⁵ Daraus errechnete die Stadtkämmerei eine Wesentlichkeitsgrenze für ausgereichte investive Zuschüsse mit / ohne Sonderposten i.H.v. **43.585.425 €** und für die Afa / Auflösung der ausgereichten investiven Zuschüsse / erhaltenen Sonderposten i.H.v. **4.463.737 €**. Die in 2017 ermittelten Wesentlichkeitsgrenzen sollen auskunftsgemäß für 5 Jahre beibehalten werden.

Die Berechnung und Feststellung der untergeordneten Bedeutung für das Geschäftsjahr 2019 war nachvollziehbar. Die Wesentlichkeitsgrenzen wurden nicht überschritten.

Beim LHM-Hoheitsbereich lassen sich aus SAP FI-AA (Anlagenbuchhaltung) die vergebenen investiven Zuwendungen gegenüber vollkonsolidierten Töchtern zum 31.12.2019 insgesamt mit 172.608.093,97 € selektieren. Insgesamt werden vergebene Zuwendungen i.H.v. 814.715.616,84 € bilanziert, davon entfallen auf die gesamten Beteiligungen bis 2019 ein Betrag von 286 Mio. €⁸⁶. Geleistete Anzahlungen für immaterielle Vermögensgegenstände der LHM gegenüber ihren vollkonsolidierten Töchtern belaufen sich auf 32.838.951,51 €. Die

⁸⁵ Die Ermittlung der Wesentlichkeit erfolgte auf Basis der Bilanzpositionen „Geleistete Zuwendungen für Investitionen“ und „Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände“, „Sonderposten aus Zuwendungen“, „Sachanlagen“ und „Bilanzwerten Abschreibungen“ sowie „Auflösungen aus Sonderposten“.

⁸⁶ Die Auswertung erfolgte über alle Anlagenklassen 3000 bis 3900, sowie getrennt über die Anlagenklassen 3500 Beteiligungen und 3520 Beteiligungen des Konsolidierungskreises.

Ermittlung kann einfach erfolgen, da diese Positionen im Buchhaltungssystem der LHM in eigenen Anlagenklassen für die Unternehmen des Konsolidierungskreises geführt werden.

Vergebene bzw. erhaltene investive Zuwendungen **aus Vorjahren** (vor 31.12.2017) wurden bisher nicht ermittelt. Im Konsolidierungsleitfaden Bayern ist die Eliminierung von vergebenen bzw. erhaltenen investiven Zuwendungen aus Vorjahren nicht explizit geregelt. Aufgrund der unklaren Rechtslage hat die Stadt Nürnberg ein Schreiben (E-Mail datiert vom 27.03.2018) an das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration zur Klärung und weiteren Vorgehensweise der Thematik verfasst. Die Anfrage wird auskunftsgemäß von der LHM unterstützt. Eine Klärung bzw. Fortschreibung des Konsolidierungsleitfadens Bayern steht bisher aus. Bis zur rechtlichen Klärung wird diesbezüglich ein Prüfungsvorbehalt formuliert.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die Berechnung der untergeordneten Bedeutung der erhaltenen und vergebenen Zuwendungen der Stadtkämmerei für das Geschäftsjahr 2019 nachvollzogen. Darüber hinaus haben wir auch die vergebenen und erhaltenen Zuwendungen aus Vorjahren in die Prüfung mit einbezogen.

Prüfungsergebnisse

- Die vergebenen investiven Zuwendungen der LHM gegenüber vollkonsolidierten Töchtern zum 31.12.2019 belaufen sich nach unserer Auswertung auf insgesamt 172.608.093,97 €. Geleistete Anzahlungen für immaterielle Vermögensgegenstände der LHM gegenüber ihren vollkonsolidierten Töchtern belaufen sich auf insgesamt 32.838.951,51 €.
- Die LHM hat aufgrund untergeordneter Bedeutung keine Konsolidierung von vergebenen bzw. erhaltenen investiven Zuwendungen des Konsolidierungskreises für das Geschäftsjahr 2019 durchgeführt. Die Berechnung und Feststellung der untergeordneten Bedeutung war nachvollziehbar. Die Höhe der Zuwendungen und die Auswirkungen der untergeordneten Bedeutung wurden im Konsolidierungsbericht nicht erläutert. Auch zum 31.12.2018 war keine Konsolidierung von vergebenen bzw. erhaltenen investiven Zuwendungen aufgrund untergeordneter Bedeutung erfolgt.
- Vergebene bzw. erhaltene investive Zuwendungen aus Vorjahren wurden nicht konsolidiert. Der Konsolidierungsleitfaden Bayern regelt die Eliminierung von vergebenen bzw. erhaltenen investiven Zuwendungen aus Vorjahren nicht explizit. Eine entsprechende Anfrage der Stadt Nürnberg an das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration blieb bisher unbeantwortet.

Empfehlungen

- Der Verzicht auf die Konsolidierung der vergebenen Zuwendungen aufgrund der untergeordneten Bedeutung und deren Auswirkung sollte im Konsolidierungsbericht zukünftig erläutert und deren Auswirkung auf den konsolidierten Jahresabschluss dargestellt werden.
- Aus Gründen der Transparenz könnten bis zur Klärung der Rechtslage im Konsolidierungsbericht die vergebenen investiven Zuwendungen der LHM gegenüber vollkonsolidierten Töchtern zum 31.12. sowie die geleisteten Anzahlungen für immaterielle Vermögensgegenstände jeweils in ihrer Höhe benannt werden. Diese stellen kon-

zernintern den größten Anteil der vergebenen Zuwendungen dar. Eine Selektion seitens der LHM aus SAP FI-AA ist aufgrund der Abbildung in einer eigenen Anlagenklasse für Unternehmen des Konsolidierungskreises einfach möglich.

- Darüber hinaus sollten im Konsolidierungsbericht aus Gründen der Transparenz auch die vergebenen investiven Zuwendungen der LHM an die übrigen Beteiligungsgesellschaften genannt werden, die derzeit wie Dritte behandelt werden.

13.9 Zwischenergebniseliminierung

Innerkonzernliche Beziehungen zwischen den im Rahmen der Vollkonsolidierung in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehenden Aufgabenträgern werden in den Einzelabschlüssen der nachgeordneten Aufgabenträger sowie im Jahresabschluss der Kommune wie Beziehungen zu Dritten behandelt.⁸⁷

In den konsolidierten Jahresabschluss sind zunächst auch die Vermögensgegenstände zu übernehmen, die ganz oder teilweise auf Lieferungen oder Leistungen zwischen der Kommune und den in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehenden Aufgabenträgern oder den Aufgabenträgern untereinander beruhen. Durch die Zwischenergebniseliminierung sind die aus diesen Lieferungen und Leistungen resultierenden Gewinne und Verluste dann zu neutralisieren. Dadurch wird erreicht, dass die entsprechenden Vermögensgegenstände aus Sicht des Konzerns höchstens zu den Werten wie sie vor der konzerninternen Transaktion vorlagen, bilanziert werden (vgl. [Tz. 92 Konsolidierungsleitfaden Bayern](#)).

Die Zwischenergebniseliminierung setzt kumulativ

- eine Lieferung oder Leistung zwischen der Kommune und einem in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehenden Aufgabenträger oder den Aufgabenträgern untereinander voraus,
- die einen Vermögensgegenstand des Anlage- oder Umlaufvermögens betrifft, der zum Stichtag des konsolidierten Jahresabschlusses zwar sowohl im Jahresabschluss der Kommune oder eines einzubeziehenden Aufgabenträgers als auch in der konsolidierten Vermögensrechnung zu bilanzieren ist,
- dessen Wertansatz im Einzelabschluss und im konsolidierten Jahresabschluss sich jedoch aufgrund der jeweils maßgeblichen Bewertungsvorschriften unterscheidet ([Tz. 92 Konsolidierungsleitfaden Bayern](#)).

Nach [Tz. 92 des Konsolidierungsleitfadens Bayern](#) (Art. 102a Abs. 2 GO i.V.m. § 304 Abs. 1 HGB) sind Zwischenergebnisse zwischen Kommune und nachgeordneten Aufgabenträgern und zwischen nachgeordneten Aufgabenträgern untereinander zu eliminieren.

Auf eine Zwischenergebniseliminierung kann verzichtet werden, wenn die Behandlung der Zwischenergebnisse für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns nur von untergeordneter Bedeutung ist (vgl. [Tz. 47 Konsolidierungsleitfaden Bayern](#) i.V.m. § 304 Abs. 2 HGB).

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die Berechnung der Stadtkämmerei hinsichtlich der untergeordneten Bedeutung der Zwischenergebnisse für das Geschäftsjahr 2019 nachvollzogen. Darüber hinaus haben wir die ausstehende Klärung der Rechtsfrage, ob auf eine Zwischenergebniseliminierung aus Vorjahren im Rahmen der kommunalen Konsolidierung verzichtet werden kann, in die Prüfung mit einbezogen.

⁸⁷ Vgl. Peper/Weller, Der kommunale Gesamtabschluss, S. 176.

13.9.1 Zwischenergebniseliminierung vor Erstkonsolidierung (Altfälle)

Im Konsolidierungsbericht (Seite 39) hat die Stadtkämmerei ausgeführt, dass auf eine Eliminierung von Zwischenergebnissen, die vor der Erstkonsolidierung entstanden sind, verzichtet wurde, da im Konsolidierungsleitfaden hierzu keine explizite Vorgabe vorhanden ist.

Die Frage, ob Zwischenergebnisse aus der Zeit vor der erstmaligen Aufstellung eines konsolidierten Jahresabschlusses zu eliminieren sind, ist bislang nicht abschließend geklärt. Eine grundsätzliche Befreiung von der Zwischenergebniseliminierung vor dem Zeitpunkt der Erstkonsolidierung (also für historische Zwischenergebnisse, die vor dem Zeitpunkt der Erstkonsolidierung entstanden sind) sieht der Konsolidierungsleitfaden Bayern nicht vor. Auch ist die Kommentarliteratur in dieser Frage nicht einheitlich.⁸⁸

Über den Bayerischen Städtetag wurde durch eine Arbeitsgemeinschaft der bayerischen Kämmereiverwaltungen im Jahr 2018 beim bayerischen Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration eine Ergänzung des Konsolidierungsleitfadens Bayern dahingehend angeregt, dass auf eine Eliminierung von Zwischenergebnissen, die vor dem Zeitpunkt der Erstkonsolidierung entstanden sind, vollständig verzichtet werden kann. Der Änderungsvorschlag wurde im Rahmen einer Arbeitsgruppe zum interkommunalen Austausch zum Thema „Erstellung des ersten konsolidierten Jahresabschlusses“ durch die Städte Nürnberg, München, Coburg und Rosenheim erarbeitet.

Bis 2019 erfolgte keine Ergänzung zum Leitfaden, deshalb haben sich in 2019 die Städte Nürnberg, Erlangen und München direkt an das bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration gewandt, mit der Bitte auf Verzicht auf eine Zwischenergebniseliminierung für die erstmalige Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses im Hinblick auf den immensen Aufwand der für die Ermittlung von teilweise mehr als 12 Jahre zurückliegenden Vorgängen (z.B. bei Grundstücksverkäufen) - die zu Zwischenergebnissen zwischen der Stadt und den Tochterunternehmen und der Tochterunternehmen untereinander führten - betrieben werden müsste. In diesem Zusammenhang wurde auf das in [Tz. 4 des Konsolidierungsleitfadens Bayern](#) verankerte Verhältnis zwischen Aufwand und Erkenntnisgewinn hingewiesen.

Eine Klärung der Rechtsfrage durch das bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration steht bislang noch aus. Bis zur rechtlichen Klärung formulieren wir weiterhin einen Prüfungsvorbehalt.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat keine Eliminierung von Zwischenergebnissen für die Zeit vor der Aufstellung des ersten konsolidierten Jahresabschlusses (vor 31.12.2017) vorgenommen. Die Stadtkämmerei hat dies im Konsolidierungsbericht erläutert. Die mögliche Auswirkung auf den konsolidierten Jahresabschluss wurde nicht dargestellt.
- Der Konsolidierungsleitfaden Bayern sieht bisher keine grundsätzliche Befreiung von einer Zwischenergebniseliminierung vor dem Zeitpunkt der Erstkonsolidierung vor.

⁸⁸ Die Kommentierung im WP-Handbuch, 14. Auflage, M 341 und ADS, Tz. 124 sieht die Möglichkeit des Verzichts vor. Dagegen sieht die neue Kommentierung im WP-Handbuch, 15. Auflage, und der Beck'sche Bilanzkommentar, 12. Auflage, § 304 Rn. 51 und 65 die Möglichkeit des Verzichts auf eine Zwischenergebniseliminierung aus der Zeit vor der Aufstellung eines erstmaligen Konzernabschlusses nicht (mehr) vor.

- Über den bayerischen Städtetag wurde beim bayerischen Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration eine Ergänzung des Konsolidierungsleitfadens Bayern dahingehend angeregt, dass auf eine Eliminierung von Zwischenergebnissen, die vor dem Zeitpunkt der Erstkonsolidierung entstanden sind, vollständig verzichtet werden kann. Eine Antwort des bayerischen Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration ist bisher ausstehend.

Empfehlungen

- Wir empfehlen der Stadtkämmerei, die ausstehende Klärung der Rechtsfrage des bayerischen Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration in Bezug auf die Notwendigkeit einer Zwischenergebniseliminierung für den Zeitraum vor Erstkonsolidierung zu beobachten und ggf. nachzufragen.

13.9.2 Eliminierung der 2019 entstandenen Zwischenergebnisse

Die Stadtkämmerei hat für die 2019 entstandenen Zwischenergebnisse eine Zwischenergebniseliminierung durchgeführt. Die Zwischenergebniseliminierung erfolgte im Vorfeld der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung.

Im Rahmen der Zwischenergebniseliminierung erfolgt eine Bereinigung der Konzernbilanz um positive Erfolgsbeiträge (Gewinne) bzw. negative Erfolgsbeiträge (Verluste), die aus konzerninternen Umsätzen (Zwischenergebnissen) entstanden sind (Realisationsprinzip des Konzerns, §§ 298 Abs. 1 i.V.m. 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB).

Damit eine zutreffende Bilanzierung erfolgen kann, muss die Ergebnisbuchung des Aufgabenträgers bei der Zwischenergebniseliminierung komplett zurückgebucht werden. Auch muss das Anlagegut aus Konzernsicht zutreffend dargestellt werden. Dazu müssen die von den Aufgabenträgern durchgeführten Umgliederungen/Umbuchungen beachtet werden.

Die Buchungen für die Zwischenergebniseliminierung finden in SAP SEM-BCS „halbautomatisch“ statt. Die Buchungslogik und Kontenfindung ist im Customizing eingestellt. Die Zusatzmeldedaten werden durch die Stadtkämmerei manuell erfasst. Anhand des erfassten Verkaufserlöses errechnet SAP SEM-BCS automatisch den sich ergebenden Gewinn oder Verlust aus dem Anlagenabgang und nimmt die Verbuchung auf die vorgesehenen Konten für Gewinne oder Verluste und gegen die Anlage vor.⁸⁹

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die Geschäftsvorfälle und vorgenommenen Buchungen für die Zwischenergebniseliminierung in SAP SEM-BCS nachvollzogen. Darüber hinaus haben wir die von der Stadtkämmerei im Vorfeld vorgenommene Feststellung der Wesentlichkeit der konzerninternen Grundstücksverkäufe anhand der Wesentlichkeitsberechnung und der Arbeitsdatei sowie der ergänzenden Erläuterungen der Stadtkämmerei plausibilisiert. Für die Zu- und Abgänge des Anlagevermögens wurden die SAP-Anlagenbewegungslisten des LHM Hoheitsbereichs einbezogen.

⁸⁹ Automatisiert werden die Abgänge von bebauten bzw. unbebauten Grundstücken auf die vorgesehenen Konten für Gewinne (bzw. Verluste) und gegen die Anlage gebucht. Vorab erfasste Umgliederungen (zum Beispiel von bebaute in unbebaute Grundstücke oder umgekehrt) werden ebenfalls durchgeführt; Vorführung des Buchungsvorgangs via Webex-Telekonferenz 16.07.2021.

Feststellen der Wesentlichkeit

Die Stadtkämmerei hat nach vorgelegten Unterlagen die Zwischenergebnisse (Zwischengewinne und Zwischenverluste) aus innerkonzernlichen Grundstücksverkäufen des Jahres 2019 ermittelt und diese nach Verkäufen von bebauten und unbebauten Grundstücken aufgeteilt:

	Konzerninterne Grundstücksverkäufe 2019 gemäß Meldedaten zzgl. Anpassungsbuchungen	davon Verkauf von bebauten Grundstücken	davon Verkauf von unbebauten Grundstücken
Zwischenverluste	21.312.889,16 € ⁹⁰	13.476.131,51 €	7.832.557,65 €
Zwischengewinne	123.913.834,56 € davon Meldedaten: 116.223.390,00 € ⁹¹	25.369.857,64 €	98.543.976,92 €

Die Wesentlichkeitsgrenze für die Zwischenergebniseliminierung hat die Stadtkämmerei einheitlich mit 5% festgelegt.⁹² Daraus errechnete die Stadtkämmerei eine Wesentlichkeitsgrenze für Gewinne aus dem Verkauf von unbebauten und bebauten Grundstücken i.H.v. **41.240.738 €**, für Verluste aus dem Verkauf von unbebauten Grundstücken i.H.v. **50.681.987 €** und aus dem Verkauf von bebauten Grundstücken i.H.v. **73.055.642 €**. Die in 2017 ermittelten Wesentlichkeitsgrenzen sollen auskunftsgemäß für 5 Jahre beibehalten werden.

Zur Feststellung, ob eine Zwischenergebniseliminierung durchzuführen ist, hat die Stadtkämmerei nach vorgelegten Unterlagen die Wesentlichkeitsbetrachtung getrennt für die vier in obiger Übersicht dargestellten Fallkonstellationen vorgenommen. Diese führte in 3 Fällen zur Unterschreitung der Wesentlichkeitsgrenze, verbunden mit dem Verzicht auf eine Eliminierung der Zwischenergebnisse. Beim Gewinn aus dem Verkauf von unbebauten Grundstücken wurde die Wesentlichkeitsgrenze überschritten, daher war eine Zwischenergebniseliminierung vorzunehmen.

Auf eine Eliminierung der **aktivierten Eigenleistungen** wurde auskunftsgemäß aufgrund von untergeordneter Bedeutung verzichtet. Die für das Geschäftsjahr 2019 ermittelten Zwischengewinne aus Anlagen im Bau (AiB) belaufen sich auf 323 T€. ⁹³ Darüber hinaus wandte die Stadtkämmerei ihre Wesentlichkeitsbetrachtungen zur Eliminierung von Zwischenergebnissen auch beim **Zu- und Abgang von Finanzanlagen** an; die Grenzen wurden nach vorgelegten Unterlagen jeweils unterschritten. Daher unterblieb auch hier eine Eliminierung von Zwischenergebnissen. Auch im **Umlaufvermögen** wurde auskunftsgemäß aufgrund derer untergeordneten Bedeutung auf eine Eliminierung der Zwischenergebnisse verzichtet. Zu möglichen Geschäftsvorfällen des Umlaufvermögens wird im Fachkonzept Konzernabschluss ausgeführt, dass diese bei der LHM von geringem Umfang sind. Sie Stadtkämmerei

⁹⁰ Darin enthalten ist auskunftsgemäß ein Zwischenverlust von 4.200,00 € aus dem Verkauf von Finanzanlagevermögen.

⁹¹ Die Stadtkämmerei hat die Zwischengewinne der Position 3123200010 Gewinne aus Anlagenverkäufen für die Vornahme der Wesentlichkeitsberechnung angepasst. Dabei wurden die Meldedaten KE 00 um 44,44 € und 572,00 € reduziert, da es sich dabei auskunftsgemäß um Betriebs- und Geschäftsausstattung handelte. Außerdem wurde der Zwischengewinn rechnerisch um den Betrag von 7.702.061,00 € aus Vorsichtsgründen erhöht. Dabei handelte es sich um ein Grundstücksgeschäft aus dem Vorjahr, dessen Anlagenabgang beim LHM Hoheitsbereich damals noch nicht gebucht war.

⁹² Die Ermittlung der Wesentlichkeit erfolgte auf Basis der Bilanzpositionen „Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte“ und „Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte“ und den GuV-Positionen „Sonstige ordentliche Erträge“ und „Sonstige ordentliche Aufwendungen“.

⁹³ E-Mail der Stadtkämmerei vom 06.08.2021: Bei zu aktivierenden Eigenleistungen wurde die Wesentlichkeitsgrenze (5%) im Konzern für Zwischengewinne anhand der Positionen 1128100010 „Anlagen im Bau“ und 1128200010 „Geleistete Anzahlungen auf Anlagen im Bau“ mit 194.889.539 € (auf Basis der Werte des Jahres 2017) bestimmt. Die Stadtkämmerei hat für das Geschäftsjahr 2019 Zwischengewinne aus AiB i.H.v. 323 T€ ermittelt. Damit liegt eine untergeordnete Bedeutung vor.

geht darin davon aus, dass eine Überschreitung der 5%-Wesentlichkeitsgrenze nicht vorliegt.

Durchführung der Zwischenergebniseliminierung

Die Stadtkämmerei hat auskunftsgemäß so viele Zwischenergebnisse geklärt, bis die 5 %-Wesentlichkeitsgrenze für unbebaute Grundstücke unterschritten wurde. Für die Durchführung der Eliminierung für die Zwischengewinne aus unbebauten Grundstücken **(98.543.976,90 €)** hat die Stadtkämmerei auskunftsgemäß mittels bewusster Auswahl 3 Posten ausgesucht. Es handelte sich dabei nicht durchweg um die größten Posten, sondern auskunftsgemäß um große und zur Zwischenergebniseliminierung relativ einfach handhabbare unbebaute Grundstücke.

Für 2019 wurden Zwischengewinne i.H.v. **59.840.074,56 €** eliminiert. Dazu erfolgten durch die Stadtkämmerei 3 Eliminierungsbuchungen in SAP SEM-BCS.⁹⁴ Die Buchungen waren nachvollziehbar. Die Zwischengewinne wurden bei der GuV-Position „Sonstige ordentliche Erträge“ bei den abgebenden Aufgabenträgern gekürzt. Bei den erwerbenden Aufgabenträgern wurden die Anlagenpositionen in Höhe der Zwischengewinne vermindert.

Die drei Geschäftsvorfälle, die im Rahmen der Zwischengewinneliminierung in Summe zu einer Ergebnisreduzierung i.H.v. 59.840 T€ führten, betrafen Grundstücksgeschäfte des LHM Hoheitsbereichs mit den Aufgabenträgern GEWOFAG, GWG und MSE.

In einem Fall hat die MSE an den LHM Hoheitsbereich ein unbebautes Grundstück (Flurstück Nr. 18346/3 Grafinger Straße) verkauft. Hier entstand ein Zwischengewinn i.H.v. 42.245.313,14 €. Der Grundstückszugang konnte beim LHM Hoheitsbereich auch anhand der SAP FI-AA Anlagenzugangsliste nachvollzogen werden.

In 2 Fällen hat der LHM Hoheitsbereich unbebaute Grundstücke an die GWG (Flurstück Nr 651/142 Henschelstraße) mit einem Zwischengewinn i.H.v. 6.280.612,42 € und an die GEWOFAG (Flurstück Nrn. 3714, 3709, 3734 Freiham) mit einem Zwischengewinn i.H.v. 11.314.149,00 € verkauft/übertragen. Die beiden Grundstücksabgänge konnten beim LHM Hoheitsbereich anhand der SAP FI-AA Anlagenabgangsliste nachvollzogen werden. Bei der Grundstücksübertragung an die GEWOFAG erfolgte in der Vermögensrechnung eine Umgliederung des Anlagevermögens von unbebaute in bebaute Grundstücke, entsprechend des Bilanzausweises bei der GEWOFAG.

Die Buchungen und Umgliederungen im Anlagevermögen erfolgten nachvollziehbar. Der herauszurechnende Zwischengewinn war jeweils zutreffend berechnet.

Nach Eliminierung der drei Grundstücksgeschäfte sowie einer noch zum 31.12.2018 erfolgten Korrektur i.H.v. 7.702.061,00 € für den Aufgabenträger GWG (Buchung Belegart 251 ohne Inventurierung in Kontierungsebene 10) haben sich die verbleibenden Zwischengewinne aus dem Verkauf von unbebauten Grundstücken unter die von der Stadtkämmerei errechnete Wesentlichkeitsgrenze (38.704 T€) gemindert und musste damit nicht mehr weiter durchgeführt werden.

Im Konsolidierungsbericht finden sich zur Eliminierung der Zwischenergebnisse des Jahres 2019 (auf Seite 39) keine Ausführungen.

⁹⁴ Die Konsolidierungsbuchungen erfolgten in der Kontierungsebene 30 mit der Belegart 590 und den Belegnummern 35000000175 bis -177.

Prüfungsergebnisse

- Von 2019 entstandenen und erfassten Zwischenergebnissen in Höhe von 116.212,4 T€ (Meldedaten KE 00) wurden Zwischengewinne aus unbebauten Grundstücken i.H.v. 59.840,1 T€ (51,5%) eliminiert. Damit wurden die Zwischengewinne aus den Verkäufen von unbebauten Grundstücke unter die errechnete Wesentlichkeitsgrenze (41.241 T€) gemindert (38.704 T€). Damit wurde die untergeordnete Bedeutung erreicht und nach dem Konzept der Stadtkämmerei wurde nicht weiter eliminiert. .
- Aufgrund nicht erreichter Wesentlichkeitsgrenzen bei Zwischenergebnisgewinnen aus bebauten Grundstücken sowie bei Zwischenergebnisverlusten aus bebauten und unbebauten Grundstücken erfolgten keine weiteren Zwischenergebniseliminierungen. Dies ist nicht zu beanstanden, da auf eine Zwischenergebniseliminierung bei untergeordneter Bedeutung für die VFE-Lage des konsolidierten Jahresabschlusses verzichtet werden kann.
- Die Stadtkämmerei hat auskunftsgemäß mittels bewusster Auswahl große und zur Zwischenergebniseliminierung relativ einfach handhabbare unbebaute Grundstücke ausgewählt. Die Auswahl der eliminierten Geschäftsvorfälle erfolgte nach dem Kriterium der Einfachheit.
- Die Durchführung und Verbuchung der Zwischenergebniseliminierung durch die Stadtkämmerei erfolgte nachvollziehbar.
- Im Konsolidierungsbericht finden sich zur Eliminierung der Zwischenergebnisse des Jahres 2019 auf Seite 39 keine Ausführungen.

Empfehlung

- Zukünftig sollte sich die Auswahl der zu eliminierenden Geschäftsvorfälle zusätzlich nach der Reihenfolge der Größe der Zwischenergebnisse richten. Dabei sollte von der größten Ergebniswirkung ausgegangen werden bis zur Unterschreitung der Wesentlichkeitsgrenze.
- Die Stadtkämmerei sollte zukünftig im Konsolidierungsbericht Erläuterungen zu Zwischenergebniseliminierung vornehmen.

13.10 Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Die Aufwands- und Ertragskonsolidierung eliminiert Innenumsätze aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Aufwendungen und Erträge aus konzerninternen Geschäften (z.B. Inanspruchnahme von Rückstellungen gegenüber den Aufgabenträgern) des Vollkonsolidierungskreises. Die Gesamtergebnisrechnung enthält dann nur noch Liefer- und Leistungsbeziehungen mit außenstehenden Dritten (vgl. [Tz. 95 Konsolidierungsleitfaden Bayern](#)).

Im Unterschied zum handelsrechtlichen Gesamtabschluss ergeben sich im kommunalen Gesamtabschluss neben den Steueraufwendungen auch Steuererträge, z.B. in Form der Gewerbesteuer aus den verselbständigten Aufgabenbereichen. Hierbei handelt es sich um konzerninterne Beziehungen, die im Zuge der Aufwands- und Ertragskonsolidierung zu eliminieren sind.⁹⁵

⁹⁵ Vgl. Peper/Weller, Der kommunale Gesamtabschluss, 2010, Seite 187.

Nach **Tz. 95 des Konsolidierungsleitfadens** Bayern (Art. 102a Absatz 2 GO, § 305 Abs. 1 HGB entsprechend) sind Aufwendungen und Erträge zwischen Kommune und nachgeordnetem Aufgabenträger bzw. zwischen nachgeordneten Aufgabenträgern zu eliminieren.

Auf die Aufwands- und Ertragskonsolidierung kann verzichtet werden, wenn die betroffenen Positionen für die Ermittlung eines zutreffenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des kommunalen Konzerns von untergeordneter Bedeutung sind (vgl. **Tz. 47 Konsolidierungsleitfaden Bayern** i.V.m. § 305 Absatz 2 HGB entsprechend).

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die Customizingeinstellungen in SEM-BCS mit den Ausführungen im Fachkonzept Konzernabschluss bzw. mit den Angaben im Formblatt „Konsolidierungsselektionen SEM-BCS“ abgestimmt. Wir haben im Rahmen der Eliminierung der Aufwendungen und Erträge die Buchungen stichprobenweise nachvollzogen und die Höhe der Differenzen aus der Ergebniseliminierung, die Behandlung der Differenzen sowie deren Darstellung im Konsolidierungsbericht geprüft.

13.10.1 Maßnahmen für die Aufwands- und Ertragseliminierung

Die Aufwands- und Ertragseliminierungen erfolgen bei der LHM als zweiseitige Konzernaufrechnung. Auch hierfür wurden im Fachkonzept Konzernabschluss für die Durchführung der Konzernaufrechnungen Vorgaben festgelegt.

Die Stadtkämmerei hat in SEM-BCS zur Aufwands- und Ertragseliminierung im Rahmen des Customizings für die Teilbereiche Steuerergebniseliminierung, Transferergebniseliminierung, Finanzergebniseliminierung und sonstige Aufwands- und Ertragseliminierung eigene „Konsolidierungsmaßnahmen“ definiert. Dies ist verbunden mit dem Vorteil, dass die zu konsolidierenden Aufwands- und Ertragskonten gezielt angesprochen werden können. Für jeden Teilbereich werden in den Customizingeinstellungen die entsprechenden Aufwands- und Ertragspositionen in den Selektionsoptionen hinterlegt. Die für den konsolidierten Jahresabschluss geltenden Customizingeinstellungen werden den einbezogenen Aufgabenträgern jährlich mittels Formblatt „Konsolidierungsselektionen SEM-BCS“ mitgeteilt.

Die Positionen in den Customizingeinstellungen in SEM-BCS stimmten für alle 4 Teilbereiche mit dem Formblatt „Konsolidierungsselektionen SEM-BCS“ und bis auf die Finanzergebniseliminierung mit dem Fachkonzept Konzernabschluss überein. Die Stadtkämmerei hat das Fachkonzept Konzernabschluss noch im Prüfungsverlauf entsprechend angepasst.

Für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2019 wurden die Differenzen aus den Eliminierungen der einzelnen Teilbereiche auf die Position 3153300110 „Differenzen AuE-Aufwendungen“ oder auf die Position 3153300010 „Differenzen AuE-Erträge“ gebucht. Diese Vorgehensweise entspricht den Ausführungen im Fachkonzept Konzernabschluss. Für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2018 wurden die Differenzen je Teilbereich noch auf eigenen Differenzpositionen gebucht. In SEM-BCS ist in den Customizingeinstellungen für die einzelnen Teilbereiche eine entsprechende Anpassung der Differenzpositionen erfolgt.

Insgesamt wurden **125** automatisierte Konsolidierungsbuchungen im Rahmen der Aufwands- und Ertragseliminierung durchgeführt.⁹⁶ Die Konsolidierungsbuchungen erfolgten in den Kontierungsebene 20.

Die Eliminierungen der konzerninternen Erträge und Aufwendungen (Spalte Konzernaufrechnungen KE20) stellen sich für die 4 Teilbereiche wie folgt dar:

Bezeichnung Position	Summenwerte *)	Konzern-Aufrechnungen Automatisiert KE 20 **)	Manuelle Buchungen / Umgliederungen KE 30 ***)	konsolidierte Ergebnis-Rechnung zum 31.12.2019	% Anteil der Aufrechnung
Steuererträge	-4.633.144.334,99 €	181.509.744,48 €		-4.451.634.590,51 €	-3,92 %
Transfererträge	-1.507.870.127,43 €	82.067.362,67 €		-1.425.802.764,76 €	-5,44 %
Finanzerträge	-424.914.113,72 €	108.632.893,07 €	-62.396.304,84 €	-378.677.525,49 €	-25,57 %
Sonstige Erträge	-14.025.286.297,10 €	810.417.081,92 €	59.840.074,56 €	-13.155.029.140,62 €	-5,78 %
Summe Ertragspositionen	-20.591.214.873,24 €	1.182.627.082,14 €			-5,74 %
Steueraufwendungen	224.453.038,63 €	-175.031.422,84 €		49.421.615,79 €	-77,98 %
Transferaufwendungen	2.748.645.201,08 €	-77.960.679,77 €		2.670.684.521,31 €	-2,84 %
Finanzaufwendungen	687.247.000,59 €	-111.485.659,92 €		575.761.340,67 €	-16,22 %
Sonstige Aufwendungen	15.922.253.377,99 €	-789.955.106,32 €	7.005.408,06 €	15.139.303.679,73 €	-4,96 %
Summe Aufwandspositionen	19.582.598.618,29 €	-1.154.432.868,85 €			-5,90 %

*) Die Summenwerte errechnen sich aus den Meldedaten der Aufgabenträger (Kontierungsebene 00) zuzüglich vorgenommener Anpassungsbuchungen (Kontierungsebene 10).

***) siehe Fußnote ⁹⁷ bzw. ***) Fußnote ⁹⁸ mit weiteren Erläuterungen zur Übersicht.

An **konzerninternen Erträgen** wurden im Zuge der automatisierten Konsolidierungsbuchungen insgesamt 1.182.627.082,14 € (5,74%) eliminiert.

Bei dem in der Spalte „Manuelle Buchungen / Umgliederungen KE 30“ unter der Position „Finanzerträge“ ausgewiesenen Betrag i.H.v. -62.396.304,84 € handelt es sich um die manuelle Umgliederung der Jahresüberschüsse der assoziierten Aufgabenträger (Flughafen München GmbH und Konzern Messe München GmbH) in die Position „Finanzerträge aus der Equity-Konsolidierung“⁹⁹ (siehe hierzu Ziffer 13.11.2 des Berichts).

Bei dem unter der Position „Sonstige Erträge“ ausgewiesenen Betrag handelt es sich um die eliminierten Zwischenergebnisse i.H.v. 59.840.074,56 € (siehe hierzu Ziffer 13.9.2 des Berichts).

An **konzerninternen Aufwendungen** wurden im Zuge der automatisierten Konsolidierungsbuchungen insgesamt 1.154.432.868,85 € (5,9%) eliminiert.

Bei dem in der Spalte „Manuelle Buchungen / Umgliederungen KE 30“ unter der Position „Sonstige Aufwendungen“ ausgewiesenen Betrag i.H.v. 7.005.408,06 € handelt es sich um

⁹⁶ Für die Transferergebniseliminierung (Belegart 530) erfolgten 15, für die Finanzergebniseliminierung (Belegart 540) 18, für die Steuerergebniseliminierung (Belegart 550) 10 und für die sonstigen Aufwands- und Ertragseliminierungen (Belegart 580) erfolgten 82 Konsolidierungsbuchungen. Die Konsolidierungsbuchungen der einzelnen Teilbereiche erfolgten jeweils mit den in Klammern genannten Belegarten.

⁹⁷ **) Der automatisierten Konsolidierung gingen manuelle Buchungen mit den Belegarten 610 und 611 voraus. Mit den Buchungen wurde der Betrag aus der Gewinnabführung der SWM an die LHM i.H.v. 100 Mio. € gebucht, damit dieser in der maschinellen Finanzergebniseliminierung einbezogen werden kann (Belegnummer 200000000406). I.H.v. 32,650 Mio. € wurde der invertierte Beleg aus dem Vorjahr auf 0 € korrigiert, damit dieser nicht mehr in die maschinelle Transferergebniseliminierung einfließt (Belegnummern 200000000408 bis -410).

⁹⁸ ***) Damit der in der konsolidierten Ergebnisrechnung zum 31.12.2019 ausgewiesene Konzernwert dargestellt werden kann, werden in der Spalte „Manuelle Umbuchungen / Umgliederungen KE 30“ die Beträge aus manuellen Eliminierungsbuchungen oder Umgliederungen dargestellt.

⁹⁹ Die Umgliederung erfolgte in der Kontierungsebene 30 mit der Belegart 720 mit den Belegnummern 300000000112 und -113.

die Rest-Differenz aus der AuE-Konsolidierung¹⁰⁰ (siehe Ausführungen dazu unter Ziffer 13.10.2 des Berichts).

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat in SEM-BCS für die Aufwands- und Ertragskonsolidierung im Rahmen des Customizings vier separate Konsolidierungsmaßnahmen festgelegt. Dabei handelt es sich um die Teilbereiche Steuerergebnis-, Transferergebnis-, Finanzergebnis- sowie sonstige Aufwands- und Ertragseliminierung. Für jeden Teilbereich wurden jeweils die relevanten Aufwands- und Ertragspositionen in die Selektion der jeweiligen Maßnahme zur Ergebniseliminierung einbezogen.
- In Folge der automatisierten Konsolidierung wurden konzerninterne Erträge i.H.v. 1.182.627.082,14 € und konzerninterne Aufwendungen i.H.v. -1.154.432.868,85 € eliminiert. Die höchsten Eliminierungen ergaben sich bei den Sonstigen Aufwendungen und den Sonstigen Erträgen.

Empfehlungen

- Die für den jeweiligen aufgestellten konsolidierten Jahresabschluss geltenden Customizingeinstellungen sollten weiterhin dokumentiert bzw. archiviert werden.

13.10.2 Behandlung der Differenzen (aus Aufwendungen und Erträgen)

- Differenzen aus der automatisierten Aufwands- und Ertragseliminierung

Aus der automatisierten Aufwands- und Ertragseliminierung sind für die vier Teilbereiche folgende Differenzen auf den Positionen 3153300110 „Differenzen AuE-Aufwendungen“ bzw. 3153300010 „Differenzen AuE-Erträge“ entstanden:

Konsolidierungsmaßnahmen für die automatisierte Aufwands- und Ertragskonsolidierung	Beleg-Art	Summe der eliminierten Aufwendungen	Differenz aus Eliminierung der Aufwendungen Pos 3153300110	Summe der eliminierten Erträge	Differenz aus Eliminierung der Erträge Pos 3153300010	Saldo der Differenzen aus der Eliminierung der Aufwendungen und Erträge
Steuerergebnis-Eliminierung	550	-175.031.422,84 €	28.330,43 €	181.509.744,48 €	-6.506.652,07 €	-6.478.321,64 €
Transferergebnis-Eliminierung	530	-77.960.679,77 €	3.971.581,11 €	82.067.362,67 €	-8.078.264,01 €	-4.106.682,90 €
Finanzergebnis-Eliminierung	540	-111.485.659,92 €	3.642.361,66 €	108.632.893,07 €	-789.594,81 €	2.852.766,85 €
Sonstige Aufwands-/Ertragseliminierungen	580	-789.955.106,32 €	16.845.961,79 €	810.417.081,92 €	-37.307.937,39 €	-20.461.975,60 €
Summe Aufwands- und Ertrags-Konsolidierung zum 31.12.2019 - Gesamt		-1.154.432.868,85 €	24.488.234,99 €	1.182.627.082,14 €	-52.682.448,28 €	-28.194.213,29 €

Aus den 125 Einzelbuchungen ergaben sich Teilbereichsdifferenzen. Die höchsten Teilbereichsdifferenzen zeigten sich bei den sonstigen Aufwands-/Ertragseliminierungen. Über alle vier Ergebniseliminierungen summierten sich die Teilbereichsdifferenzen auf der Aufwandsseite auf 24.488.234,99 € und auf der Ertragsseite auf -52.682.448,28 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung beläuft sich auf -28.194.213,29 € (Ertrag).

Für das Jahr 2019 wurde als Summe der maximalen Differenzen für die Aufwendungen und Erträge ein Betrag i.H.v. 125.112.438 € auf Basis der 5%-Wesentlichkeitsgrenze gemäß [Tz. 48 Konsolidierungslleitfaden Bayern](#) festgelegt. Daraus errechnete sich eine Einzelwesentlichkeitsgrenze je Gesellschaftspaar i.H.v. 2.812.500 € (siehe hierzu die Ausführungen unter

¹⁰⁰ In diesem Betrag enthalten sind die saldierten Differenzen aus der Aufwands- und Ertragseliminierung und der Rückstellungseliminierung i.H.v. 50.465.381,39 € (Aufwand) sowie eine weitere Differenz aus der Eliminierung der Rückstellungen (Vorsystem) i.H.v. -43.459.973,33 €.

Ziffer 13.7.1 des Berichts). Diese Einzelwesentlichkeit wird auf die 125 Einzelbuchungen angewandt.

Wie bereits ausgeführt, wurde für die auftretenden Aufrechnungsdifferenzen bei automatisierten Konsolidierungsbuchungen für die Aufwendungen und Erträge in SEM-BCS wie bereits im Vorjahr kein Limit hinterlegt. Daher werden auftretende Differenzen unabhängig von ihrer Höhe in die festgelegten Differenzpositionen gebucht. Die errechnete Einzelwesentlichkeitsgrenze i.H.v. 2.812.500 € pro Gesellschaftspaar wurde bei den automatisiert durchgeführten Konsolidierungsbuchungen in 5 Fällen überschritten¹⁰¹. Die Differenzen wurden in dieser Höhe gebucht. Eine weitere Aufklärung seitens der Stadtkämmerei erfolgte nicht.

- Rechnerisches Nachvollziehen der Differenzen auf den Differenzen-Positionen

Neben den Differenzen aus der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung wurden auf den beiden Positionen „Differenzen AuE-Aufwendungen“ und „Differenzen AuE-Erträge“ sowie auf der Position „I/C Diff. sbA (Vorsysteme)“ aufgrund von weiteren Rückstellungsstellungseliminierung weitere Differenzen gebucht. Die Buchungen erfolgten in den Kontierungsebenen 10, 20 und 30. Sie stellen sich auf den einzelnen Kontierungsebenen wie folgt dar und haben folgende Auslöser:

Maßnahmen für die Aufwands- und Ertragskonsolidierung	Differenz aus Eliminierung der Erträge und Aufwendungen	Differenz AuE aus Eliminierung der Rückstellungen Position I/C Diff. sbA (Vorsysteme)	Saldo der Differenzen aus der Eliminierung der Aufwendungen und Erträge
	Position 3153300110 Position 3153300010	Position 3136300010	Position 3153300110 Position 3153300010 Position 3136300010
1 = Summe Differenz Erträge KE 10	0,00 €	-53.942.688,04 €	-53.942.688,04 €
2 + Rückstellungseliminierung Belegart 521 (KE20)	201.513.790,87 €	-8.490.583,20 €	
3 + AuE-Eliminierung Erträge Belegarten 530 bis 580 (KE20)	-52.682.448,28 €		
4 = Summe Differenz Erträge KE 20	148.831.342,59 €	-8.490.583,20 €	140.340.759,39 €
5 + Verrechnung Korrektur KapKo StKM (KE30)	-38.455.000,00 €		
6 + Verrechnung Umgliederung (KE30)	310.165,70 €		
7 + Verrechnung Umgliederung (KE30)	-9.642.596,47 €		
8 = Summe Differenz Erträge KE 30	-47.787.430,77 €		-47.787.430,77 €
9 Ertrags-Eliminierung (Summe Position 3153300010)	101.043.911,82 €	-62.433.271,24 €	38.610.640,58 €
10 = Summe Differenz Aufwendungen KE 10	19.487.244,00 €	0,00 €	19.487.244,00 €
11 + Rückstellungseliminierung Belegart 521 (KE20)	-103.886.440,29 €	18.973.297,91 €	
12 + AuE-Eliminierung Aufw. Belegarten 530 bis 580 (KE20)	24.488.234,99 €		
13 = Summe Differenz Aufwendungen KE 20	-79.398.205,30 €	18.973.297,91 €	-60.424.907,39 €
14 + Verrechnung Umgliederung KE 30	-310.165,70 €		
15 + Verrechnung Umgliederung KE 30	9.642.596,47 €		
16 = Summe Differenz Aufwendungen KE 30	9.332.430,77 €		9.332.430,77 €
17 Aufwands-Eliminierung (Summe Position 3153300110)	-50.578.530,53 €	18.973.297,91 €	-31.605.232,62 €
18 Summe Aufwands- und Ertragskonsolidierung Zum 31.12.2019 Konsolidierungsbuchungen KE 30	50.465.381,29 €	-43.459.973,33 €	7.005.407,96 €

Hinweis: In der **Kontierungsebene 00** wiesen die 3 Differenzen-Positionen keine Werte aus den Meldedaten aus.

in der **Kontierungsebene 10** erfolgten auf zwei Differenzenpositionen **im Vorfeld** der automatisierten Konsolidierungsmaßnahmen verschiedene Anpassungsbuchungen (siehe auch Ziffer 13.5.5 des Berichts):

¹⁰¹ Die Buchungen betreffen bei der Differenzenposition 3153300010 (Ertragseliminierung) die Belegnummer 200000000477 (LHM gegen SWM i.H.v. -27.345.855,35 €, Belegart 580), Belegnummer 250000001250 (SWM gegen LHM i.H.v. -5.605.345,00 €, Belegart 530) und Belegnummer 250000001288 (SWM gegen LHM i.H.v. -5.630.642,09 €, Belegart 550). Bei der Differenzenposition 3153300110 (Aufwandseliminierung) sind die Belegnummer 200000000442 (GEWOFAG gegen SWM i.H.v. 4.711.944,51 €, Belegart 580) und Belegnummer 250000001276 (LHM gegen SWM i.H.v. 3.360.867,33 €, Belegart 540) betroffen.

- In die Position 3136300010 „Intercompany-Differenz-sbA (Vorsysteme)“ erfolgten zwei Anpassungsbuchungen i.H.v. insgesamt 53.942.688,04 € aufgrund von Rückstellungssachverhalten.¹⁰² Nach den Buchungstexten handelte es sich beim LHM-Hoheitsbereich i.H.v. 16.000.000,00 € um Rückstellungen für ausstehende Rechnungen und beim Aufgabenträger (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH um Beträge für Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag 2016 i.H.v. 37.942,688,04 €.
- In die Position 3153300110 „Differenz AuE-Aufwendungen“ wurden insgesamt 19.487.244,00 € gebucht (Lfd.Nr. 10).¹⁰³ Diese beruhen auskunftsgemäß auf einem Ausgleich von Differenzen, die auf unterschiedlichen Positionen gebucht werden, inhaltlich aber zusammengehören.

In der **Kontierungsebene 20** zeigen sich auf den drei Differenzenpositionen die Beträge aus den automatisierten Konsolidierungsbuchungen:

- Saldierte Differenzen i.H.v. 108.110.065,39 € (Lfd.Nr. 2 und 11, Spalte 1 und 2) sind der automatisierten Eliminierung von Rückstellungen zuzuordnen, die mit der Belegart 521 gebucht wurden¹⁰⁴ (siehe hierzu die Ausführungen unter Ziffer 13.8.3 des Berichts). Davon wurden auf der Position 3136300010 „Intercompany-Differenz-sbA (Vorsysteme)“ 10.482.714,71 € eliminiert (Lfd.Nr. 2 und 11, Spalte 2).¹⁰⁵ und haben die in der Kontierungsebene 10 i.H.v. 53.942.688,04 € bebuchte Position auf - 43.459.973,33 € reduziert.¹⁰⁶ Die Rest-Differenz wurde nach Angaben der Stadtkämmerei letztendlich in voller Höhe dem LHM-Hoheitsbereich zugeordnet.
- Die übrigen auf den Positionen 3153300110 „Differenz AuE-Aufwendungen“ und 3153300010 „Differenz AuE-Erträge“ gebuchten Beträge resultieren aus den automatisierten Konsolidierungsmaßnahmen der Teilbereiche: Steuerergebnis-, Transferergebnis-, Finanzergebnis- und sonstigen Aufwandsergebniseliminierung (Belegarten 530 bis 580). Hier entstanden Differenzen, wenn bei den einzelnen Maßnahmen die zu verrechnenden Beträge der Partner nicht übereinstimmen. Für 2019 ergab sich über alle vier Teilbereiche wie bereits ausgeführt eine saldierte Differenz i.H.v. - 28.194.213,29 € (Ertrag) (Lfd.Nr. 3 und 12, Spalte 1).¹⁰⁷

In der **Kontierungsebene 30** erfolgten auf zwei Differenzenpositionen **nach** Durchführung der automatisierten Konsolidierungsmaßnahmen noch manuelle Buchungen:

- Auf den Positionen „Differenz AuE-Aufwendungen“ und „Differenz AuE-Erträge“ erfolgten manuelle Buchungen i.H.v. von +/- 310.165,70 € (Lfd.Nr. 6, 14) und -/+ 9.642.596,47 € (Lfd.Nr. 7, 15).¹⁰⁸ Diese wurden auskunftsgemäß vorgenommen, um Differenzen auszugleichen, die darauf beruhen, dass sich die Beträge nicht auf den zu eliminierenden Positionen gegenüberstanden und damit nicht maschinell eliminiert werden konnten. Dies führte zu einer Reduzierung der Differenzen.
- Weiter erfolgte in die Position „Differenz AuE-Aufwendungen“ eine Buchung i.H.v. 38.455.000,00 € (Lfd.Nr. 5). Hierbei handelt es sich um die manuelle Korrektur der Kapitalzuführung an die Städtisches Klinikum München GmbH im Geschäftsjahr

¹⁰² Die manuellen Buchungen erfolgten mit der Belegart 250 und den Belegnummern 100000000292 und -293 gesamt i.H.v. 53.942.688,04 €.

¹⁰³ Die manuellen Buchungen erfolgten mit den Belegarten 251 und 260: AWM i.H.v. 2.500.000,00 € (Belegnummer 100000000314), LHM i.H.v. 15.350.000,00 € (Belegnummern 100000000315 und 100000000379), SWM i.H.v. 1.637.244,00 € (Belegnummer 100000000343), gesamt i.H.v. 19.487.244,00 €.

¹⁰⁴ Lfd. Nr. 2: Differenz Erträge Rückstellungseliminierung Belegart 521 i.H.v. 201.513.790,87 € + -8.490.583,20 € und Lfd.Nr.11: Differenz Aufwendungen Rückstellungseliminierung Belegart 521 i.H.v. -103.886.440,29 € + 18.973.297,91 €.

¹⁰⁵ Nach den Buchungstexten handelte es sich dabei um die Rest-Bewegungsarten 5** ohne die Bewegungsarten 520, 540 und 560.

¹⁰⁶ Differenzen verblieben i.H.v. 2.973.297,91 € beim LHM-Hoheitsbereich, i.H.v. 908.247,75 € bei it@M und i.H.v. 45.525.123,49 € beim (Teil-)Konzern SWM.

¹⁰⁷ Die Differenz errechnet sich aus Lfd.Nr. 3: AuE-Eliminierung-Erträge (Belegarten 530 bis 580) i.H.v. - 52.682.448,28 € und Lfd.Nr. 12: AuE-Eliminierung-Aufwendungen (Belegarten 530 bis 580) i.H.v. 24.488.234,99 €.

¹⁰⁸ Die manuellen Buchungen erfolgten mit der Belegart 720 und den Belegnummern 300000000105 und 300000000114.

2019 seitens des LHM-Hoheitsbereichs. Der LHM-Hoheitsbereich hat hierfür eine Rückstellung in Anspruch genommen, die mit dieser Buchung manuell korrigiert wurde.¹⁰⁹

- Die Differenzen aus den automatisierten und manuellen Eliminierungsbuchungen i.H.v. 101.043.911,92 € („Differenz AuE-Erträge“) und i.H.v. 50.578.530,53 € („Differenz AuE-Aufwendungen“) ergeben eine saldierte Differenz i.H.v. 50.465.381,29 €. Zusätzlich ergab sich aus weiteren Rückstellungseliminierungen in der Position „I/C Differenzen sbA (Vorsysteme)“ eine saldierte Differenz i.H.v. - 43.459.973,33 € (LfdNr. 18). Die saldierte Restdifferenz i.H.v. 7.005.408,06 € (LfdNr. 18) wurde in den sonstigen ordentlichen Aufwendungen ausgewiesen und reduziert in dieser Höhe das Jahresergebnis.¹¹⁰ Nach dem Buchungstext handelt es sich um die „Umbuchung restlicher Differenzen aus der Aufwands- und Ertragskonsolidierung“. Die Buchung war nachvollziehbar.

Nach der von der Stadtkämmerei festgelegten Buchungslogik sind die Differenzen aus der Aufwands- und Ertragseliminierung mit den Positionen sonstige ordentliche Aufwendungen bzw. sonstige ordentliche Erträge zu verrechnen.¹¹¹

Die für den Konzernabschluss 2019 festgelegte Summe der maximalen Differenzen auf Konzernebene i.H.v. 125.112.438 € wurde summiert über alle Aufwands- und Ertragseliminierungen nicht überschritten. Diese belief sich auf der Ertragsseite auf 101.043.911,42 €, auf der Aufwandsseite auf 50.578.530,53 €. Die saldierte Rest-Differenz aus der Aufwands- und Ertragseliminierung unter Einbezug der Differenzen aus der Rückstellungseliminierung belief sich auf 7.005.408,06 € (Aufwand).

Die Verrechnung und der Ausweis der Differenz im konsolidierten Jahresabschluss 2019 ist in dieser Position im Konsolidierungsbericht nicht erläutert.

Prüfungsergebnisse

- Die 125 Buchungen aus der automatisierten Aufwands- und Ertragseliminierung ergaben Differenzen auf der Aufwandsseite i.H.v. 24.488.234,99 € und auf der Ertragsseite i.H.v. -52.682.448,28 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung beläuft sich auf - 28.194.213,29 € (Ertrag).
- Aufgrund weiterer Rückstellungseliminierungen und Verrechnungen, die Auswirkungen auf die Aufwands- und Ertragseliminierung haben entstehen insgesamt Differenzen i.H.v. 50.465.381,39 €. Auf der Position „Intercompany-Differenz sbA (Vorsysteme)“ ergaben sich Differenzen i.H.v. - 43.459.973,33 € aus weiterer Eliminierung der Rückstellungen. Daraus ergibt sich letztendlich eine saldierte Differenz i.H.v. 7.005.408,06 €, die in der Position „Sonstige ordentliche Aufwendungen“ auszuweisen war. Die Buchung war nachvollziehbar.
- Die für den Konzernabschluss 2019 festgelegte Summe der maximalen Differenzen auf Konzernebene (125.112.438 €) wurde für die Aufwendungen und Erträge nicht überschritten.
- Die automatisierte Aufwands- und Ertragskonsolidierung in SEM-BCS ist ohne Berücksichtigung eines „Limits“ (betragsmäßige Grenze) erfolgt. Bei 5 der insgesamt 125 automatisiert durchgeführten Konsolidierungsbuchungen lag der Differenzbetrag über der errechneten Einzelwesentlichkeitsgrenze von 2.812.500 € pro Gesellschaftspaar. Diese Differenzen wurden durch die Stadtkämmerei nicht weiter aufge-

¹⁰⁹ Die Buchung erfolgte mit der Belegart 710 und Belegnummer 300000000104.

¹¹⁰ Die manuelle Buchung erfolgte mit der Belegart 720 und Belegnummer 300000000116. Nach dem Buchungsbeleg handelt es sich um die „Umbuchung restlicher Differenzen aus der Aufwands- und Ertragskonsolidierung“.

¹¹¹ Vgl. „Handlungsanweisung zur Saldenabstimmung und Differenzeliminierung für den Konzern (V100 Gesellschaften)“.

klärt. Damit besteht das Risiko, dass nicht alle konzerninternen Aufwendungen und Erträge zutreffend eliminiert werden können.

- Ausführungen hinsichtlich der Höhe und Behandlung der Differenzen aus der Aufwands- und Ertragskonsolidierung im Konsolidierungsbericht erfolgten nicht.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte darauf hinwirken, dass die Intercompany-Abstimmung mit den vollkonsolidierten Töchtern intensiviert erfolgt. Weiter sollte die Stadtkämmerei die vollkonsolidierten Töchter in die Saldenabstimmung des Einzelabschlusses für den Hoheitsbereich einbeziehen, damit sich hohe Differenzen im konsolidierten Jahresabschluss minimieren lassen.
- Wie bereits unter Ziffer 13.7.3 des Berichts ausgeführt, sollte die Stadtkämmerei prüfen, ob für die automatisierte Aufwands- und Ertragskonsolidierung in SEM-BCS künftig die Funktion des „Limits“ mit Warnmeldung genutzt werden kann, um so ggf. auftretende hohe Differenzen vor der endgültigen Verbuchung ggf. noch aufklären zu können.
- Die Stadtkämmerei sollte betragsmäßig große Differenzen über der definierten Wesentlichkeitsgrenze aus der automatisierten Konsolidierung weiter aufklären. Je höher die Differenz, desto eher entsteht das Risiko, dass es zu einer Verzerrung der Aufwands- und Ertragsrechnung und zu einer Einschränkung des Informationsgehalts kommen kann.
- Wie bereits unter Ziffer 13.5.5 des Berichts ausgeführt, sollte die Stadtkämmerei die Differenzenpositionen nicht bereits in der Kontierungsebene 10 bebuchen, da dadurch die zutreffende Abgrenzung des Summenabschlusses beeinträchtigt wird.
- Die Stadtkämmerei sollte nach Möglichkeit im Vorfeld darauf achten, dass sich zu eliminierende Beträge auf den jeweils dafür vorgesehenen Positionen befinden, damit die Konsolidierung automatisiert vorgenommen werden kann.
- Die Verrechnung der Positionen und die Höhe der Aufrechnungsdifferenzen sind im Konsolidierungsbericht in der Position „Sonstige ordentliche Aufwendungen“ künftig näher auszuführen.

13.11 Konsolidierung nach der Equity-Methode

13.11.1 Grundlagen der Equity-Konsolidierung

Aufgabenträger, auf die die Kommune aufgrund einer Beteiligungsquote von 20% bis höchstens 50% (sogenannte assoziierte Unternehmen) einen maßgeblichen Einfluss¹¹² hat, sind entsprechend §§ 311 und 312 HGB nach der Equity-Methode zu konsolidieren.

Bei der Equity-Methode handelt es sich um eine vereinfachte Form der Kapitalkonsolidierung, bei der die Anschaffungskosten der Beteiligung in den Folgejahren nach Maßgabe der Entwicklung des anteiligen bilanziellen Eigenkapitals des assoziierten Aufgabenträgers im Equity-Wert fortgeschrieben werden (Tz. 97 Konsolidierungsleitfaden Bayern i.V.m. § 312 HGB).

Bei der Equity-Methode wird – im Gegensatz zur Vollkonsolidierung – nur die Beteiligung der Kommune an dem assoziierten Aufgabenträger in der konsolidierten Vermögensrechnung unter einem besonderen Posten mit entsprechender Bezeichnung unter den Finanzanlagen

¹¹² Vgl. § 311 Abs. 1 Satz 2 HGB; der maßgebliche Einfluss bezieht sich auf die Geschäfts- und Finanzpolitik des einbezogenen Unternehmens. Ein maßgeblicher Einfluss wird gemäß § 311 Abs. 1 Satz 2 HGB vermutet, wenn ein Unternehmen bei einem anderen Unternehmen mindestens den fünften Teil der Stimmrechte der Gesellschafter innehat.

ausgewiesen (vgl. **Tz. 98 Konsolidierungsleitfaden Bayern** i.V.m. § 311 Abs. 1 Satz 1 HGB). So sind in der konsolidierten Vermögensrechnung neben den unmittelbar assoziierten Aufgabenträgern der LHM auch die assoziierten Unternehmen nachgeordneter vollkonsolidierter Aufgabenträger zu berücksichtigen.

Nach **Tz. 101 des Konsolidierungsleitfadens Bayern** wird bei der erstmaligen Anwendung der Equity-Methode der Buchwert der Beteiligung bei der LHM gegen das anteilige Eigenkapital des assoziierten Aufgabenträgers aufgerechnet. Ein sich daraus ergebender Unterschiedsbetrag ist auf die Vermögensgegenstände in einer Nebenrechnung außerhalb der konsolidierten Vermögensrechnung zu verteilen (vgl. § 312 Abs. 2 Satz 1 HGB). Dabei sind der Wertansatz der Beteiligung und der Unterschiedsbetrag auf der Grundlage der Wertansätze zu dem Zeitpunkt zu ermitteln, zu dem die Kommune erstmals maßgeblichen Einfluss über den in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehenden Aufgabenträger erlangt hat. Der Unterschiedsbetrag ist im konsolidierten Jahresabschluss in einer Nebenrechnung fortzuschreiben (**Tz. 104 des Konsolidierungsleitfadens Bayern** i.V.m. § 312 Abs. 2 Satz 2 HGB). Der ermittelte Wertansatz der Beteiligung ist in den Folgejahren um den anteiligen Betrag der Eigenkapitalveränderungen zu erhöhen oder zu vermindern (**Tz. 103 des Konsolidierungsleitfadens Bayern** i.V.m. § 312 Abs. 4 HGB). Die Änderung des Equity-Wertes eines assoziierten Aufgabenträgers ist in der konsolidierten Ergebnisrechnung unter entsprechender Bezeichnung als gesonderter Posten in den Aufwendungen oder Erträgen auszuweisen (§ 312 Abs. 4 Satz 2 HGB).

Nach § 312 Abs. 6 Satz 2 HGB ist für die Equity-Bewertung die Einbeziehung des Konzernabschlusses statt eines Einzelabschlusses vorgeschrieben, wenn von einem einzubeziehenden nachgeordneten Aufgabenträger ein Konzernabschluss erstellt wird.

Grundlage für die Anwendung der Equity-Methode ist immer der letzte verfügbare Jahresabschluss (§ 312 Abs. 6 Satz 1 HGB) bzw. (Teil-)Konzernabschluss (§ 312 Abs. 6 Satz 2 HGB) des assoziierten Unternehmens.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben für die im Rahmen der Equity-Methode einbezogenen Gesellschaften Messe München GmbH und Flughafen München GmbH die Folgekonsolidierung zum 31.12.2019 nachvollzogen.

Dazu haben wir die Buchungen der Stadtkämmerei im Konsolidierungssystem SEM-BCS, die sich auf die Messe und den Flughafen beziehen, im einzelnen geprüft. Des Weiteren haben wir geprüft, ob weitere assoziierte Unternehmen der nachgeordneten Aufgabenträger vorhanden sind, die nach § 311 Abs. HGB auszuweisen sind.

13.11.2 Equity-Konsolidierung im konsolidierten Jahresabschluss der LHM

In der konsolidierten Vermögensrechnung wird unter den Finanzanlagen die Position „**Anteile an assoziierten Unternehmen**“ zum 31.12.2019 mit einem Betrag i.H.v. insgesamt 1.633.418.791,09 € (Vorjahr: 1.855.215.064,07 €) ausgewiesen.

Die Position „Anteile an assoziierten Unternehmen“ ist im Konsolidierungsbericht wie folgt aufgliedert:

	31.12.2019 (in €)	31.12.2018 (in €)
Kernverwaltung	596.894.836,87	534.498.532,03
Konzern Stadtwerke München GmbH	1.036.523.954,22	1.320.716.532,04
Gesamt	1.633.418.791,09	1.855.215.064,07

Der Rückgang der Position um rund 222 Mio. € zum Vorjahr resultiert u.a. aus der Abnahme der Anteile an assoziierten Unternehmen des (Teil-)Konzerns Stadtwerke München GmbH.

Nach den Angaben im Konsolidierungsbericht betrifft der Ausweis bei der **Kernverwaltung i.H.v. 596.894.836,87 € (Vorjahr: 534.498.532,03 €)** die Flughafen München GmbH sowie die Messe München GmbH, an denen die Landeshauptstadt München mit 23,0% bzw. 49,9% beteiligt ist.

Die Stadtkämmerei hat für beide Gesellschaften die Erstkonsolidierung nach der Equity-Methode zum 01.01.2018 durchgeführt. Dabei wurde auf die Wertansätze zum 01.01.2018 in Anwendung des DRS 26 Tz. 42 abgestellt.¹¹³ Darüber hinaus wurde im Vorjahresabschluss eine Fortschreibung der Equity-Werte zum 31.12.2018 vorgenommen. Im konsolidierten Jahresabschluss 2019 erfolgte die Fortschreibung der Equity-Werte zum 31.12.2019.

Wir haben die für die Equity-Konsolidierung der beiden Gesellschaften bis zum 31.12.2019 einbezogenen Werte in nachfolgender Übersicht zusammengefasst.

Zeile		Messe München (in €)	Flughafen München (in €)	Gesamt (in €)
1	Beteiligungsbuchwert der Gesellschaften in der Bilanz der LHM zum 31.12.2017	138.714.623,71	70.558.480,00	209.273.103,71
2	Anteiliges Eigenkapital der Gesellschaften gemäß Einzel- bzw. (Teil-)Konzernabschluss zum 31.12.2017	139.882.971,14	342.630.899,47	482.513.870,61
3	= passiver Unterschiedsbetrag ermittelt zum 01.01.2018	1.168.347,43	272.072.419,47	273.240.766,90
4	Zunahmen aus anteiliger Entwicklung des Eigenkapitals / Jahresergebnis im Jahr 2018	15.562.187,26	36.422.474,16	51.984.661,42
5	Equity-Wert zum 31.12.2018 (Summe Zeilen 1 + 3 + 4)	155.445.158,41	379.053.373,62	534.498.532,03
6	Zunahmen aus anteiliger Entwicklung des Eigenkapitals / Jahresergebnis im Jahr 2019	30.974.429,38	31.421.875,46	62.396.304,84
7	Equity-Wert zum 31.12.2019 (Summe Zeilen 5+6)	186.419.587,79	410.475.249,08	596.894.836,87

Erstkonsolidierung zum 01.01.2018

Bei der Aufrechnung des jeweiligen Buchwerts der Finanzanlage der LHM mit dem anteiligen Eigenkapital der assoziierten Aufgabenträger errechneten sich jeweils passive Unterschiedsbeträge zum 01.01.2018 für die Messe München GmbH i.H.v. 1.168.347,43 € und für die Flughafen München GmbH i.H.v. 272.072.419,47 € (Zeile 3 der Übersicht). Die ermittelten passiven Unterschiedsbeträge aus der Erstkonsolidierung wurden analog zur Vollkonsolidierung gemäß DRS 26 Tz. 51 erfolgsneutral direkt in die Ergebnisrücklagen eingestellt (und mit dieser verrechnet).

¹¹³ Die für die Ermittlung der Unterschiedsbeträge zum 01.01.2018 herangezogenen Beteiligungsbuchwerte der Messe München GmbH und der Flughafen München GmbH sind übereinstimmend mit dem Ausweis im Jahresabschluss des Hoheitsbereichs zum 31.12.2017 (Zeile 1 der Übersicht). Das genannte anteilige Eigenkapital der Messe München GmbH entspricht dem Wert aus dem (Teil-)Konzernabschluss der Messe München GmbH zum 31.12.2017 und dem Wert aus dem Einzelabschluss der Flughafen München GmbH zum 31.12.2017 (Zeile 2 der Übersicht).

Folgekonsolidierung zum 31.12.2018

Die Stadtkämmerei hat zum 31.12.2018 jeweils eine Zuschreibung auf die Equity-Werte für beide Gesellschaften vorgenommen. Dabei handelt es sich um den anteiligen (Teil-)Konzernüberschuss der Messe München GmbH i.H.v. 15.562.187,26 €¹¹⁴ sowie um den anteiligen Jahresüberschuss abzüglich der Gewinnausschüttung der Flughafen München GmbH i.H.v. 36.422.474,16 €¹¹⁵ jeweils des Geschäftsjahres 2018 (siehe Zeile 4 der Übersicht).

Folgekonsolidierung zum 31.12.2019

Die Stadtkämmerei hat zum 31.12.2019 wiederum eine Zuschreibung auf die Equity-Werte für beide Gesellschaften vorgenommen. Dabei wurden der anteilige (Teil-)Konzernüberschuss und weitere Zuschreibungen der Messe München GmbH (Gewinnrücklagen, Währungsumrechnungen, Anpassung zum Vorjahr) i.H.v. 30.974.429,38 €¹¹⁶ sowie der anteiligen Jahresüberschuss abzüglich der Gewinnausschüttung der Flughafen München GmbH i.H.v. 31.421.875,46 €¹¹⁷ (siehe Zeile 6 der Übersicht) zugrunde gelegt.¹¹⁸ Diese Zuschreibungen erhöhten die Beteiligungswerte der beiden assoziierten Aufgabenträger entsprechend. Die Werte der Equity-Fortschreibung wurden in der Vermögensrechnung in der gesonderten Position „Anteile an assoziierten Unternehmen“ ausgewiesen. Sukzessive dazu wurden in der konsolidierten Ergebnisrechnung die anteiligen Erträge in der Position „Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern“ ausgewiesen.

Gemäß § 312 Abs. 6 Satz 1 bzw. Satz 2 HGB ist Grundlage für die Einbeziehung immer der letzte verfügbare Jahres- bzw. Konzernabschluss des assoziierten Unternehmens (vgl. DRS 26 Tz. 23). Probleme bei der Informationsbeschaffung traten bei der Stadtkämmerei auskunftsgemäß nicht auf; ihr lagen geprüfte Abschlüsse der beiden assoziierten Unternehmen zum 31.12.2019 bei der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses der LHM im Jahr 2020 vor, womit sie die aktuellst möglichen Werte unter dem Gesichtspunkt der aktuellsten Information verwenden konnte.

Angaben im Konsolidierungsbericht

Die ermittelten Beträge zum 31.12.2019 sind im Konsolidierungsbericht beziffert und erläutert. Überdies wurde in Umsetzung unserer Empfehlung des Vorjahres erläutert, dass zum 01.01.2018 die Erstkonsolidierung und eine Folgekonsolidierung zum 31.12.2018 unter Angabe ihrer jeweiligen Werte erfolgte. Die Stadtkämmerei hat die ermittelten und fortgeschriebenen Firmenwerte in einer einfachen Nebenrechnung per Excel-Datei nachvollziehbar dokumentiert.

Im Konsolidierungsbericht¹¹⁹ wurde zudem erläutert, dass bei der Equity-Methode für die Flughafen München GmbH und für den Konzern Messe München GmbH der maßgebliche

¹¹⁴ Konzernabschluss Messe München GmbH: Konzernergebnis zum 31.12.2018 i.H.v. 31.186.748,02 € (davon anteilig 49,9% = 15.562.187,26 €).

¹¹⁵ Einzelabschluss Flughafen München GmbH: Jahresüberschuss zum 31.12.2018 i.H.v. 188.358.583,29 €, davon erfolgte eine Ausschüttung an die Gesellschafter i.H.v. 30.000.000,00 €. Daraus ergibt sich ein verbleibender Jahresüberschuss i.H.v. 158.358.583,29 (davon anteilig 23,0% = 36.422.474,16 €).

¹¹⁶ Konzernabschluss Messe München GmbH: Konzernergebnis zum 31.12.2019 i.H.v. 61.183.501,25 € (davon anteilig 49,9% = 30.974.429,38 €).

¹¹⁷ Einzelabschluss Flughafen München GmbH: Jahresüberschuss zum 31.12.2019 i.H.v. 166.616.849,84 €, davon erfolgte eine Ausschüttung an die Gesellschafter i.H.v. 30.000.000,00 €. Daraus ergibt sich ein verbleibender Jahresüberschuss i.H.v. 136.616.849,84 € (davon anteilig 23,0% = 31.421.875,46 €).

¹¹⁸ Der Wert i.H.v. 31.421.875,46 € errechnet sich dabei aus 38.321.875,46 € anteiligem Jahresüberschuss der LHM am Gewinn der Flughafen München GmbH abzüglich der Gewinnausschüttung der Flughafen GmbH an die LHM i.H.v. 6.900.000,00 €. In der Position „Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern“ ist der Betrag mit der Gewinnausschüttung gesamt i.H.v. 38.321.875,46 € ausgewiesen und erläutert.

¹¹⁹ Diese Ausführungen sind im Konsolidierungsbericht bei den Konsolidierungsgrundsätzen (Seite 38) dargestellt.

Beteiligungsbuchwert entsprechend der Entwicklung des Eigenkapitals der beiden Gesellschaften fortgeführt wird.

Darüber hinaus wurde im Konsolidierungsbericht ausgeführt, dass für die Equity-Konsolidierung der Flughafen München GmbH der Einzelabschluss der GmbH herangezogen wurde. Bei der Flughafen München GmbH besteht das Problem, dass diese ihren Konzernabschluss auf Grundlage der IFRS¹²⁰ aufstellt. Nach Tz. 44 des Konsolidierungsleitfadens Bayern dürfen nach den Regeln der IFRS aufgestellte Abschlüsse aber nicht in den konsolidierten Jahresabschluss aufgenommen werden. Die Regierung von Oberbayern hat mit Schreiben vom 01.08.2017 die Genehmigung erteilt, bis auf weiteres den Einzelabschluss der Flughafen GmbH (nach HGB) anstatt des Konzernabschlusses (nach IFRS) für Zwecke des konsolidierten Jahresabschlusses zu verwenden.

Da nach Tz. 70 des Konsolidierungsleitfadens Bayern im Zuge der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses auch auf die Aufdeckung stiller Reserven und stiller Lasten verzichtet werden kann, hat die Stadtkämmerei diese Erleichterungsmöglichkeit auskunftsgemäß wiederum für die Equity-Konsolidierung angewendet. Entsprechend hat die Stadtkämmerei die nach Tz. 101 des Konsolidierungsleitfadens Bayern geforderte Nebenrechnung mit Verteilung der ermittelten Unterschiedsbeträge auf die Vermögensgegenstände und Schulden nicht vorgenommen. Die Stadtkämmerei hat dies im Konsolidierungsbericht mit Verweis auf die im Vorjahr erfolgte Abstimmung mit dem BKPV begründet.¹²¹ Danach muss der ermittelte Unterschiedsbetrag nicht auf die Vermögensgegenstände und Schulden aufgeteilt werden. Tatsächlich sieht der Konsolidierungsleitfaden derzeit die Erleichterungsmöglichkeit zum Verzicht auf die Aufdeckung der stillen Reserven und stillen Lasten für die Equity-Konsolidierung – wie bei der Vollkonsolidierung – **nicht vor**. Wie bereits in 2018 wurde über einen entsprechenden Antrag an das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration ist auskunftsgemäß noch nicht entschieden.

Nach den Angaben im Konsolidierungsbericht betrifft der Ausweis für den **(Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH** i.H.v. **1.036.523.954,22 €** (Vorjahr: 1.320.716.532,04 €) die Anteile der in den (Teil-)Konzernabschluss einbezogenen assoziierten Unternehmen. Die Werte für die assoziierten Tochterunternehmen der Stadtwerke München GmbH wurden aus dem (Teil-)Konzernabschluss zum 31.12.2019 übernommen.¹²² Im Konsolidierungsbericht wurden die 4 assoziierten Unternehmen¹²³ zwar genannt, es gibt jedoch nach wie vor keine Einzelangaben (beispielsweise zur Bilanzsumme, zum Jahresergebnis, zur Beteiligungsquote der SWM und zum Stichtag der berücksichtigten Jahresabschlüsse) hierzu. Nach den Angaben im Konzernanhang der Stadtwerke München GmbH basieren deren Equity-Werte auf Bilanzdaten aus dem Jahr 2018. Dies ist gemäß § 312 Abs. 6 HGB im Konzern als Ausfluss des Prinzips der aktuellsten Information zulässig.

Bei den beiden weiteren einbezogenen (Teil-)Konzernen GEWOFAG Holding GmbH und GWG Städtische Wohnungsgesellschaft mbH waren aus den eingesehenen (Teil-)Konzernabschlüssen zum 31.12.2019 keine assoziierten Unternehmen zu ermitteln.

¹²⁰ IFRS sind die International Financial Reporting Standards des International Accounting Standards Board.

¹²¹ Siehe Konsolidierungsbericht, Ziffer 3.6, Seite 40. Auf Anfrage hat der BKPV die Stadtkämmerei mit E-Mail vom 05.02.2020 hinsichtlich der Nebenrechnung und Dokumentation darüber für die Erstkonsolidierung aus Gründen der nachvollziehbar allgemein schwer erhältlichen Informationen darauf hingewiesen, dass die Vorgehensweise aus Vereinfachungsgründen möglich ist. Ein entsprechender Hinweis im Konsolidierungsbericht und eine vereinfachte Dokumentation der ermittelten und fortgeschriebenen Firmenwerte sei ausreichend.

¹²² Im Anlagenspiegel des Konzernabschlusses der Stadtwerke München GmbH wird zum 31.12.2019 unter den Finanzanlagen in der Position 3. „Beteiligungen an assoziierten Unternehmen“ ein Restbuchwert i.H.v. 1.036.524 T€ ausgewiesen.

¹²³ Hierbei handelt es sich um die assoziierten Unternehmen bayernServices GmbH, München; wpd europe GmbH, Bremen; Spirit Energy Limited, Windsor, Berkshire und Global Tech | Offshore Wind GmbH, Hamburg.

Prüfungsergebnisse

- Die Messe München GmbH und die Flughafen München GmbH wurden im Rahmen der Erstkonsolidierung (für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2018) zunächst korrekterweise mit ihrem Beteiligungsbuchwert zum 01.01.2018 einbezogen (gemäß DRS 26 Tz. 42). Die Werte wurden zum 31.12.2018 fortgeschrieben sowie die zum 01.01.2018 ermittelten passiven Unterschiedsbeträge mit Verweis auf DRS 26 Tz. 51 erfolgsneutral direkt in die Ergebnisrücklage des konsolidierten Jahresabschlusses 2018 eingestellt (und mit dieser verrechnet).
- Die Equity-Werte wurden zum 31.12.2019 zutreffend im Rahmen der zweiten Folgekonsolidierung fortgeschrieben. Die Stadtkämmerei hat die ermittelten und fortgeschriebenen Firmenwerte in einer einfachen Nebenrechnung per Excel-Datei nachvollziehbar dokumentiert. Die ermittelten Werte der Stadtkämmerei zum 31.12.2019 sind übereinstimmend im Konsolidierungsbericht beziffert und entsprechend erläutert.
- Sie werden in der konsolidierten Vermögensrechnung zutreffend unter den Finanzanlagen in der Position „Anteile an assoziierten Unternehmen“ sowie die anteiligen Erträge des Jahres 2019 in der Ergebnisrechnung in der Position „Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern“ ausgewiesen.
- Bei der Flughafen München GmbH wurde für die Equity-Konsolidierung korrekterweise nicht auf den Konzernabschluss abgestellt, da dieser nach den Regeln der IFRS erstellt ist. Mit Genehmigung der Regierung von Oberbayern wurde die Flughafen München GmbH mit ihrem Einzelabschluss in den Konzernabschluss einbezogen.
- Die LHM deckt im Rahmen ihrer Equity-Konsolidierung keine stille Lasten und Reserven auf (31.12.2018). Die Stadtkämmerei hat dies im Konsolidierungsbericht mit Verweis auf die im Vorjahr erfolgte Abstimmung mit dem BKPV begründet. Danach könnte eine Vereinfachung analog zur Kapitalkonsolidierung genutzt und muss der ermittelte Unterschiedsbetrag nicht auf die Vermögensgegenstände und Schulden aufgeteilt werden. Über einen entsprechenden Antrag an das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration ist auskunftsgemäß noch nicht entschieden.
- Die Buchungen im Konsolidierungssystem SEM-BCS sind sowohl zur Messe als auch zum Flughafen nachvollziehbar.
- Der für den Konzern Stadtwerke München GmbH ausgewiesene Equity-Wert i.H.v. 1.036.523.954,22 € entspricht dem addierten Ausweis von 4 Unternehmen im (Teil-)Konzernabschluss der Stadtwerke München GmbH zum 31.12.2019. Die 4 assoziierten Unternehmen sind im Konsolidierungsbericht genannt. Allerdings fehlt der Hinweis, dass deren Werte auf Bilanzdaten von 2018 beruhen. Darüber hinaus gibt es für die 4 assoziierten Unternehmen der SWM - wie zum 31.12.2018 - im Konsolidierungsbericht keine Einzelangaben.

Empfehlungen

- Sobald das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration über den Antrag zum Verzicht auf Aufdeckung der stillen Reserven im Rahmen der Equity-Konsolidierung entschieden hat, sollte die Stadtkämmerei die Ergebnisse entsprechend berücksichtigen.
- Die nicht auf Ebene der LHM At-Equity-konsolidierten Unternehmen (hier: 4 assoziierte Unternehmen der Stadtwerke München GmbH) sind künftig im Konsolidierungsbericht näher zu erläutern (z.B. zur Bilanzsumme, zum Jahresergebnis, zur Beteiligungsquote der SWM und zum Stichtag der berücksichtigten Jahresabschlüsse).

13.12 Ausweis der nachgeordneten Aufgabenträger zu fortgeführten Anschaffungskosten

Alle nachgeordneten Aufgabenträger, an denen die Kommune einen Anteilsbesitz hat und die nicht mittels Vollkonsolidierung bzw. Equity-Konsolidierung in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen werden, sind zu fortgeführten Anschaffungskosten in die konsolidierte Vermögensrechnung aufzunehmen (Tz. 31 bzw. Tz. 33 Konsolidierungsleitfaden Bayern).

Dabei handelt es sich nach Tz. 31 des Konsolidierungsleitfadens Bayern um Beteiligungen, bei denen seitens der Kommune weder ein beherrschender, noch ein maßgeblicher Einfluss vorliegt, da ein Anteilsbesitz weniger als 20% vorliegt. Weiter handelt es sich um Beteiligungen nach Tz. 33 des Konsolidierungsleitfadens Bayern, auf die die Kommune zwar einen beherrschenden oder maßgeblichen Einfluss hat („Vermutung“), da gemäß § 271 Abs. 1 HGB ein Anteilsbesitz von mindestens 20% vorliegt, die aber für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des konsolidierten Jahresabschlusses von untergeordneter Bedeutung sind.

Nach Tz. 31 bzw. Tz. 34 des Konsolidierungsleitfadens Bayern bedeutet eine Einbeziehung zu fortgeführten Anschaffungskosten, dass der Beteiligungsbuchwert des jeweiligen nachgeordneten Aufgabenträgers unverändert aus dem Jahresabschluss in den konsolidierten Jahresabschluss übernommen wird, also nicht eliminiert oder angepasst werden muss.

Die Bilanzposition, in die die Beteiligung aufgenommen wird, ist abhängig davon, ob der Anlagehorizont der Beteiligung kurzfristig (Umlaufvermögen) oder langfristig (Anlagevermögen) ist.¹²⁴

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben geprüft, ob für alle Beteiligungsunternehmen, die zu fortgeführten Anschaffungskosten in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehen sind, der Ausweis in der zutreffenden Position und in der zutreffenden Höhe erfolgt ist. Dazu haben wir die Meldedaten in SEM-BCS sowie die Angaben aus den Einzel- bzw. (Teil-)Konzernabschlüssen eingesehen.

Die zu fortgeführten Anschaffungskosten einbezogenen Beteiligungen sind in der konsolidierten Vermögensrechnung in den Finanzanlagen unter den Positionen „Anteile an verbundenen Unternehmen“ und „Sonstige Beteiligungen“ ausgewiesen. Diese stellen sich wie nachfolgend ausgeführt dar.

13.12.1 Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“

In der konsolidierten Vermögensrechnung wird die Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ zum 31.12.2019 mit einem Betrag i.H.v. insgesamt 229.752.097,32 € ausgewiesen. Nach der Angabe im Konsolidierungsbericht werden in dieser Position Beteiligungsunternehmen ausgewiesen, für die jeweils ein Anteilsbesitz von mehr als 50% vorliegt, die für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage aber von untergeordneter Bedeutung sind.

Laut Konsolidierungsbericht verteilt sich die Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ auf folgende Aufgabenträger:

¹²⁴ Vgl. Peper/Weller, Der Kommunale Gesamtabschluss, 2009, S. 108 i.V.m. § 247 Abs. 2 HGB.

Aufgabenträger	31.12.2019 (in €)	31.12.2018 (in €)
Kernverwaltung	61.122.071,96	51.017.374,04
Konzern Stadtwerke München GmbH	167.480.025,36	294.396.200,79
Übrige	1.150.000,00	450.000,00
Gesamt	229.752.097,32	345.863.574,83

Die Position hat sich im Vergleich zum Vorjahr um 116,2 Mio. € (33,6%) vermindert.

Für den **Hoheitsbereich der LHM** (Kernverwaltung) wird zum 31.12.2019 ein Betrag i.H.v. 61.122.071,96 € (Vorjahr: 51.017.374,04 €) ausgewiesen. Die Erhöhung um 10,1 Mio. € betrifft im Wesentlichen den Beteiligungswert der MGH-Münchner Gewerbehof- und Technologiezentrumsgesellschaft mbH, der sich um 10,0 Mio. € erhöht hat.

Im Jahresabschluss für den Hoheitsbereich der LHM (Kernverwaltung) ist zum 31.12.2019 ein Betrag i.H.v. 61.122.071,96 € für folgende 18 Beteiligungsunternehmen bilanziert:

	Beteiligungen der LHM	Direkte Bet.Quote	Beteiligungswert LHM-Bilanz Hoheit Buchwert zum 31.12.2019 (in €)
1	Deutsches Theater Grund- und Hausbesitz GmbH	100,00	2.555.042,28
2	Deutsches Theater München Betriebsgesellschaft mbH	100,00	766.937,82
3	digital@M GmbH	100,00	25.791,20
4	Gasteig München GmbH	100,00	1.050.000,00
5	MÜNCHENSTIFT GmbH Gemeinnützige GmbH, Wohnen und pflegen in der Stadt	100,00	18.802.421,07
6	Münchner Arbeit gemeinnützige GmbH	100,00	51.200,00
7	Münchner Gewerbehof Giesing Grundstücksgesellschaft mbH & Co. KG	100,00	0,00
8	Münchner Volkshochschule GmbH, Akademie für Erwachsenenbildung	100,00	1.022.583,76
9	Münchner Volkstheater GmbH	100,00	25.564,59
10	MRG Maßnahmeträger München-Riem GmbH	100,00	1.092.713,14
11	Olympiapark München GmbH	100,00	4.900.000,00
12	P+R Park & Ride GmbH	100,00	52.281,30
13	Pasinger Fabrik Kultur- und Bürgerzentrum GmbH	100,00	25.564,59
14	MGH-Münchner Gewerbehof- und Technologiezentrumsgesellschaft mbH *)	99,20	29.908.512,50
15	Münchener Tierpark Hellabrunn AG	93,30	715.552,99
16	Behandlungszentrum Kempfenhausen für Multiple Sklerose Kranke gGmbH	57,14	24.000,00
17	Portal München Betriebs-GmbH & Co. KG	3,00	89.206,72
18	Portal München Verwaltungsgesellschaft mbH	49,00	14.700,00
	Gesamt „Anteile an verbundenen Unternehmen“		61.122.071,96 €

*) Der Beteiligungswert der MGH-Münchner Gewerbehof- und Technologiezentrumsgesellschaft mbH belief sich zum 31.12.2018 noch auf 19.908.512,50 €.

Für 16 Beteiligungsunternehmen liegt seitens des Hoheitsbereichs der LHM ein direkter Anteilsbesitz von mehr als 50% vor. Die Beteiligungsunternehmen werden insofern mit fortgeführten Anschaffungskosten in der zutreffenden Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ in der konsolidierten Vermögensrechnung ausgewiesen. Weiter werden 2 Beteiligun-

gen - für die aus Konzernsicht in 2019 Alleinbesitz bestand - zutreffend mit fortgeführten Anschaffungskosten ebenfalls unter dieser Position ausgewiesen.

Im Konsolidierungsbericht ist angegeben, dass sich die Anteile an verbundenen Unternehmen im Wesentlichen auf 16 (Vorjahr: 17) verbundene Unternehmen der Kerverwaltung beziehen.

Für den (Teil-)Konzern **Stadtwerke München GmbH** wird ein Betrag von 167.480.025,36 € (Vorjahr: 294.396.200,79 €) ausgewiesen. Nach dem Konsolidierungsbericht betrifft dies 19 (Vorjahr: 28) verbundene Unternehmen im Teil-Konzern Stadtwerke München GmbH. Die Verminderung um 126,9 Mio. € resultiert mit Verweis auf den Anhang des Konzernabschlusses der Stadtwerke München GmbH zum 31.12.2019 aus der Änderung des Konsolidierungskreises für den Konzern Stadtwerke München GmbH.

Unter „**Übrige**“ wird ein Teilbetrag von 1.150.000,00 € (Vorjahr: 450.000,00 €) ausgewiesen. Der Teilbetrag ist vollständig der Städtisches Klinikum München GmbH zuzuordnen. Nach dem Einzelabschluss der Städtisches Klinikum München GmbH sind zum 31.12.2019 insgesamt 1.150.000,00 € in der Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ bilanziert. Dabei handelt es sich um die Beteiligungsbuchwerte der „MediCenter GmbH am Klinikum Bogenhausen“ i.H.v. 25.000,00 €, der „Beratung Vermittlung Qualifizierung Städtisches Klinikum München GmbH (BVQ-StKM)“ i.H.v. 200.000,00 € und der „München Klinik Bau Projektgesellschaft mbH“ i.H.v. 925.000,00 €. Hierbei handelt es sich um 100%-Tochtergesellschaften der Städtisches Klinikum München GmbH und somit um mittelbare Beteiligungen des Hoheitsbereichs der LHM. Danach werden die Beteiligungsunternehmen der Städtisches Klinikum München GmbH insofern mit fortgeführten Anschaffungskosten in der zutreffenden Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ in der konsolidierten Vermögensrechnung ausgewiesen.

Ergebnis

- Die im konsolidierten Jahresabschluss in der Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ zum 31.12.2019 i.H.v. 229.752.097,32 € ausgewiesenen Beträge sind übereinstimmend mit den in den Einzelschlüssen bzw. im (Teil-)Konzernabschluss bilanzierten Beteiligungsbuchwerten. Somit werden diese Beteiligungen zutreffend zu fortgeführten Anschaffungskosten in dieser Position in der konsolidierten Vermögensrechnung ausgewiesen.
- Für 16 Beteiligungen des LHM Hoheitsbereich liegt ein Anteilsbesitz von mehr als 50% vor. Diese Anzahl wird im Konsolidierungsbericht genannt. 2 weitere Beteiligungen, an denen - aus Konzernsicht - Alleinbesitz besteht, wurden zutreffend in der Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ bilanziert. Allerdings ist dies im Konsolidierungsbericht nicht ausgeführt.
- Der für den Teil-Konzern Stadtwerke München genannte Betrag i.H.v. 167.480.025,36 € entspricht dem im Konzernanlagenspiegel der SWM ausgewiesenen Restbuchwert i.H.v. 167.480 T€. Der Rückgang zum Vorjahr ist nachvollziehbar, da im Vorjahr hier ausgewiesene Gesellschaften zum 01.01.2019 vollkonsolidiert wurden.
- Obwohl der unter „Übrige“ genannte Teilbetrag i.H.v. 1.150.000,00 € ausschließlich die Beteiligungsbuchwerte der 3 Tochtergesellschaften der Städtisches Klinikum München GmbH betrifft, ist keine konkrete Nennung des Aufgabenträgers erfolgt.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte künftig im Konsolidierungsbericht bei der Erläuterung der verbundenen Unternehmen für den LHM Hoheitsbereich auch auf die einbezogenen Gesellschaften mit indirekter Beteiligungsstruktur hinweisen.
- Die Stadtkämmerei sollte entsprechend der eigenen Vorgabe, wenn der Restbetrag nur einen Aufgabenträger betrifft, statt „Übrige“ den Namen des Aufgabenträgers nennen.
- Die Stadtkämmerei sollte zukünftig weiterhin darauf achten, dass beim Ausweis von Gesellschaften in der Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ auch indirekte Beteiligungsstrukturen zu berücksichtigen sind.

13.12.2 Position „Sonstige Beteiligungen“

In der konsolidierten Vermögensrechnung wird die Position „Sonstige Beteiligungen“ zum 31.12.2019 mit einem Betrag i.H.v. insgesamt 78.375.955,37 € (Vorjahr: 73.992.460,17 €) ausgewiesen. Nach Angabe der Stadtkämmerei im Konsolidierungsbericht werden in dieser Position weitere Anteile an Unternehmen ausgewiesen, an denen 50% oder weniger Beteiligungsquote besteht. Der Ausweis erfolgt im Anlagevermögen, da von einer dauernden Verbindung ausgegangen wird. Hierzu verweist die Stadtkämmerei auf die Übersicht der Beteiligungsverhältnisse der Landeshauptstadt München. Diese ist als Anlage dem Konsolidierungsbericht beigelegt.

Im Konsolidierungsbericht ist die Position „Sonstige Beteiligungen“ auf folgende Aufgabenträger aufgeteilt:

Aufgabenträger	31.12.2019 (in €)	31.12.2018 (in €)
Konzern Stadtwerke München GmbH	78.195.980,52	73.721.743,90
Übrige	179.974,85	270.716,27
Gesamt	78.375.955,37	73.992.460,17

Für den (Teil-)Konzern **Stadtwerke München GmbH** ist ein Betrag i.H.v. 78.195.980,52 € (Vorjahr: 73.721.743,90 €) ausgewiesen. Nach den Meldedaten wurde in SEM-BCS der Betrag von 78.195.980,52 € in die Position „Sonstige Beteiligungen“ übertragen. Nach dem Anlagenspiegel werden im Konzernabschluss der Stadtwerke München GmbH „übrige Beteiligungen“ zum 31.12.2019 mit einem Restbuchwert i.H.v. 78.199 T€ bilanziert.¹²⁵

Die übrigen Beteiligungen der Stadtwerke München GmbH werden insofern mit fortgeführten Anschaffungskosten in der zutreffenden Position „Sonstige Beteiligungen“ ausgewiesen.

In dem im Konsolidierungsbericht unter „**Übrige**“ ausgewiesenen Betrag i.H.v. 179.974,85 € (Vorjahr: 270.716,27 €) entfällt auf den Hoheitsbereich der LHM (Kernverwaltung) ein Betrag i.H.v. 127.510,87 € (Vorjahr: 218.252,29 €). Dabei handelt es sich um folgende Beteiligungen:

¹²⁵ Für die Position verbleibt eine Differenz i.H.v. 3.019 €. Die im Anlagenspiegel ausgewiesenen Finanzanlagen i.H.v. 2.893.116 T€ wurden vollständig nach SEM-BCS übertragen. Insofern ist der Differenzbetrag von 3.019 € im konsolidierten Jahresabschluss in eine andere Bilanzposition der Finanzanlagen eingeflossen.

	Beteiligungen der LHM	Direkte Bet.Quote	Beteiligungswert LHM-Bilanz Hoheit Buchwert zum 31.12.2019 (in €)
	Unternehmen in Privatrechtsform		
1	Internationale Münchner Filmwochen GmbH	40,00	20.000,00
2	Münchner Verkehrs- und Tarifverbund GmbH	35,71	12.782,30
3	Munich Urban Colab GmbH	17,00	17.000,00
4	WERK1. Bayern GmbH	10,00	15.348,08
5	MEDIASCHOOL Bayern GmbH	2,00	511,30
6	Zentrale Abrechnungsstelle für den Rettungsdienst Bayern GmbH	2,00	500,00
7	Ekz.bibliotheksservice GmbH	0,47	10.240,00
	Gesamt „Beteiligungsunternehmen“		76.381,68
	Rechtlich selbständige Stiftung		
1	Bürgerstiftung München (Beteiligungsquote 31.12.2019 bezogen auf das Grundstockvermögen)	7,40	51.129,19
	Gesamt „Sonstige Beteiligungen“		127.510,87

Für die 7 Beteiligungsunternehmen und für die Beteiligung an der Bürgerstiftung liegt seitens des Hoheitsbereichs der LHM jeweils ein direkter Anteilsbesitz von weniger als 50% vor. Im Jahr 2019 ergab sich ein Zugang einer Beteiligung mit einem Geschäftsanteil von 17% (17.000 €). Die Munich Urban Colab GmbH wurde bereits in 2018 neugegründet. Der Zugang wird erstmals im Konsolidierungsbericht zum 31.12.2019 dargestellt. Dies resultiert daraus, dass die Beteiligung im LHM Hoheitsbereich erst in 2019 aktiviert wurde.

Bei 2 Beteiligungen liegt der direkte und indirekte Anteilsbesitz addiert bei 100%. Hierbei handelt es sich um die:

- Portal München Verwaltungsgesellschaft mbH: Es liegt ein direkter Anteilsbesitz der LHM von 49,0% und ein Anteilsbesitz der Stadtwerke München GmbH von 51% vor.
- Portal München Betriebs-GmbH & Co. KG: Es liegt ein direkter Anteilsbesitz der LHM von 3% (mit Stimmrechtsanteil 49,0%) und ein Anteilsbesitz der Stadtwerke München GmbH von 97% (mit Stimmrechtsanteil 51,0%) vor. Einzige weitere Gesellschafterin ist die Portal München Verwaltungsgesellschaft mbH ohne Einlage und Stimmrechte.

Daher wurden die beiden Gesellschaften zutreffend in der Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ ausgewiesen (siehe Ziffer 13.12.1 des Berichts).

Der unter „Übrige“ verbleibende Teilbetrag von 52.463,98 € (Vorjahr: 52.463,98 €) betrifft wie im Vorjahr die einbezogenen sonstigen Beteiligungen des Konzerns GEWOFAG Holding GmbH i.H.v. 42.070,42 €¹²⁶, der Münchner Stadtentwässerung i.H.v. 4.000,00 €¹²⁷ sowie der Stadtgüter München i.H.v. 6.393,56 €¹²⁸. Diese werden im (Teil-)Konzernabschluss und in den Einzelabschlüssen in identischer Höhe ausgewiesen.

Ergebnis

- Die im konsolidierten Jahresabschluss in der Position „Sonstige Beteiligungen“ zum 31.12.2019 i.H.v. 78.195.980,52 € ausgewiesenen Beträge stimmen mit den in den Einzelabschlüssen bzw. im (Teil-)Konzernabschluss der Stadtwerke München GmbH bilanzierten Beteiligungsbuchwerten überein. Somit werden die Beteiligungen zutref-

¹²⁶ Dabei handelt es sich um die 6%-ige Beteiligung der GEWOFAG Wohnen GmbH an der MGS Münchner Gesellschaft für Stadterneuerung mbH. Die MGS Münchner Gesellschaft für Stadterneuerung mbH ist im (Teil-)Konzern GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH aufgrund der 94%-Beteiligung der (Teil-)Konzern-Muttergesellschaft vollkonsolidiert.

¹²⁷ Beim Eigenbetrieb Münchner Stadtentwässerung handelt es sich um die 8%-Beteiligung an der aquabench GmbH.

¹²⁸ Beim Eigenbetrieb Stadtgüter München handelt es sich um verschiedene Genossenschaftsanteile.

fend zu fortgeführten Anschaffungskosten in dieser Position in der konsolidierten Vermögensrechnung ausgewiesen.

- Unter „Übrige“ wird ein Teilbetrag i.H.v. 127.510,87 € für die auf den Hoheitsbereich der LHM entfallenden Beteiligungen i.H.v. 127.510,87 € ausgewiesen. Für die ausgewiesenen Beteiligungen liegt ein direkter Anteilsbesitz von weniger als 50% vor. Da aus Konzernsicht für die beiden Gesellschaften Portal München Verwaltungsgesellschaft mbH und Portal München Betriebs-GmbH & Co. KG ein beherrschender Einfluss und Alleinbesitz vorliegt, werden die beiden Gesellschaften zutreffend in der Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ und nicht in der Position „Sonstige Beteiligungen“ ausgewiesen.
- Unter „Übrige“ sind weiter Teilbeträge für die Beteiligungen der Münchner Stadtentwässerung i.H.v. 4.000,00 €, der Stadtgüter München i.H.v. 6.393,56 € und des Konzerns GEWOFAG Holding GmbH i.H.v. 42.070,42 € enthalten. Die Beträge entsprechen dem Ausweis in den jeweiligen Einzelabschlüssen.
- Die sonstigen Beteiligungen sind zutreffend im Anlagevermögen unter den Finanzanlagen ausgewiesen, da nach Angabe der Stadtkämmerei im Konsolidierungsbericht von einer dauernden Verbindung ausgegangen wird.

Empfehlungen

- Im Konsolidierungsbericht sollten die sonstigen Beteiligungen für den Hoheitsbereich der LHM unabhängig von der Betragshöhe künftig in einer eigenen Zeile und nicht zusammengefasst mit anderen Beteiligungen unter „Übrige“ ausgewiesen werden.
- Die Stadtkämmerei sollte zukünftig weiterhin darauf achten, dass beim Ausweis von Gesellschaften in der Position „Sonstige Beteiligungen“ auch indirekte Beteiligungsstrukturen zu berücksichtigen sind.

14 Eigenkapitalübersicht

Der konsolidierte Jahresabschluss ist um eine Eigenkapitalübersicht zu ergänzen (Art. 102a Abs. 3 GO i.V.m. § 88 Satz 2 KommHV-Doppik). Auf die Eigenkapitalübersicht findet der Deutsche Rechnungslegungsstandard Nr. 7 (DRS 7) entsprechend Anwendung (§ 89 KommHV-Doppik). Dem Konsolidierungsleitfaden Bayern ist die zugehörige Gliederung der Eigenkapitalübersicht nach DRS 7 als Anlage 6 beigefügt ([Tz. 112 Konsolidierungsleitfaden Bayern](#)).

Die Stadtkämmerei hat für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2019 eine Eigenkapitalübersicht aufgestellt und diese dem Konsolidierungsbericht (Seite 102) als Anlage beigefügt. Die veröffentlichte Eigenkapitalübersicht ist dem Bericht als Anlage 3 beigefügt.

Die Empfehlungen aus unserem Prüfungsbericht des konsolidierten Jahresabschlusses zum 31.12.2018 konnte die Stadtkämmerei aufgrund zeitlicher Überschneidungen weitestgehend noch nicht umsetzen. Die Werte zum 01.01.2018 mussten von der Stadtkämmerei damals aufgrund nicht vorhandener Vorjahreswerte ausgehend vom 31.12.2018 durch Rückrechnung ermittelt werden.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben zunächst formal geprüft, ob die veröffentlichte Eigenkapitalübersicht der Mustervorlage „Eigenkapitalübersicht nach DRS 7“ des Konsolidierungsleitfadens entspricht. Im Weiteren haben wir die in der Eigenkapitalübersicht genannten Werte der Positionen Allgemeine Rücklage, ErgebnISRücklage, Jahresüberschuss/-fehlbetrag, Treuhandvermögen MGS sowie Minderheitenkapital jeweils zum Stand 01.01.2019, für die unterjährige Entwick-

lung und zum Stand 31.12.2019 nachvollzogen. Den Stand zum 31.12.2019 haben wir mit den in der konsolidierten Vermögensrechnung veröffentlichten Werten der Position Eigenkapital abgeglichen.

14.1 Eigenkapitalübersicht für den ersten konsolidierten Jahresabschluss

Die Stadtkämmerei hat dem ersten konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2018 eine Eigenkapitalübersicht beigefügt. Aufgrund zeitlicher Überschneidungen konnten von Seiten der Stadtkämmerei Empfehlungen, die wir zur Eigenkapitalübersicht zum 31.12.2018 gegeben haben, noch nicht umgesetzt werden. Diese Ergebnisse und Empfehlungen geben wir im folgenden nochmals wieder. Hinsichtlich der zugrunde liegenden Sachverhalte verweisen wir auf unseren Vorjahresbericht.

Ergebnisse aus der Vorjahresprüfung (noch nicht erledigt)

- Für die Ergebnissrücklage wurde der Anfangsbestand zum 01.01.2018 nicht korrekt dargestellt, da darin nur der von der Stadtkämmerei ermittelte passive Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung i.H.v. 2,409 Mrd. € berücksichtigt wurde.
- Dagegen wurden die von der Stadtkämmerei ebenfalls zum 01.01.2018 ermittelten aktiven Unterschiedsbeträge aus der Kapitalkonsolidierung i.H.v. 62,5 Mio. €, als auch die passiven Unterschiedsbeträge aus der Equity-Konsolidierung i.H.v. 273,2 Mio. € nicht in den Anfangsbestand, sondern bei den unterjährigen Veränderungen berücksichtigt.
- Diese Berechnung entspricht nicht der Angabe im Konsolidierungsbericht, wonach alle Unterschiedsbeträge zum 01.01.2018 ermittelt und unmittelbar mit der Ergebnissrücklage verrechnet wurden. Dies hat zur Folge, dass in der Eigenkapitalübersicht für die Position Ergebnissrücklage der Anfangsbestand zum 01.01.2018 um 210,7 Mio. € zu niedrig und die „Übrigen Veränderungen“ 2018 um diesen Betrag zu hoch ausgewiesen werden.
- Darüber hinaus wurde für die Position Ergebnissrücklage der Anfangsbestand zum 01.01.2018 um 80.000,00 € zu hoch ausgewiesen. Dies resultierte auskunftsgemäß aus der späten Rücknahme einer unzutreffenden Konsolidierungsmaßnahme.
- Darüber hinaus ergaben sich aus unserer Prüfung der Erstkonsolidierung der Kapitalkonsolidierung Feststellungen hinsichtlich der von der Stadtkämmerei ermittelten passiven und aktiven Unterschiedsbeträge. Diese ändern den Anfangsbestand und die unterjährigen Veränderung der Ergebnissrücklage entsprechend (siehe hierzu die Ausführungen unter Ziffer 13.6.2 des Berichts). Die Stadtkämmerei hat die Anpassung der Ergebnissrücklage zugesagt.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte im folgenden konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2020 in der Eigenkapitalübersicht den zutreffenden Anfangsbestand der Ergebnissrücklage zum 01.01.2018 (festgelegter Zeitpunkt des Beginns des Konzerns LHM) darstellen unter Einbezug aller zum 01.01.2018 ermittelten Unterschiedsbeträge. In dieser korrigierten Berechnung sind auch die notwendigen Anpassungen der aktiven und passiven Unterschiedsbeträge aus der Kapitalkonsolidierung in Folge der Prüfung des Revisionsamts zu berücksichtigen.
- Aus Informationszwecken sollte der zutreffende Ausweis der Anfangsbestände der Eigenkapitalpositionen zum 01.01.2018 an geeigneter Stelle in allen nachfolgenden Eigenkapitalübersichten dargestellt werden.

14.2 Eigenkapitalübersicht zum 31.12.2019

	Kommune							Minderheitsgesellschafter			Gesamteigenkapital	
	Allgemeine Rücklage (Nettoposition)	Rücklagen aus nicht ertragswirksam aufzulösenden Zuwendungen	Erwirtschaftetes Gesamteigenkapital ¹					Eigenkapital der Kommune	Minderheitenkapital	Kumuliertes übriges Konzernergebnis ³		Eigenkapital der Minderheitsgesellschafter
			Ergebnisrücklage	Ergebnisvortrag	Jahresüberschuss/-fehlbetrag	Treuhandvermögen MGS ²	Kumuliertes übriges Konzernergebnis ²					
Stand am 31.12.18	7.311.209.375,35	0,00	8.721.150.892,27	0,00	207.731.553,63	112.931.478,35	0,00	16.353.023.299,60	128.451.630,37	0,00	128.451.630,37	16.481.474.929,97
Sonstige Einzahlungen in das Eigenkapital	57.779.703,65	0,00	2.170.943,05	0,00	0,00	0,00	0,00	59.950.646,70	0,00	0,00	0,00	59.950.646,70
Änderungen des Konsolidierungskreises	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	80.970.626,75	0,00	80.970.626,75	80.970.626,75
Übrige Veränderungen	18.808.931,34	0,00	185.731.199,02	0,00	-207.731.553,63	-20.666.422,61	0,00	-23.857.845,88	7.404.464,53	0,00	7.404.464,53	-16.453.381,35
Gesamtjahresergebnis	0,00	0,00	0,00	0,00	-48.584.746,21	0,00	0,00	-48.584.746,21	-6.846.770,20	0,00	-6.846.770,20	-55.431.516,41
Übriges Gesamtergebnis ⁴	0,00	0,00	60.651.070,47	0,00	0,00	0,00	0,00	60.651.070,47	0,00	0,00	0,00	60.651.070,47
Gesamtergebnis	0,00	0,00	60.651.070,47	0,00	-48.584.746,21	0,00	0,00	12.066.324,26	-6.846.770,20	0,00	-6.846.770,20	5.219.554,06
Stand am 31.12.19	7.387.798.010,34	0,00	8.969.704.104,81	0,00	-48.584.746,21	92.265.055,74	0,00	16.401.182.424,68	209.979.951,45	0,00	209.979.951,45	16.611.162.376,13

Werte in Euro

Hinweis: Die Erläuterungen zu den Fußnoten in der Übersicht siehe Anlage 3 des Berichts.

- Formaler Aufbau der Eigenkapitalübersicht 2019

Die Stadtkämmerei hat die Eigenkapitalübersicht im Wesentlichen auf Basis der Mustervorlage des DRS 7 (Anlage 6 des Konsolidierungsleitfadens) erstellt. Davon abweichend wurde eine zusätzliche Spalte zur Abbildung des „Treuhandvermögen MGS“ aufgenommen. Im Vergleich zum Vorjahr wurde die Bezeichnung der Spalte „Gesamtjahresüberschuss“ zu „Jahresüberschuss/-fehlbetrag“ geändert und die Zeilenbezeichnung des Anfangsbestands vom 01.01. des laufenden Jahrs auf den letzten Bilanzstichtag, den 31.12.2018. Diese Bezeichnungen sind so in der Mustervorlage vorgesehen. Unter der Eigenkapitalübersicht sind vier Fußnoten erläutert. Drei von ihnen entsprechen den Fußnoten in der Mustervorlage. Eine vierte erläutert sinnvollerweise die eingefügte Spalte für das „Treuhandvermögen MGS“.

- Nachvollziehen der Werte in der Eigenkapitalübersicht 2019

Wir konnten die Entwicklung für die einzelnen Positionen vom Anfangsbestand am 31.12.2018/01.01.2019 bis zum Endbestand am 31.12.2019 über die „Sonstigen Einzahlungen in das Eigenkapital“, die „Übrigen Veränderungen“, das „Gesamtjahresergebnis“ und das „Gesamtergebnis“ im einzelnen im Regelfall unter Einbezug der Erläuterungen im Konsolidierungsbericht (S. 69 ff.) und der Antworten auf Nachfragen bei der Stadtkämmerei nachvollziehen.

Die in der Eigenkapitalübersicht ausgewiesenen Endbestände zum 31.12.2019 waren für alle Positionen übereinstimmend mit den in der konsolidierten Vermögensrechnung zum 31.12.2019 ausgewiesenen Werten für das Eigenkapital.

In der Spalte „**Allgemeine Rücklage (Nettoposition)**“ zeigten sich in der veröffentlichten Eigenkapitalübersicht folgende Sachverhalte:

In den „**Sonstigen Einzahlungen in das Eigenkapital**“ werden 2018 und wieder 2019 die Zugänge in die Kapitalrücklage der Stadtwerke München GmbH ausgewiesen. Tatsächlich stehen hier Ende 2019 insgesamt 142.570.170,14 € zu Buche, davon 57.779.703,65 € das Jahr 2019 betreffend und 84.790.466,49 € das Jahr 2018 betreffend.

In die Allgemeine Rücklage gehören nach herrschender Meinung in Konzernen (zu Kapitalrücklagen) allerdings grundsätzlich – außer Ergebnissen aus Sondersachverhalten, wie ggf. Vermelzungsergebnissen, die auf Ebene der Muttergesellschaft auftreten – ausschließlich die Kapitalrücklagen der Muttergesellschaft.¹²⁹ Hier müssten Einzahlungen in die Kapitalrücklage der Muttergesellschaft (von außen) gezeigt werden, nicht Einzahlungen in die Kapitalrücklage bei nachgeordneten Aufgabenträgern. Einzahlungen in die Kapitalrücklage der LHM sind in dieser Höhe jedoch nicht erfolgt. Die genannten Einzahlungen in die Kapitalrücklage der SWM stellen mithin konzerninterne Einzahlungen ins Eigenkapital dar, die zu konsolidieren sind; gegen den Beteiligungsbuchwert bzw. - wenn aufgebraucht - gegen die Gewinnrücklage.

In den „**Übrigen Veränderungen**“ (18.808.931,34 €) sind 312.126,65 € des Eigenbetriebs Stadtgüter München enthalten, die Ergebnisbestandteile 2017 sind. Ergebnisbestandteile sind nicht in der Allgemeinen Rücklage, sondern in der Ergebnisrücklage auszuweisen.¹³⁰ Auch wenn sie vorkonzernlich auftraten, wären sie gegen die Ergebnisrücklage zu konsolidieren gewesen. Zu betrachten ist dabei noch der Zeitpunkt der Buchung. Zwar fand die Ergebnisverwendung für 2017 bei den Stadtgütern München mit Beschluss des Stadtrates vom 19.12.2018 statt. Die Darstellung der Einbuchung in die Ergebnisrücklagen müsste dennoch mittels Änderung in der Eigenkapitalübersicht im Wert zum 01.01.2018 bei der Ergebnisrücklage erfolgen, denn es handelt sich um vorkonzernliche Ergebnisse.

Zudem wurde beim Teilkonzern GEWOFAG ein Kleinbetrag (0,80 €) nicht konsolidiert.

In der Spalte **Minderheitsgesellschafter** Minderheitenkapital ist aus Konzernsicht der Anfangsbestand und Endbestand in Höhe von 128.451.630,37 € für den Konzernwert GWG nicht zutreffend. Dies liegt darin begründet, dass die der Stadtkämmerei gemeldete Minderheitsgesellschafterin im Konzern GWG die GEWOFAG Wohnen GmbH ist und die städtische Beteiligung über sie an der Münchner Gesellschaft für Stadterneuerung (MGS) bisher nicht berücksichtigt wurde. Der Anteil der GWG im Konzernwert 01.01.2018 wird bisher mit 214.622,95 € dargestellt, zum 31.12.2018, 01.01.2019 und 31.12.2019 jeweils mit 216.415,27 €.

Tatsächlich entfällt vom Wert am 01.01.2018 ein Anteil in Höhe von 203.677,18 € nicht auf Minderheiten, sondern auf den Konzern LHM. Beim Ergebnis 2018 entfallen gemäß unserer Berechnung 1.787,89 € der 1.792,32 € auf den LHM-Konzern. Mithin sind von den Werten zum 31.12.2018, 01.01.2019 und 31.12.2019 jeweils 205.465,07 € der 216.415,27 € in der Ergebnisrücklage bei der Kommune LHM zu zeigen.

Verbleiben würden nach unserer Berechnung in der Position Minderheitsgesellschafter - Minderheitenkapital zum 01.01.2018 von Seiten der GWG lediglich 10.945,77 €, ein Ergebnisanteil 2018 in Höhe von 4,43 €, und zum 31.12.2018, 01.01.2019 und 31.12.2019 würden von Seiten der GWG allein 10.950,20 € verbleiben. Entsprechend dem Minderheitenkapital vermindert sich in der Eigenkapitalübersicht die Spalte **Eigenkapital der Minderheitsgesellschafter** und erhöht sich das **Eigenkapital der Kommune**.

¹²⁹ Vgl. für die Kapitalrücklage von Kapitalgesellschaften § 272 Abs. 2 HGB sowie Kommentare hierzu, z. B. Störk, Ulrich, Kliem, Bernd, Meyer, Dieter, in Beck, Bilanzkommentar, 12. Auflage, München 2020, Rz. 160 ff. zu § 272 HGB.

¹³⁰ Vgl. für Kapitalgesellschaften § 272 Abs. 3 HGB.

Ergebnis

- Die Stadtkämmerei hat gemäß § 88 KommHV-Doppik eine Eigenkapitalübersicht erstellt und diese dem konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2019 beigefügt.
- Die Stadtkämmerei hat in der Eigenkapitalübersicht eine formale Änderung gegenüber der Mustervorlage „Eigenkapitalübersicht nach DRS 7“ vorgenommen. Die hinzugefügte Spalte zum Treuhandvermögen hat sie per Fußnote erläutert.
- In der Eigenkapitalübersicht sind alle Positionen ausgehend vom Anfangsbestand (31.12.2018) über die Veränderungen des Jahres 2019 bis zum Endbestand (31.12.2019) rechnerisch nachvollziehbar. Auch die Zeilensummen wurden zutreffend gebildet.
- Das Gesamteigenkapital zum 31.12.2019 für den Konzern LHM wird in der Eigenkapitalübersicht und in der konsolidierten Vermögensrechnung unter „Passiva A. Eigenkapital“ übereinstimmend mit 16.611.162.376,13 € angegeben. Auch die übrigen Positionen in der Eigenkapitalübersicht (Stand 31.12.2019) sind übereinstimmend mit dem Ausweis in der konsolidierten Vermögensrechnung zum 31.12.2019.
- Bei nicht konsolidierten 142.570.170,14 € der Allgemeinen Rücklage handelt es sich um Einlagen der LHM bei der SWM. Von außen ist keine Einlage in den „Konzern LHM“ erfolgt. Daher wäre der Betrag in der Ergebnismrücklage auszuweisen gewesen.
- Aus der Allgemeinen Rücklage sind dem Eigenbetrieb Stadtgüter München zuzurechnende 312.126,65 € nicht konsolidiert. Sie gehören in die Ergebnismrücklage umgebucht. Es handelt sich um vorkonzernliche Ergebnisbestandteile.
- Bei der Allgemeinen Rücklage wurden 0,80 € der GEWOFAG nicht konsolidiert. Dies ist nicht nachvollziehbar.
- Zum 01.01.2019 und zum 31.12.2019 wären aus Konzern-Sicht 10.950,20 € Minderheitenkapital von Seiten der GWG in der Eigenkapitalübersicht auszuweisen gewesen. Damit wurde in der Folge die Position um 205.465,07 € zu hoch ausgewiesen (zu Lasten des Eigenkapitals der Kommune).

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte auch für folgende konsolidierte Jahresabschlüsse eine Eigenkapitalübersicht erstellen und diese dem konsolidierten Jahresabschluss beifügen.
- Die Stadtkämmerei sollte künftig weiterhin im Konsolidierungsbericht auf Abweichungen bzw. auf Ergänzungen zur Mustervorlage DRS 7, ggf. mittels einer Fußnote zur Eigenkapitalübersicht, hinweisen.
- Die Einlagen bei der SWM in deren Kapitalrücklage in Höhe von 142.570.170,14 € sind von der Allgemeinen Rücklage in die Ergebnismrücklage umzubuchen.
- Der Ergebnisteil der Stadtgüter München aus dem Jahr 2017 bei der Allgemeinen Rücklage in Höhe von 312.126,65 € sollte in die Ergebnismrücklage um-/rückgebucht werden.
- Die 0,80 € der GEWOFAG sollten bei der Allgemeinen Rücklage gegen die Ergebnismrücklage ausgebucht werden.
- Der Ausweis der Minderheitenanteile von Seiten des GWG-Teilkonzerns ist aus der Konzernsicht LHM zu korrigieren.

15 Kapitalflussrechnung

Ein- und Auszahlungsarten		Ergebnis des Haushaltsjahres 2019
		Tsd. EURO
1	Periodenergebnis vor außerordentlichen Posten	-19.592,6
2	+/- Abschreibungen/Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens	1.200.501,3
3	+/- Zunahme/Abnahme der Rückstellungen	590.825,1
4	+/- Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen/Erträge	0,0
5	+/- Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens	-53.403,9
6	+/- Zunahme/Abnahme der Vorräte, der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Aktiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind	7.823,2
7	+/- Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Passiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind	-125.637,1
8	+/- Ein- und Auszahlungen aus außerordentlichen Posten	-5.646,4
9	= Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit (= Summe aus 1 bis 8)	1.594.869,6
10	Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens	177.140,5
11	- Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen	-2.765.563,4
12	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des immateriellen Anlagevermögens	2.923,0
13	- Auszahlungen für Investitionen in das immaterielle Anlagevermögen	-114.714,1
14	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Finanzanlagevermögens	824.440,7
15	- Auszahlungen für Investitionen in das Finanzanlagevermögen	-350.086,9
16	+ Einzahlungen aus dem Verkauf von konsolidierten Unternehmen und sonstigen Geschäftseinheiten	0,0
17	- Auszahlungen aus dem Erwerb von konsolidierten Unternehmen und sonstigen Geschäftseinheiten	0,0
18	+ Einzahlungen aufgrund von Finanzmittelanlagen im Rahmen der kurzfristigen Finanzdisposition	0,0
19	- Auszahlungen aufgrund von Finanzmittelanlagen im Rahmen der kurzfristigen Finanzdisposition	0,0
20	= Cashflow aus der Investitionstätigkeit (= Summe aus 10 bis 19)	-2.225.860,2
21	Einzahlungen aus Eigenkapitalzuführungen	73.398,2
22	- Auszahlungen an Unternehmenseigner und Minderheitsgesellschafter	81.528,3
23	+ Einzahlungen aus der Begebung von Anleihen und der Aufnahme von (Finanz-)Krediten	5.757,9
24	- Auszahlungen aus der Tilgung von Anleihen und (Finanz-)Krediten	-10.745,8
25	= Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit (= Summe aus 21 bis 24)	149.938,6
26	= Zahlungswirksame Veränderung des Finanzmittelfonds (Summe aus 9, 20, 25)	-481.052,0
27	+/- Wechselkurs-, konsolidierungskreis- und bewertungsbedingte Änderungen des Finanzmittelfonds	0,0
28	+ Finanzmittelfonds am Anfang der Periode	2.255.295,5
29	= Finanzmittelfonds am Ende der Periode (= Summe aus 26 bis 28)	1.774.243,5

Der konsolidierte Jahresabschluss ist um eine Kapitalflussrechnung zu ergänzen (Art. 102a Abs. 3 GO i.V.m. § 88 Satz 2 KommHV-Doppik). Nachdem für das Vorjahr eine Ausnahmegenehmigung der Regierung von Oberbayern vorlag, wurde für den konsolidierten Jahresabschluss 2019 erstmalig die Kapitalflussrechnung erstellt. Die veröffentlichte Kapitalflussrechnung ist dem Bericht als Anlage 3 beigelegt.

Die Kapitalflussrechnung stellt ein Instrument zur Bewertung des konsolidierten Jahresabschlusses unter dem Gesichtspunkt der dauernden Leistungsfähigkeit dar (Tz. 110 i.V.m. Tz. 129 Konsolidierungsleitfaden Bayern). Die Kapitalflussrechnung hat zum Ziel, darüber Auskunft zu geben, wie das Unternehmen aus der laufenden Geschäftstätigkeit Finanzmittel erwirtschaftet hat und welche zahlungswirksamen Investitions- und Finanzierungsmaßnahmen vorgenommen wurden (DRS 2 Tz. 1).

Für die Erstellung der Kapitalflussrechnung findet der Deutsche Rechnungslegungsstandard Nr. 2 (DRS 2) entsprechend Anwendung (§ 89 KommHV-Doppik). Dem Konsolidierungsleitfaden Bayern ist das Gliederungsschema als Anlage 5 „Kapitalflussrechnung nach DRS 2 (indirekte Methode)“ beigelegt (Tz. 110 Konsolidierungsleitfaden Bayern). Die Kapitalflussrechnung eines Konzerns soll aus der Konzernbilanz und der Konzerngewinn- und -verlustrechnung unter Verwendung zusätzlicher Informationen ermittelt werden (DRS 2 Tz. 13). Die Daten und die Herleitung der Kapitalflussrechnung aus dem Rechnungswesen müssen so dokumentiert sein, dass ein sachverständiger Dritter die Verfahrensschritte bei der Aufstellung der Kapitalflussrechnung nachvollziehen kann.¹³¹

In der Kapitalflussrechnung sind die Zahlungsströme nach den Cashflows aus der laufenden Geschäftstätigkeit, aus der Investitionstätigkeit (einschließlich Desinvestitionen) und aus der Finanzierungstätigkeit gesondert darzustellen. Ausgangspunkt der Kapitalflussrechnung bildet der Finanzmittelfonds am Anfang der Periode. Die Summe der Cashflows aus den drei Tätigkeitsbereichen entspricht der Veränderung des Finanzmittelfonds in der Berichtsperiode (DRS 2 Tz. 7). In den Finanzmittelfonds sind ausschließlich Zahlungsmittel und Zahlungsäquivalente einzubeziehen (DRS 2 Tz. 16).

Der Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit zeigt die Innenfinanzierungskraft der Kommune aus ihrem operativen Geschäft, wobei er aufzeigt, welchen Beitrag dieser zur Deckung der Auszahlungen für Investitionen und Finanzierung leistet.¹³² Der Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit der LHM wird nach der indirekten Methode entwickelt, indem das Ergebnis der konsolidierten Ergebnisrechnung um nicht zahlungswirksame Ergebnisbestandteile bereinigt und um nicht erfolgswirksame Zahlungsströme ergänzt wird (Tz. 110 i.V.m. Anlage 5 zum Konsolidierungsleitfaden Bayern).

Die Cashflows aus der Investitions- und aus der Finanzierungstätigkeit sind nach der direkten Methode darzustellen (DRS 2, Tz. 29 und Tz. 33).

Die Investitionstätigkeit umfasst neben den Auszahlungen für Sachanlagevermögen und Finanzanlagevermögen auch Einzahlungen im Rahmen der Vermögensveräußerung. In der Regel ist der Cashflow aus investiver Tätigkeit negativ und besagt, dass die Kommune mehr investiert als desinvestiert hat.

In der Finanzierungstätigkeit sind neben Zahlungsmittelzuflüssen wie Darlehensneuaufnahmen, empfangenen Zuwendungen und Beiträgen auch Auszahlungen für Tilgungsleistungen und Zinsaufwendungen enthalten. Ein negativer Saldo zeigt, in welcher Höhe liquide Mittel den anderen Bereichen (Cashflows aus laufender und investiver Tätigkeit) zur Tilgung entzo-

¹³¹ Vgl. Wysocki, Wirtschaftliches Prüfungswesen, S. 255.

¹³² Vgl. Coenenberg, A. et al, Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, 2016, 24. Auflage, Seite 1097 i.V.m. Seite 824.

gen wurden. Bei einem positiven Saldo wird deutlich, wie viele Finanzierungsmittel dem laufenden Geschäft bzw. den Investitionen zugeflossen sind.¹³³

In der Kapitalflussrechnung 31.12.2019 wird ausgehend von einem Periodenergebnis i.H.v. -19.252,6 T€ (Zeile 1) ein Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit i.H.v. 1.594.869,6 T€ (Zeile 9) ausgewiesen. Der Cashflow aus der Investitionstätigkeit beläuft sich auf -2.225.860,2 T€ (Zeile 20) und der Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit auf 149.938,6 T€ (Zeile 20).

Nach dem Ausweis in der Kapitalflussrechnung ergibt die Summe der Cashflows aus laufender Geschäfts-, Investitions- und Finanzierungstätigkeit für das Jahr 2019 eine Abnahme der Finanzmittel um -481.052 T€ (Zeile 26). Der Finanzmittelfonds zum 31.12.2018 belief sich noch auf 2.255.295,5 T€. In Folge beläuft sich der Finanzmittelfonds zum 31.12.2019 auf 1.774.243,5 T€ (Zeile 29). Der Finanzmittelfonds entspricht dem Ausweis der Liquiden Mittel in der konsolidierten Vermögensrechnung. Im Vergleich zum Vorjahr hat sich der Finanzmittelfonds damit um 21,3% verringert.

Im Konsolidierungsbericht (Seite 32) ist zur Kapitalflussrechnung ausgeführt, dass die Werte auf den Daten der einzelnen Aufgabenträger basieren, die zum Teil nur in T€ zur Verfügung stehen. Daher hat die Stadtkämmerei die Kapitalflussrechnung in T€ aufgestellt. Die Stadtkämmerei hat die Kapitalflussrechnung manuell mittels einer Exceltabelle erstellt. Nach dem Fachkonzept Konzernabschluss war ursprünglich eine technische Umsetzung in SEM-BCS mittels eines BI-Berichts vorgesehen, die sich jedoch als zu aufwändig zeigte.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die Kapitalflussrechnung rechnerisch sowie anhand der im BI-Bericht 6000_Bilanz_GuV ausgewiesenen Konzernwerte und der Arbeitsdateien der Stadtkämmerei nachvollzogen. Zur Plausibilisierung und Herleitung der Daten haben wir die Anlagenspiegel und die zum Teil vorhandenen Kapitalflussrechnungen aus den uns vorliegenden Einzel- und (Teil-)Konzernabschlüssen der nachgeordneten Aufgabenträger einbezogen. Darüber hinaus haben wir den formalen Aufbau der Kapitalflussrechnung geprüft.

- Formaler Aufbau der Kapitalflussrechnung

Die Stadtkämmerei hat die Kapitalflussrechnung auf Basis der vorgegebenen Mustervorlage (Anlage 5 zum Konsolidierungsleitfaden Bayern) erstellt. Die Mustervorlage basiert auf dem Gliederungsschema des DRS 2 „Kapitalflussrechnung“. Es zeigten sich folgende Abweichungen vom Muster:

- Es fehlen die Spalten „Ergebnis des Vorjahres“ und „Veränderung zum Vorjahr“. Dies ist nachvollziehbar und nicht zu beanstanden, da aufgrund der erstmaligen Erstellung der Kapitalflussrechnung für das Vorjahr keine Ergebnisse vorlagen.
- Beim Cashflow aus der Investitionstätigkeit weicht die Nummerierung der Ein- und Auszahlungsarten (Zeilen 11 bis 19) durch eine Zeilenverschiebung vom Muster für eine Kapitalflussrechnung ab.

- Nachvollziehen der Werte in der Kapitalflussrechnung

Die Stadtkämmerei hat entsprechend des Musters für die Kapitalflussrechnung (Anlage 5 zum Konsolidierungsleitfaden) den Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit nach der indirekten Methode und die Cashflows aus der Investitions- und Finanzierungstätigkeit nach der direkten Methode ermittelt.

¹³³ Vgl. Coenenberg/Haller/Schulze, Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, 2016, 24. Auflage, Seite 1097 i.V.m. Seite 829ff.

Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit

Wir konnten die rechnerische Richtigkeit des Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit i.H.v. 1.594.869,6 T€ sowie die einbezogenen Positionen anhand der im BI-Bericht 6000_Bilanz_GuV ausgewiesenen Konzernwerte und der vorgelegten Arbeitsdateien der Stadtkämmerei für die einzelnen Zeilen (Zeile 1 bis 9) nachvollziehen.

Allerdings zeigte sich, dass der in Zeile 2 „Abschreibungen/Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens“ ausgewiesene Betrag i.H.v. 1.200.501.317,05 € auch Abschreibungen auf das Umlaufvermögen i.H.v. 9.966.051,73 € enthält. Diese wären in Zeile 4 „Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen und Erträge“ zu berücksichtigen gewesen.¹³⁴ Eine entsprechende Begründung dafür ergab sich nicht aus der Arbeitsdatei. In Zeile 4 „Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen und Erträge“ fehlen die Erträge aus der Auflösung der Sonderposten i.H.v. -113.803.342,38 €. Damit wird der Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit um diesen Betrag zu hoch ausgewiesen. In Zeile 5 „Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Anlagevermögen“ ist der ausgewiesene Saldo i.H.v. -53.403,9 T€ nicht korrekt, da einzelne lokale Konten der einbezogenen Aufgabenträger beim Kontenmapping nicht bzw. nicht zutreffend der Position 3124200010 „Gewinne aus Anlageverkäufen“ bzw. der Position 3136200010 „Verluste aus Anlageverkäufen“ zugeordnet wurden (siehe hierzu auch die Ausführungen unter Ziffer 13.5.2.2 des Berichts). Damit verbunden sind Auswirkungen auf die Ermittlung des Cashflows aus der Investitionstätigkeit, da die Gewinne und Verluste aus Anlageverkäufen bei der Ermittlung der Einzahlungen zu berücksichtigen sind.

In Zeile 7 „Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen, die **nicht** der Investitions- und Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind“ ist ein Betrag für Sonderposten i.H.v. 85.954.304,83 € berücksichtigt (siehe dazu die nachfolgenden Ausführungen zur Behandlung von erhaltenen Zuwendungen/Zuschüssen).

Cashflow aus der Investitionstätigkeit

Wir konnten die rechnerische Richtigkeit des Cashflows aus der Investitionstätigkeit i.H.v. -2.225.860,2 T€ summarisch anhand der im BI-Bericht 6000_Bilanz_GuV ausgewiesenen Konzernwerte und der vorgelegten Arbeitsdateien nachvollziehen.

Nach der vorgelegten Arbeitsdatei hat die Stadtkämmerei die Werte für die Ein- und Auszahlungen¹³⁵ für das immaterielle, Sach- und Finanzanlagevermögen (Zeilen 10 bis 15) zunächst aus den Anlagenspiegeln der Einzel- und (Teil-)Konzernabschlüsse der einbezogenen Aufgabenträger übernommen und anschließend konsolidiert. Zum Teil waren die übernommenen Werte aus den Anlagenspiegeln nicht nachvollziehbar, in Einzelfällen zeigten sich Übertragungsfehler. Die von der Stadtkämmerei praktizierte Vorgehensweise stellt sich als aufwändig und schwer nachvollziehbar dar. Nach Auskunft der Stadtkämmerei kann der in SEM-BCS vorhandene BI-Bericht „Konzernanlagenspiegel“ für die Ermittlung des Cashflows aus der Investitionstätigkeit derzeit nicht genutzt werden. Dies ist u.a. darauf zurückzuführen, dass die Aufgabenträger die Meldedaten für den Anlagenbereich teilweise nicht mit den zutreffenden Bewegungsarten liefern bzw. nicht liefern können und damit die Meldedaten bisher nicht in entsprechender Qualität zur Verfügung stehen. Darüber hinaus weist die Stadtkämmerei darauf hin, dass keine gesetzliche Verpflichtung zur Erstellung eines Konzernanlagenspiegels besteht. Beispielsweise wird im Bericht über die Prüfung des konsolidierten Jah-

¹³⁴ Alternativ wird in Coenenberg/Haller/Schulze, Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, 2016, 24. Auflage, Seite 826 ausgeführt: „Zu beachten ist, dass Abschreibungen auf das Umlaufvermögen unter den Veränderungen der Vorräte erfasst werden (vgl. von Wysocki, K./Harzheim, T. [2012], Tz. 104).“

¹³⁵ Um die Auszahlungen für das Anlagevermögen zu ermitteln, sind die Zugänge zu Anschaffungs- und Herstellungskosten (AHK) aus den Anlagenspiegeln heranzuziehen. Zur Ermittlung der Einzahlungen sind die Abgänge zu AHK und die Abschreibungen aus den Abgängen aus den Anlagenspiegeln heranzuziehen. Anschließend sind die sich daraus ergebenden Restbuchwerte der Anlagenabgänge um die Gewinne bzw. um die Verluste aus den Anlagenverkäufen anzupassen.

resabschlusses 2017 der Stadt Nürnberg dazu ausgeführt, dass die Stadtkämmerei der Stadt Nürnberg künftig einen Konzernanlagespiegel als interne Nebenrechnung zur Kapitalflussrechnung erstellen wird. Als Grund hierfür wird angeführt, dass ein Konzernanlagespiegel die Erstellung erleichtert, da ansonsten eine Vielzahl an manuellen Umbuchungen vorgenommen werden müssen und die Daten in der Kapitalflussrechnung lediglich eine Näherung darstellen können.¹³⁶

Bei den Einzahlungen aus Abgängen des immateriellen, Sach- und Finanzanlagevermögens (Zeilen 10, 12 und 14) wurden ebenfalls Abschreibungen auf das Umlaufvermögen i.H.v. 9.966.051,73 € einbezogen (entsprechend Zeile 2) mit der Folge, dass der Cashflow aus der Investitionstätigkeit um diesen Betrag zu hoch ausgewiesen wird. Darüber hinaus wurden der Zeile 10 „Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens“ die gesamten Gewinne bzw. Verluste aus Anlagenverkäufen i.H.v. -53.403,9 T€ zugeordnet, unabhängig davon, ob diese ggf. auch das immaterielle oder das Finanzanlagevermögen betroffen haben. Dies hat zur Folge, dass dadurch ggf. nur eine näherungsweise Ermittlung der Einzahlungen aus den Abgängen des immateriellen, Sach- und Finanzanlagevermögens erfolgt ist. Eine Erläuterung zu dieser vorgenommenen Vereinfachung hat die Stadtkämmerei im Konsolidierungsbericht nicht vorgenommen. Bisher sind im Positionsplan keine entsprechenden eigenen Positionen für den separaten Ausweis der Gewinne bzw. Verluste aus Verkäufen des immateriellen, Sach- und Finanzanlagevermögens vorgesehen.

Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit

Wir konnten die rechnerische Richtigkeit des Cashflows aus der Finanzierungstätigkeit i.H.v. 149.938,6 T€ sowie die einbezogenen Positionen anhand der im BI-Bericht 6000_Bilanz_GuV ausgewiesenen Konzernwerte und der vorgelegten Arbeitsdateien der Stadtkämmerei für die einzelnen Zeilen (Zeilen 21 bis 25) nachvollziehen. Wie bereits ausgeführt, wurden die Sonderposten dem Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit und nicht dem Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit zugeordnet. Damit wird der Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit nicht in zutreffender Höhe dargestellt (siehe dazu nachfolgende Ausführungen zur Behandlung von erhaltenen Zuwendungen/Zuschüssen).

Behandlung von erhaltenen Zuwendungen/Zuschüssen

Für die indirekte Ermittlung des Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit wurde in Zeile 7 „Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen, die **nicht** der Investitions- und Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind“ die Bestandsveränderung aus Sonderposten i.H.v. 85.954.304,83 € berücksichtigt. Dies ist insofern nicht nachvollziehbar, da Sonderposten eine kommunale Besonderheit der Form der Finanzierung darstellen.

Die Kommentarliteratur führt dazu aus: „Unter den Begriff der Zuschüsse/Zuwendungen fallen jegliche Arten von Zuwendungen mit **Finanzierungs**charakter [...], unabhängig davon, ob es sich um private oder öffentliche Zuwendungen handelt und was bezuschusst ist. Kommt es [...] zu einer Rückzahlung, ist auch diese der **Finanzierungstätigkeit** zuzuordnen (ausführlich Rimmelspacher/Reitmeier, Wpg 2014, S. 792). Hat die erhaltene Zuwendung ausnahmsweise keinen Finanzierungscharakter (z.B. eine kurzfristige private Zuwendung, für die eine Gegenleistung im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit zu erbringen ist), ist sie dem Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit zuzuordnen.“¹³⁷

¹³⁶ Vgl. Bericht über die Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses 2017 der Stadt Nürnberg.

¹³⁷ Vgl. Störk/Rimmelspacher in Beck'scher Bilanzkommentar, 12. Auflage, 2020, Rz. 86 zu § 297 HGB.

Im Muster für die Kapitalflussrechnung (Anlage 5 zum Konsolidierungsleitfaden), dem das Gliederungsschema des DRS 2 zugrunde liegt, ist der Ausweis von Zuwendungen/Zuschüssen (Sonderposten) bisher nicht berücksichtigt. Diese Thematik wurde bei der Einführung des Neuen Kommunalen Rechnungswesens zur Ausgestaltung der Kapitalflussrechnung auf Grundlage des DRS 2 im Rahmen einer Fallstudie aufgegriffen. In dem im Internet abrufbaren Bericht wurde dazu ausgeführt: „Die Sonderposten stellen generell eine kommunale Besonderheit dar, die in der Standardgliederung des DRS 2 nicht berücksichtigt sind. Deshalb wurde die Gliederung um die Position Nr. 25 Einzahlungen für Sonderposten für Zuwendungen, Beiträge und Gebühren erweitert.“. Den Angaben im Bericht ist zu entnehmen, dass die Einzahlungen (Position Nr. 25) aus der Veränderung der Bilanzposition Sonderposten unter Berücksichtigung der Auflösung der Sonderposten und nachträglicher Korrekturen ermittelt wurden. Die Erträge aus der Auflösung von Sonderposten wurden in die Position Nr. 4 Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen/Erträge des DRS 2 einbezogen.¹³⁸

Das Mindestgliederungsschema des DRS 21 „Kapitalflussrechnung“, der den DRS 2 in der Privatwirtschaft zwischenzeitlich abgelöst hat, weist im Tätigkeitsbereich der Finanzierungstätigkeit zusätzlich die Zeile 7 „Einzahlungen aus erhaltenen Zuschüssen/Zuwendungen“ auf (DRS 21 Tz. 50). Dazu wird nach DRS 21 Tz. 49 ausgeführt: „Einzahlungen aus Zuwendungen/Zuschüssen sind ebenfalls dem Cashflow aus Finanzierungstätigkeit zuzuordnen.“ Der DRS 21 wurde am 02.04.2014 gemäß § 342 Abs. 2 HGB bekanntgegeben.

Ergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat erstmals zum 31.12.2019 eine Kapitalflussrechnung veröffentlicht. Die Kapitalflussrechnung wurde auf Basis der Mustervorlage der Anlage 5 des Konsolidierungsleitfadens „Kapitalflussrechnung nach DRS 2 (indirekte Methode)“ erstellt (§ 89 KommHV-Doppik). Das Muster basiert auf dem Gliederungsschema des DRS 2.
- Abweichend vom Muster zur Kapitalflussrechnung fehlen in der veröffentlichten Kapitalflussrechnung 2019 die Spalten „Ergebnis des Vorjahres“ und „Veränderung zum Vorjahr“. Dies ist nicht zu beanstanden, da aufgrund der erstmaligen Aufstellung der Kapitalflussrechnung für das Vorjahr keine Ergebnisse vorlagen. Darüber hinaus weicht die Nummerierung der Ein- und Auszahlungsarten (Zeilen 11 bis 19) durch eine Zeilenverschiebung von dem Muster für eine Kapitalflussrechnung ab.
- Die Stadtkämmerei hat den Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit nach der indirekten Methode und die Cashflows aus der Investitions- und Finanzierungstätigkeit nach der direkten Methode ermittelt. Die Ermittlung erfolgte nach dem Muster für die Kapitalflussrechnung, der dem Konsolidierungsleitfaden Bayern als Anlage beigelegt ist.
- Der Finanzmittelfonds am Ende der Periode (31.12.2019) wurde rechnerisch richtig über die drei Zahlungsströme aus dem Anfangsbestand hergeleitet. Der in der Kapitalflussrechnung zum Ende und zum Anfang der Periode ausgewiesene Finanzmittelfonds entspricht dem in der konsolidierten Vermögensrechnung ausgewiesenen Bestand an Liquidem Mitteln zum 31.12.2019 bzw. dem des Vorjahresstichtags.
- Wir konnten die in der Kapitalflussrechnung ausgewiesenen Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit i.H.v. 1.595.869,6 T€, der Investitionstätigkeit i.H.v. -2.225.860,2 T€ sowie der Finanzierungstätigkeit i.H.v. -2.225.860,2 T€ rechnerisch nachvollziehen.

¹³⁸ Vgl. https://media.essen.de/media/wwwessende/aemter/21/fibu_01/Fallstudie_der_Stadt_Essen_vom_27032009.pdf [letztmalig abgerufen am 19.07.2021].

- Allerdings wurden in den Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit in Zeile 2 „Abschreibungen/Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens“ auch Abschreibungen auf das Umlaufvermögen einbezogen. In Zeile 4 „Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen und Erträge“ fehlten die ertragswirksamen Auslösungen aus Sonderposten. In Zeile 5 „Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Anlagevermögen“ wurde nicht der korrekte Saldo aus dem Gewinn bzw. Verlust aus Anlagenverkäufen berücksichtigt aufgrund nicht zutreffender Mappingzuordnungen einzelner lokaler Konten der einbezogenen Aufgabenträger.
- Für den Cashflow aus der Investitionstätigkeit erfolgte die Ermittlung der Ein- und Auszahlungen durch die Stadtkämmerei aufwändig unter Verwendung der Anlagenpiegel der einbezogenen Aufgabenträger. Da einzelne Aufgabenträger ihre Anlagenpiegel in T€ veröffentlichen, wird die Kapitalflussrechnung insgesamt in T€ erstellt. Der in SEM-BCS als BI-Bericht vorhandene Konzernanlagenspiegel kann nach Auskunft der Stadtkämmerei als Nebenrechnung nicht genutzt werden, da die Aufgabenträger die Meldedaten bisher nicht in entsprechender Qualität liefern. Die Einzahlungen in das immaterielle, Sach-, und Finanzanlagevermögen wurden nur näherungsweise ermittelt, da der Zeile 10 „Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens“ pauschal sämtliche Gewinne bzw. Verluste aus Anlagenverkäufen zugeordnet wurden. Der Positionsplan sieht für eine Aufteilung auf die anderen beiden Anlagenarten derzeit keine separaten Positionen vor. Die vorgenommene Vereinfachung hat die Stadtkämmerei im Konsolidierungsbericht nicht erläutert.
- Die Herleitung der Werte für die Cashflows ist seitens der Stadtkämmerei in Arbeitsdateien dokumentiert. Die einbezogenen Werte für den Cashflow aus der Investitionstätigkeit sind aufgrund der knappen Erläuterungen nur schwer und zeitaufwändig nachvollziehbar. Die von der Stadtkämmerei praktizierte Vorgehensweise stellt sich als aufwändig und schwer nachvollziehbar dar.
- Nach dem Fachkonzept Konzernabschluss war zunächst beabsichtigt, die Kapitalflussrechnung in SEM-BCS mittels eines BI-Berichts umzusetzen. Abschließend ist ausgeführt, die Kapitalflussrechnung mittels einer Exceltabelle zu erstellen. Damit ist die Kapitalflussrechnung durch die Stadtkämmerei jedes Jahr aufwändig händisch zu erstellen.
- Die Sonderposten wurden bei der Ermittlung des Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit berücksichtigt und nicht dem Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit zugeordnet. Dies ist insofern nicht nachvollziehbar, da Sonderposten eine kommunale Besonderheit der Form der Finanzierung darstellen. Mit der Folge, dass die beiden Cashflows nicht in richtiger Höhe dargestellt werden. Die Mustervorlage für die Kapitalflussrechnung, die auf dem DRS 2 basiert, sieht keine explizite Berücksichtigung von erhaltenen Zuwendungen/Zuschüssen vor. Der DRS 21 weist im Tätigkeitsbereich der Finanzierungstätigkeit zusätzlich die Zeile 7 „Einzahlungen aus erhaltenen Zuschüssen/Zuwendungen“ auf.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte in den Kapitalflussrechnungen der Folgejahre auch die Ergebnisse des Vorjahres und die Veränderung zum Vorjahr darstellen. Die Nummerierung der Ein- und Auszahlungsarten (Zeilen 11 bis 19) sollte an das Muster für eine Kapitalflussrechnung formal angepasst werden.
- Die Stadtkämmerei sollte den Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit weiterhin wie vorgegeben nach der indirekten Methode, den Cashflow aus der Investitions- und Finanzierungstätigkeit nach der direkten Methode ermitteln und die einbezogenen

Positionen der konsolidierten Vermögens- und Ergebnisrechnung in den Arbeitsdateien nachvollziehbar dokumentieren.

- Die Stadtkämmerei sollte künftig in der Kapitalflussrechnung in die Zeile 2 „Abschreibungen/Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens“ nur die Abschreibungen auf das Anlagevermögen einbeziehen und in der Zeile 4 „Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen und Erträge“ auch die Erträge aus der Auflösung der Sonderposten berücksichtigen.
- Damit die Einzahlungen für die einzelnen Bereiche des Anlagevermögens zukünftig in tatsächlicher Höhe und nicht nur näherungsweise dargestellt werden können, sollte die Stadtkämmerei im Positionsplan separate Positionen für die Gewinne und Verluste aus Anlagenverkäufen für das immaterielle, Sach- und Finanzanlagevermögen vorsehen. Vorgenommene Vereinfachungen sollten von der Stadtkämmerei künftig im Konsolidierungsbericht erläutert werden.
- Darüber hinaus sollte die Stadtkämmerei prüfen, ob die Ermittlung des Cashflows aus der Investitionstätigkeit durch Erstellung eines Konzernanlagenspiegels optimiert und vereinfacht werden könnte. Dazu sollte die Stadtkämmerei mit den einbezogenen Aufgabenträgern klären, ob die Meldedaten künftig in entsprechender Qualität geliefert werden können. Dadurch würde sich der Erstellungsaufwand erheblich reduzieren, da nicht zunächst eine Vielzahl von Einzelwerten aus den Anlagenspiegeln der Aufgabenträger übernommen werden müssten und anschließende Konsolidierungsanpassungen entfielen. Außerdem könnten die Werte in der Kapitalflussrechnung dann nicht wie bisher in TEuro-Beträgen, sondern in Euro-Beträgen dargestellt werden.
- Darüber hinaus sollte die Stadtkämmerei prüfen, ob die Kapitalflussrechnung künftig mittels eines BI-Berichts erstellt werden kann. Solange die Kapitalflussrechnung manuell über eine Exceltabelle erstellt wird, sind die einbezogenen Werte insbesondere für den Cashflow aus der Investitionstätigkeit besser und nachvollziehbarer zu dokumentieren.
- Die Stadtkämmerei sollte darüber hinaus klären, wie künftig die Sonderposten in der Kapitalflussrechnung dargestellt werden. Da die erhaltenen Zuschüsse/Zuwendungen bei der LHM eine Form der Finanzierungstätigkeit darstellen, wäre es angezeigt, sie bei der Ermittlung des Cashflows aus der Finanzierungstätigkeit in einer eigenen Zeile zu berücksichtigen. Dazu könnte das Gliederungsschema der Kapitalflussrechnung entsprechend des DRS21 erweitert werden.

16 Konsolidierungsbericht

Der konsolidierte Jahresabschluss ist durch einen Konsolidierungsbericht zu erläutern (Art. 102a Abs. 3 GO i.V.m. § 88 Satz 2 KommHV-Doppik). In den Konsolidierungsbericht sind mindestens die in § 90 KommHV-Doppik genannten Angaben aufzunehmen.

Der Konsolidierungsbericht besteht aus drei Teilbereichen:

- dem Gesamtüberblick,
 - den Erläuterungen des konsolidierten Jahresabschlusses und
 - dem Ausblick auf die künftige Entwicklung (§ 90 Abs. 1 KommHV-Doppik).
- Daneben enthält der Konsolidierungsbericht aber auch Angaben zum nicht konsolidierten Beteiligungsbesitz (§ 90 Abs. 2 KommHV-Doppik).

Dem Konsolidierungsbericht kommt eine besondere Bedeutung zu, da eines der wichtigsten Ziele des konsolidierten Jahresabschlusses die Informationsfunktion ist.

16.1 Allgemeine Anforderungen an den Konsolidierungsbericht

Der konsolidierte Jahresabschluss zum 31.12.2019 wurde in der Vollversammlung des Stadtrats vom 19. November 2020 bekannt gegeben. Der Konsolidierungsbericht 2019 ist auf den Seiten 5 ff. der Bekanntgabe veröffentlicht.

Beurteilungsgrundlagen

Der konsolidierte Jahresabschluss ist [...] durch einen Konsolidierungsbericht zu erläutern (Art. 102a Abs. 3 GO).

Prüfungshandlungen und Vorgehensweise

Das Revisionsamt hat formal geprüft, ob bei der Erstellung des Konsolidierungsberichts die Grundsätze ordnungsgemäßer Berichterstattung eingehalten wurden. Eine inhaltliche Beurteilung ist an dieser Stelle nicht erfolgt.

Prüfungsergebnisse

- Der Konsolidierungsbericht 2019 ist wie im Vorjahr weder von der konsolidierten Ergebnis- und der konsolidierten Vermögensrechnung, noch von den übrigen veröffentlichten Informationen (z.B. Kapitalflussrechnung, Eigenkapitalübersicht) eindeutig getrennt. Er ist nicht unter der Überschrift „Konsolidierungsbericht“ offengelegt und daher als solcher nicht eindeutig zu erkennen.
- Ansonsten haben sich bei der Prüfung keine Hinweise ergeben, dass bei der Erstellung des Konsolidierungsberichts 2019 die Grundsätze ordnungsgemäßer Berichterstattung nicht beachtet wurden.

Empfehlungen

- Der Konsolidierungsbericht sollte künftig eindeutig getrennt von der konsolidierten Ergebnis- und der konsolidierten Vermögensrechnung und von den übrigen veröffentlichten Informationen sowie unter der Überschrift „Konsolidierungsbericht“ offengelegt werden.

16.2 Bestandteile des Konsolidierungsberichts nach § 90 Abs. 1 KommHV-Doppik

Der Konsolidierungsbericht umfasst den Gesamtüberblick, Erläuterungen des konsolidierten Jahresabschlusses sowie einen Ausblick auf die künftige Entwicklung (§ 90 Abs. 1 KommHV-Doppik).

Beurteilungsgrundlagen

Der Konsolidierungsbericht umfasst:

1. den Gesamtüberblick, bestehend aus:

- a) einer Darstellung der wirtschaftlichen und finanziellen Lage, die ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Gesamtbild unter dem Gesichtspunkt der stetigen Erfüllung der Aufgaben vermittelt,
- b) Angaben über den Stand der Erfüllung des öffentlichen Zwecks der konsolidierten Organisationseinheiten und Vermögensmassen,
- c) einer Bewertung des konsolidierten Jahresabschlusses unter dem Gesichtspunkt der dauernden Leistungsfähigkeit,
- d) Angaben nach § 86 Abs. 2 Nrn. 1 bis 3 und 15 KommHV-Doppik,

- e) Angaben zu Namen, Sitz und Rechtsform der in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogenen Unternehmen sowie Art und Höhe der Beteiligung,
- f) den in Art. 94 Abs. 3 Satz 2 GO, [...] für den Beteiligungsbericht beschriebenen Mindestangaben für jedes in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogene Unternehmen

(§ 90 Abs. 1 Nr. 1 KommHV-Doppik)

g)

2. Erläuterungen des konsolidierten Jahresabschlusses, bestehend aus:

- a) Informationen zur Abgrenzung des Konsolidierungskreises und zu den angewandten Konsolidierungsmethoden,
- b) Erläuterungen zu den einzelnen Positionen der konsolidierten Jahresrechnung sowie den Nebenrechnungen und
- c) Einzelangaben zur Zusammensetzung globaler Jahresabschlusspositionen

(§ 90 Abs. 1 Nr. 2 KommHV-Doppik)

3. einen Ausblick auf die künftige Entwicklung, insbesondere bestehend aus

- a) Angaben über Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss der Konsolidierungsperiode eingetreten sind,
- b) Angaben über die erwartete Entwicklung wesentlicher Rahmenbedingungen, insbesondere über die finanziellen und wirtschaftlichen Perspektiven und Risiken, und
- c) Angaben über die wesentlichen Ziele und Strategien

(§ 90 Abs. 1 Nr. 3 KommHV-Doppik)

Nach § 86 Abs. 2 KommHV-Doppik sind im Anhang ferner anzugeben:

- Nr. 1. die auf die Posten der Ergebnisrechnung und der Vermögensrechnung angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden,
- Nr. 2. Abweichungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden samt Begründung; deren Einfluss auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage ist gesondert darzustellen,
- Nr. 3. Erläuterungen zu den Positionen „Sonderposten“ und „Rückstellungen“, sofern es sich um wesentliche Beträge handelt,
- Nr. 15. die Zahl der im Haushaltsjahr durchschnittlich beschäftigten Beamten und Arbeitnehmer.

Nach **Tz. 120 des Konsolidierungsleitfadens Bayern** kann der Beteiligungsbericht als weiterer Bestandteil dem konsolidierten Jahresabschluss entsprechend § 88 Satz 2 KommHV-Doppik beigelegt werden, soweit der Beteiligungsbericht der Kommune alle Aufgabenträger nach Art. 102a Abs. 1 Satz 1 GO einbezieht, von denen der Kommune mindestens 5% der Anteile gehören, kann der und auf die Angaben im Konsolidierungsbericht selbst verzichtet werden. Im Konsolidierungsbericht ist in diesem Fall darauf hinzuweisen, dass der Beteiligungsbericht beigelegter Bestandteil des konsolidierten Jahresabschlusses ist (**Tz. 121 des Konsolidierungsleitfadens Bayern**).

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben geprüft, ob die nach § 90 Abs. 1 KommHV-Doppik vorgeschriebenen Komponenten im Konsolidierungsbericht 2019 enthalten sind.

Die Angabe zu den Beschäftigtenzahlen haben wir anhand der Meldungen der nachgeordneten Aufgabenträger zum Personalstand sowie anhand der Angaben in den jeweiligen Einzelabschlüssen geprüft.

Prüfungsergebnisse

Gesamtüberblick

- Der Gesamtüberblick ist unter Gliederungspunkt B „Gesamtüberblick und Geschäftsverlauf der Landeshauptstadt München“ veröffentlicht.
- Der Konsolidierungsbericht beschreibt im Gliederungspunkt C „Vorgänge von besonderer Bedeutung nach dem Schluß der Konsolidierungsperiode“, „finanzielle und wirtschaftliche Rahmenbedingungen“, „Risiken und wesentliche Ziele und Strategien“.
- Bei der Ertragslage sind die größten Ertrags- und Aufwandspositionen genannt. Wesentliche Positionen, wie z.B. die Transferaufwendungen, die Erträge aus Steuern und ähnlichen Abgaben und die öffentlich-rechtlichen Leistungsentgelte beim Konzern Stadtwerke, sind nicht in allen Fällen betragsmäßig erläutert.
- Die Kennzahlen zur Vermögenslage und zur Ertragslage konnten vom Revisionsamt - von einer Ausnahme abgesehen - rechnerisch nachvollzogen werden. Die Kennzahl „Personalaufwandsquote“ für 2019 ist in falscher Höhe (17,2 %) angegeben. Tatsächlich errechnet sich für 2019 eine Personalaufwandsquote in Höhe von 17,6 %.
- Die Sach- und Dienstleistungsquote ist nicht dargestellt, obwohl die Sach- und Dienstleistungen mit 52,9 % die größte Aufwandsgruppe innerhalb der ordentlichen Aufwendungen darstellen.
- Unter der Bilanz sind die konsolidierten Haftungsverhältnisse (§ 75 KommHV-Doppik) mit 2.727,6 Mio. € dargestellt; sie belaufen sich betragsmäßig auf 2.727.606.898 €. Dieser Wert ist nachvollziehbar und entspricht den von den einbezogenen Aufgabenträgern mittels Formblatt 5 „Haftungsverhältnisse“ gemeldeten Beträgen.
- Die Positionen der konsolidierten Vermögensrechnung und der konsolidierten Ergebnisrechnung wurden gemäß Konsolidierungsleitfaden erläutert. Die Gesamtbeträge der einzelnen Positionen stimmen mit den in der Bilanz bzw. in der Ergebnisrechnung ausgewiesenen Werten überein und konnten vom Revisionsamt rechnerisch nachvollzogen werden.
- Bei der Bilanzposition „Liquide Mittel“ gibt es den Hinweis, dass zwischen der Kernverwaltung und allen Eigenbetrieben ein Kassenverbund besteht. Der ebenfalls zum Kassenverbund gehörende Regiebetrieb Anwesen Schloß Kempfenhausen ist nicht genannt.
- Unter Gliederungspunkt G 7.2 findet sich zulässigerweise ein Hinweis, dass die Angaben zu den Beteiligungsunternehmen gem. Art. 94 Abs. 3 GO dem Finanzdaten- und Beteiligungsbericht 2020 zu entnehmen sind, welcher beigefügter Bestandteil des konsolidierten Jahresabschlusses ist. Der Finanzdaten- und Beteiligungsbericht enthält jedoch keine Angaben zum in die Vollkonsolidierung einbezogenen Regiebetrieb Anwesen Schloss Kempfenhausen. Darüber hinaus gibt es keine Angaben über den Sitz und über den Stand der Erfüllung des öffentlichen Zwecks der in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogenen nachgeordneten Aufgabenträger.
- Die anteiligen, auf den Konzern LHM entfallenden Schulden der beiden At-Equity einbezogenen Unternehmen (Konzern Messe München GmbH, Flughafen München GmbH) sind im Konsolidierungsbericht nicht angegeben (Vgl. Tz. 108 f. des Konsolidierungsleitfadens Bayern.).
- Für die Bewertung des konsolidierten Jahresabschlusses unter dem Gesichtspunkt der dauernden Leistungsfähigkeit ist unter Gliederungsziffer F erstmals für den konsolidierten Jahresabschluss 2019 die Ableitung einer Kapitalflussrechnung erfolgt.
- Die benutzten Verfahren zur Ermittlung der Wertansätze für die Ergebnisrechnung sind bei den betreffenden Positionen benannt. Die auf die Posten der Vermögensrechnung angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie die ausgeübten Wahlrechte sind angegeben. Die Anwendung von Erleichterungsmöglichkeiten

(z.B. Verzicht auf die Aufdeckung stiller Reserven, Verzicht auf die Eliminierung der in 2019 geleisteten Zuwendungen für Investitionen und Sonderposten) ist zwar angegeben, deren Einfluss auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage ist aber nicht gesondert dargestellt. Diesbezüglich formulieren wir weiterhin einen Prüfungsvorbehalt.

- Die Meldung für Beschäftigtenzahlen durch die nachgeordneten Aufgabenträger erfolgte nicht in allen Fällen auf Basis von Durchschnittswerten, sondern teilweise auf Basis von Jahresendständen bzw. teilweise auf Basis von Vollzeitäquivalenten; außerdem wurden teilweise fälschlicherweise auch die Auszubildenden in die Meldung der Beschäftigtenzahlen mit einbezogen. Auch sind die Angaben zu Beamten*innen sowie zu Arbeitnehmer*innen teilweise nicht getrennt ausgewiesen.
- Unter Gliederungspunkt B 4. ist ausgeführt, dass die Handelsregistereintragung der Städtisches Klinikum München GmbH unter dem neuem Namen München Klinik gGmbH am 12.12.2019 erfolgte. Das ist nicht korrekt, da die Eintragung ins Handelsregister erst am 13.12.2019 erfolgte.

Erläuterungen des konsolidierten Jahresabschlusses

- Der Konsolidierungsbericht 2019 enthält Informationen zur Abgrenzung des Konsolidierungskreises. Für die Messe München GmbH fehlt die Angabe, dass der Konzernabschluss einbezogen wurde.
- Ebenfalls enthalten sind Angaben zu den angewandten Konsolidierungsmethoden, zur Ausübung von Erleichterungsmöglichkeiten sowie zur Ausübung von Wahlrechten. Erläuterungen zu den angewandten Konsolidierungsmethoden der Voll- und der Equity-Konsolidierung finden sich unter den Begriffserläuterungen im Glossar.
- Die Zusammensetzung wesentlicher Positionen der konsolidierten Vermögensrechnung und der konsolidierten Ergebnisrechnung ist angegeben und erläutert.
- Dem Konsolidierungsbericht wurden als Anlagen eine Kapitalflussrechnung sowie eine Eigenkapitalübersicht und als freiwillige Bestandteile eine Übersicht der Beteiligungsverhältnisse der LHM, ein Glossar mit Begriffserläuterungen und ein Abkürzungsverzeichnis beigefügt.
- Im Glossar ist erläutert, dass eine Zwischenergebniseliminierung vor Erstkonsolidierung nicht angezeigt ist. Dies ist nicht nachvollziehbar, da es sich hier um eine nicht geklärte Regelung handelt.

Ausblick auf die künftige Entwicklung

- Ein Ausblick auf die künftige Entwicklung ist vorhanden. Er umfasst einen sog. „Nachtragsbericht“, einen Chancen- und Risikenbericht sowie Erläuterungen zu wesentlichen Zielen und Strategien für die Zukunft.
- Die Darstellung, dass der Höchstbetrag zur Aufnahme von Kassenkrediten von 800 Mio. € auf 1.400 Mio. € erhöht wurde, vermittelt den Eindruck, dass die Stadt München von den kommunalwirtschaftlichen Erleichterungen anlässlich der Corona-Pandemie von 2020 Gebrauch gemacht hat. Da der festgesetzte Höchstbetrag der Kassenkredite allerdings ein Fünftel der im Finanzhaushalt veranschlagten Einzahlungen aus der laufenden Verwaltungstätigkeit (7.150 Mio. €) nicht übersteigt, fanden die kommunalwirtschaftlichen Erleichterungen nach § 6 Abs. 2 KommwEV keine Anwendung. Hierauf hatte die Regierung von Oberbayern in ihrem Genehmigungsschreiben zur 1. Nachtragshaushaltssatzung vom 09.10.2020 richtigerweise hingewiesen.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte künftig wesentliche Ertrags- und Aufwandspositionen betragsmäßig erläutern.
- Die „Personalausgabenquote“ für 2019 sollte im Konsolidierungsbericht 2020 mit dem richtigen Wert (17,6 %) angegeben werden. Die Abweichung gegenüber dem Konsolidierungsbericht 2019 sollte angegeben und begründet werden.
- Die Kennzahlen zur Ertragslage sollten um eine „Sach- und Dienstleistungsquote“ ergänzt werden.
- Die konsolidierten Haftungsverhältnisse unter der Bilanz sollten mit dem vollständigen Betrag dargestellt werden.
- Bei der Bilanzposition „Liquide Mittel“ sollte auch der Regiebetrieb „Anwesen Schloss Kempfenhausen“ als Teil des städtischen Kassenverbundes genannt werden.
- Die Stadtkämmerei sollte prüfen, wie im Finanzdaten- und Beteiligungsbericht künftig der Stand der Erfüllung des öffentlichen Zwecks beziffert bzw. benannt werden kann. Auch sollte künftig der Sitz der in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogenen nachgeordneten Aufgabenträger angegeben werden.
- Die anteiligen, auf den Konzern LHM entfallenden Schulden der At-Equity einbezogenen Unternehmen sollten künftig angegeben werden.
- Die Meldung für Beschäftigtenzahlen durch die nachgeordneten Aufgabenträger sollten künftig durchgehend zutreffend getrennt nach Beamten*innen bzw. Arbeitnehmer*innen auf der Basis von Durchschnittswerten erfolgen und die Auszubildenden nicht miteinbeziehen. Bezüglich der Auszubildenden sollte im Formblatt ein erklärender Hinweis aufgenommen werden.
- Die Stadtkämmerei sollte darauf achten, dass im Konsolidierungsbericht künftig Handelsregistereintragungen mit den korrekten Daten angegeben werden.
- Die Stadtkämmerei sollte künftig alle Aufgabenträger benennen, die mit ihrem (Teil-)Konzernabschluss einbezogen werden.
- Die Stadtkämmerei sollte künftig keine Aussage zu einem Konsolidierungssachverhalt (hier: Zwischenergebniseliminierung) im Glossar machen, sondern an entsprechender Stelle im Konsolidierungsbericht ausführen.
- Die Stadtkämmerei sollte künftig auch angeben, welchen Einfluss die Anwendung der Erleichterungsmöglichkeiten aus dem Konsolidierungsleitfaden auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage haben.
- Die Stadtkämmerei sollte künftig zutreffende Angaben zur Inanspruchnahme kommunalwirtschaftlicher Erleichterungen nach der KommwEV¹³⁹ machen.

16.3 Angaben zum nicht konsolidierten Beteiligungsbesitz nach § 90 Abs. 2 KommHV-Doppik

Der Konsolidierungsbericht muss auch Angaben zum nicht konsolidierten Beteiligungsbesitz enthalten (§ 90 Abs. 2 KommHV-Doppik).

Beurteilungsgrundlagen

- Für die Angaben zum nicht konsolidierten Beteiligungsbesitz gelten Art. 94 Abs. 3 GO, [...] entsprechend (§ 90 Abs. 2 KommHV-Doppik).
- Die Gemeinde hat jährlich einen Bericht über ihre Beteiligungen an Unternehmen in einer Rechtsform des Privatrechts zu erstellen, wenn ihr mindestens der zwanzigste Teil der Anteile eines Unternehmens gehört. Der Beteiligungsbericht soll insbesondere

¹³⁹ Verordnung über kommunalwirtschaftliche Erleichterungen anlässlich der Corona-Pandemie von 2020 vom 01.01.2020.

re Angaben über die Erfüllung des öffentlichen Zwecks, die Beteiligungsverhältnisse; die Zusammensetzung der Organe der Gesellschaft, die Bezüge der einzelnen Mitglieder des geschäftsführenden Unternehmensorgans gemäß Absatz 1 Nr. 5, die Ertragslage und die Kreditaufnahme enthalten. Haben die Mitglieder des geschäftsführenden Unternehmensorgans ihr Einverständnis mit der Veröffentlichung ihrer Einzelbezüge nicht erklärt, sind ihre Gesamtbezüge so zu veröffentlichen, wie sie von der Gesellschaft nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs in den Anhang zum Jahresabschluss aufgenommen werden. Der Bericht ist dem Gemeinderat vorzulegen. Die Gemeinde weist ortsüblich darauf hin, dass jeder Einsicht in den Bericht nehmen kann (Art. 94 Abs. 3 GO).

- Nach Tz. 120 des Konsolidierungsleitfadens Bayern kann, soweit der Beteiligungsbericht alle Aufgabenträger nach Art. 102a Abs. 1 Satz 1 GO einbezieht, von denen der Kommune mindestens 5% der Anteile gehören, der Beteiligungsbericht als weiterer Bestandteil dem konsolidierten Jahresabschluss entsprechend § 88 Satz 2 KommHV-Doppik beigelegt werden und auf die Angaben nach Art. 94 Abs. 3 GO im Konsolidierungsbericht selbst verzichtet werden.

Prüfungshandlungen und Vorgehensweise

Wir haben geprüft, ob im Konsolidierungsbericht 2019 Angaben zum nicht konsolidierten Beteiligungsbesitz gem. § 90 Abs. 2 KommHV-Doppik enthalten sind.

Prüfungsergebnisse

- Der Konsolidierungsbericht enthält keine Angaben zum nicht konsolidierten Beteiligungsbesitz. Unter Gliederungspunkt G 7.2 findet sich allerdings zulässigerweise ein Hinweis, dass die Angaben zu den Beteiligungsunternehmen gem. Art. 94 Abs. 3 GO dem Finanzdaten- und Beteiligungsbericht 2020 zu entnehmen sind, welcher beigelegter Bestandteil des konsolidierten Jahresabschlusses ist. Darin sind bereits die Beteiligungsverhältnisse zum 30.06.2020 dargestellt.
- Die Landeshauptstadt München verfügt bei 21 Beteiligungsunternehmen über einen Anteilsbesitz von mehr als 5%. Die Stadtkämmerei hat im Finanzdaten- und Beteiligungsbericht für alle die vorgeschriebenen Angaben gemäß Art. 94 Abs. 3 GO gemacht.
- Im Konsolidierungsbericht bzw. im Finanzdaten- und Beteiligungsbericht sind die nach Art. 102a GO einzubeziehenden, von der LHM verwalteten kommunalen Stiftungen und die Beteiligung an der Bürgerstiftung München bisher nicht genannt.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte zukünftig die von der LHM verwalteten kommunalen Stiftungen sowie die Bürgerstiftung München im Konsolidierungsbericht bzw. im Finanzdaten- und Beteiligungsbericht benennen.

17 IT-Prüfung

Im Rahmen der Prüfung des Konzernabschlusses 2019 der Landeshauptstadt München prüfte das Revisionsamt auch die Ordnungsmäßigkeit der Informationstechnik (IT), soweit diese für die Rechnungslegung relevant ist. Laut KommHV-Doppik zählen hierzu Verfahren für die Ermittlung von Ansprüchen (Forderungen) und Zahlungsverpflichtungen (Verbindlichkeiten), die Buchführung, die Abwicklung des Zahlungsverkehrs und die Aufbewahrung von Büchern und Belegen. Da die Zusammenführung aller Einzelabschlüsse der LHM und deren

einzubeziehenden Tochterorganisationen auf Basis geprüfter Bilanzergebnisse erfolgt, erstreckt sich die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Informationstechnik der Erstellung des Konzernabschlusses auf die Prüfung von Aspekten im Bereich

- des Konsolidierungssystems mit der eigentlichen Konsolidierungsanwendung (System P17 der LHM mit dem SAP BI Modul SEM-BCS)
- der Aufbereitung der Daten für den Export aus dem Buchhaltungssystem des jeweiligen nachgeordneten Aufgabenträgers
- der Exportschnittstelle des Buchhaltungssystems des jeweiligen nachgeordneten Aufgabenträgers und
- der Datenübertragung ins Konsolidierungssystem der Landeshauptstadt München.

Da der Aufwand einer Prüfung aller relevanten Systeme nicht für jeden Prüfungszyklus leistbar ist, wurde ein stufenweises Vorgehen gewählt. Für die Prüfung des Jahres 2019 wurden dazu neben dem Konsolidierungssystem vier nachgeordnete Aufgabenträger auf Basis einer vorläufigen Risikobetrachtung ausgewählt.

Die rechtlichen Grundlagen der Prüfung waren neben den unter Ziffer 4 des Berichts genannten Rechtsgrundlagen insbesondere § 33 KommHV-Doppik, der spezielle Regelungen zur IT enthält.

Konsolidierungssystem

Prüfungshandlungen

Dem Konsolidierungssystem der Landeshauptstadt München kommt bei der Erstellung des Konzernabschlusses eine besondere Bedeutung zu. Es wird von uns daher jährlich geprüft. Es basiert auf einer SAP Business Intelligence (SAP BI) Installation. Die Hauptanwendung für die Konzernkonsolidierung auf diesem System ist das „Business Consolidation System“ (BCS) und ist ein Teil der „Strategic Enterprise Management-Suite“ (SEM) der Firma SAP.

Prüfungsergebnisse

- Insgesamt wurden ca. 200 Risikofaktoren überprüft. Die Prüfungsergebnisse und -empfehlungen betrafen unter anderem Protokollierungsfunktionen, die Schnittstellen, die Berechtigungsvergabe, den Tabellenschutz sowie die Programmentwicklung.

In ihren Stellungnahmen erklärten die Stadtkämmerei und it@M ihr Einverständnis mit dem Prüfbericht.

Der Rechnungsprüfungsausschuss übernahm die Prüfungsergebnisse am 19.05.2021.

Überleitung der Bilanzdaten

Münchner Kommunales Rechnungswesen

Aus rechnungslegungsrelevanter Sicht sind grundsätzlich die Voraussetzungen geschaffen worden, dass die gesetzlichen Vorgaben bei der IT-Organisation, der IT-Infrastruktur, der Anwendung selbst und den eingesetzten Kontrollmaßnahmen als Teil des internen Kontrollsystems eingehalten werden können. Im Einzelnen zeigte sich, dass nicht nachvollzogen werden konnte, ob im geprüften Zeitraum Sicherheitsupdates eingespielt wurden, 30-35 Perso-

nen aus der Stadtkämmerei für interne Abstimmungen lesenden Zugriff auf die Dateien benötigen, diesen Personen aktuell ebenfalls schreibender Zugriff ermöglicht ist, vier Personen aus der Stadtkämmerei im Konsolidierungssystem die Berechtigung zum Datei-Upload haben, diese auskunftsgemäß jedoch nicht benötigen, die Buchungsprotokolle nicht über die gesetzlich vorgeschriebene Aufbewahrungsdauer gespeichert wurden und keine technischen oder organisatorischen Maßnahmen getroffen wurden, um die aufbewahrungspflichtigen Schnittstellendateien gegen Unveränderbarkeit zu schützen.

Es sollten Maßnahmen getroffen werden, um eine fortlaufende Verfahrensdokumentation sicherzustellen und diese über die gesamte Aufbewahrungsfrist nachvollziehbar vorzuhalten. Die Zugriffsberechtigungen auf die Dateiablage der Schnittstellendateien und auf das Konsolidierungssystem SAP SEM-BCS sollten auf die für die jeweilige Aufgabenerfüllung erforderlichen Berechtigungen beschränkt werden. Auch in Zukunft ist darauf zu achten, dass die Buchungsprotokolle über die gesamte Aufbewahrungsdauer vorgehalten werden. Es sind Maßnahmen zu treffen, um die Unveränderbarkeit der aufbewahrungspflichtigen Daten sicherzustellen.

Die Stadtkämmerei teilte in ihrer Stellungnahme mit, dass die Empfehlungen zur Sicherstellung und Aufbewahrung der fortlaufenden Verfahrensdokumentation und zur Archivierung aufgegriffen werden sowie intern die Überprüfung der Berechtigungen angestoßen wird.

Das Referat für Informations- und Telekommunikationstechnik teilte in seiner Stellungnahme mit, dass keine Einwände gegen den Prüfbericht erhoben werden, die Feststellungen und Empfehlungen an die geprüften Dienststellen weitergegeben wurden und die Umsetzung der Empfehlungen vorbehaltlich ihrer technischen Machbarkeit erfolgt.

Der Rechnungsprüfungsausschuss übernahm die Prüfungsergebnisse am 20.07.2021.

Münchener Stadtentwässerung

Die stichprobenartige Prüfung zeigte, dass Voraussetzungen geschaffen wurden, damit eine ordnungsgemäße Überleitung der Bilanzdaten erfolgen kann.

Die Münchener Stadtentwässerung sollte weiterhin die Voraussetzungen für eine ordnungsgemäße Überleitung der Jahresabschlussdaten des Hoheitsbereichs der Stadt in den konsolidierten Jahresabschluss schaffen. Im Übrigen ergeben sich keine Empfehlungen.

Die Münchener Stadtentwässerung erklärte ihr Einverständnis mit dem Revisionsbericht.

Der Rechnungsprüfungsausschuss übernahm die Prüfungsergebnisse am 08.12.2020.

GEWOFAG Holding GmbH

Die stichprobenartige Prüfung zeigte, dass Voraussetzungen geschaffen wurden, damit eine ordnungsgemäße Überleitung der Bilanzdaten erfolgen kann.

Die GEWOFAG Holding GmbH trägt weiterhin Sorge dafür, dass eine ordnungsgemäße Überleitung der Jahresabschlussdaten des Hoheitsbereichs der Stadt in den konsolidierten Jahresabschluss erfolgen kann, darüber hinaus gehende Empfehlungen sind nicht notwendig.

Die GEWOFAG Holding GmbH erklärte ihr Einverständnis mit dem Revisionsbericht.

Der Rechnungsprüfungsausschuss übernahm die Prüfungsergebnisse am 16.03.2021.

GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH

Die stichprobenartige Prüfung zeigte, dass Voraussetzungen geschaffen wurden, damit eine ordnungsgemäße Überleitung der Bilanzdaten erfolgen kann. Da im System SAP SEM-BCS P17 zwei Benutzerkonten der GWG mit abgelaufenem Initialpasswort vorhanden sind, besteht das Risiko, dass die Benutzerkonten unberechtigt noch genutzt werden könnten.

Es sollte geprüft werden, ob bei der Stadtkämmerei beantragt werden kann, dass die inaktiven Benutzerkonten in die Gruppe LOESCHEN verschoben und den beiden Konten die Rollen und Profile entzogen werden, soweit sie nicht mehr benötigt werden.

Die GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mit beschränkter Haftung erklärte ihr Einverständnis mit dem Revisionsbericht und gab an, die Benutzerkonten mittlerweile überprüft zu haben. Für eine der Benutzerkennungen wird die Löschung beantragt, die andere Benutzerkennung wird weiterhin benötigt.

Der Rechnungsprüfungsausschuss übernahm die Prüfungsergebnisse am 16.03.2021.

18 Stellungnahme der Stadtkämmerei

„Neben den Prüfungsvorbehalten, zu denen die Stadtkämmerei nachfolgend eine Stellungnahme“ (siehe Ziffer 7 Prüfungsvorbehalte) „abgibt, spricht das Revisionsamt auch eine Reihe von Empfehlungen aus. Da die Stadtkämmerei derzeit mit der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses 2020 befasst ist, kann hier nicht im Einzelnen auf die Empfehlungen eingegangen werden. Die Stadtkämmerei wird die Empfehlungen aber noch prüfen und das Ergebnis der Prüfung mit dem Revisionsamt erörtern.“

„Die Stadtkämmerei arbeitet intensiv an der Ausräumung der Vorbehalte und nimmt notwendige Korrekturen vor. Die Stadtkämmerei ist dabei allerdings auch von der Konkretisierung des Konsolidierungsleitfadens abhängig.“

19 Gesamtaussage zum konsolidierten Jahresabschluss**Ergebnis**

Trotz der Einschränkungen aufgrund der Prüfungsvorbehalte und der einzelnen Prüfungsergebnisse kann mit hinreichender Sicherheit davon ausgegangen werden, dass der konsolidierte Jahresabschluss im Wesentlichen ein den tatsächlichen Verhältnissen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage entsprechendes Bild liefert.

Die Stadtkämmerei hat sich bereit erklärt, die weiteren aufgezeigten erforderlichen Korrekturen im Zuge der folgenden Abschlüsse möglichst bald vorzunehmen.

Das Revisionsamt sieht auf Basis dieser Prüfung keinen Hinderungsgrund für die Feststellung des konsolidierten Jahresabschlusses 2019 und für die Erteilung der Entlastung.

Empfehlung

Das Revisionsamt empfiehlt dem Rechnungsprüfungsausschuss, dem Stadtrat die Feststellung des Jahresabschlusses mit der Maßgabe vorzuschlagen, dass bald möglich die in diesem Bericht genannten Vorbehalte ausgeräumt und die notwendigen Korrekturen durchgeführt werden.

München, den 15.09.2021

Revisionsamt der Landeshauptstadt München



Erl-Kiener

Anlage 1

Konsolidierte Vermögensrechnung zum 31.12.2019

AKTIVA		HH-Jahr in Euro	Vorjahr in Euro	Veränderung zum Vorjahr
A.	Anlagevermögen	33.053.036.174,11	31.974.273.370,63	1.078.762.803,48
I.	Immaterielle Vermögensgegenstände			
1.	Konzessionen, DV-Lizenzen, sonstige Rechte	81.556.598,34	108.646.795,88	-27.090.197,54
2.	Geleistete Zuwendungen für Investitionen	815.251.010,84	810.933.690,76	4.317.320,08
3.	Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände	101.189.980,55	60.774.804,32	40.415.176,23
4.	Geschäfts- oder Firmenwert	52.035.804,75	3.816.653,99	48.219.150,76
II.	Sachanlagen			
1.	Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	984.181.269,40	1.010.380.912,19	-26.199.642,79
2.	Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	12.783.156.875,31	11.873.096.734,83	910.060.140,48
3.	Infrastrukturvermögen	6.149.495.411,21	6.209.491.959,94	-59.996.548,73
4.	Bauten auf fremdem Grund und Boden	305.637.513,52	332.236.684,64	-26.599.171,12
5.	Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler	820.274.896,78	817.117.240,46	3.157.656,32
6.	Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	761.837.223,45	684.971.288,18	76.865.935,27
7.	Betriebs- und Geschäftsausstattung	434.068.085,26	406.474.596,58	27.593.488,68
8.	Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	4.828.878.912,85	3.899.060.261,69	929.818.651,16
III.	Finanzanlagen			
1.	Anteile an verbundenen Unternehmen	229.752.097,32	345.863.574,83	-116.111.477,51
2.	Anteile an assoziierten Unternehmen	1.633.418.791,09	1.855.215.064,07	-221.796.272,98
3.	Sonstige Beteiligungen	78.375.955,37	73.992.460,17	4.383.495,20
4.	Ausleihungen	922.070.914,25	1.292.059.236,23	-369.988.321,98
5.	Wertpapiere des Anlagevermögens	1.962.790.471,85	2.030.142.081,55	-67.351.609,70
IV.	Besonderes Anlagevermögen - Treuhandvermögen (MGS)	109.064.361,97	159.999.330,32	-50.934.968,35
B.	Umlaufvermögen	4.974.730.641,65	5.470.344.837,19	-495.614.195,54
I.	Vorräte			
1.	Roh-, Hilfs-, Betriebsstoffe, Waren	245.065.618,07	129.105.186,07	115.960.432,00
2.	Unfertige Erzeugnisse und Leistungen / fertige Erzeugnisse und Leistungen	186.476.536,11	203.561.992,15	-17.085.456,04
3.	Grundstücke als Vorräte (unbebaute und bebaute)	12.281.497,47	810.156,39	11.471.341,08
4.	Sonstige Vorräte	1.459.850,72	1.492.148,17	-32.297,45
5.	Geleistete Anzahlungen auf Vorräte	93.618,56	786.976,85	-693.358,29
II.	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände			
1.	Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen	409.811.556,08	459.011.795,96	-49.200.239,88
2.	Privatrechtliche Forderungen	1.324.882.851,11	1.194.394.250,27	130.488.600,84
3.	Sonstige Vermögensgegenstände	674.179.773,06	624.431.245,95	49.748.527,11
4.	Besonderes Umlaufvermögen - Treuhandvermögen (MGS)	22.529.083,06	27.248.007,89	-4.718.924,83
5.	Forderungen nach KHG	67.030.382,91	69.643.668,97	-2.613.286,06
III.	Wertpapiere des Umlaufvermögens	256.676.421,09	504.563.917,99	-247.887.496,90
IV.	Liquide Mittel	1.774.243.453,41	2.255.295.490,53	-481.052.037,12
C.	Aktive Rechnungsabgrenzung	199.987.616,48	195.467.796,10	4.519.820,38
D.	Unselbständige Stiftungen (Aktiva)	341.757.044,67	338.444.322,72	3.312.721,95
E.	Ausgleichsposten nach KHG	24.902.819,49	26.014.575,63	-1.111.756,14
F.	Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung	44.922,50	26.792,20	18.130,30
Summe Aktiva (Bilanzsumme)		38.594.459.218,90	38.004.571.694,47	589.887.524,43

Konsolidierte Vermögensrechnung zum 31.12.2019

PASSIVA		HH-Jahr in Euro	Vorjahr in Euro	Veränderung zum Vorjahr
A.	Eigenkapital	16.611.162.376,13	16.481.474.929,97	129.687.446,16
I.	Allgemeine Rücklage (Nettoposition)	7.387.798.010,34	7.311.209.375,35	76.588.634,99
II.	Ergebnisrücklagen/Gewinnrücklagen	8.969.704.104,81	8.721.150.892,27	248.553.212,54
III.	Gesamtbilanzfehlbetrag (Vj. Gesamtbilanzüberschuss)	-48.584.746,21	207.731.553,63	-256.316.299,84
IV.	Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter	209.979.951,45	128.451.630,37	81.528.321,08
V.	Kapital - Treuhandvermögen (MGS)	92.265.055,74	112.931.478,35	-20.666.422,61
B.	Sonderposten	3.033.552.000,77	2.947.597.695,94	85.954.304,83
I.	Sonderposten aus Zuwendungen	2.418.864.771,67	2.361.147.766,73	57.717.004,94
II.	Sonderposten aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten	98.132.890,20	97.296.785,65	836.104,55
III.	Sonstige Sonderposten	327.604.211,47	309.829.506,56	17.774.704,91
IV.	Gebührenaussgleich	5.580.300,23	12.134.026,86	-6.553.726,63
V.	Sonderposten aus Fördermitteln nach dem KHG	183.369.827,20	167.189.610,14	16.180.217,06
C.	Rückstellungen	9.945.020.395,06	9.354.195.289,02	590.825.106,04
I.	Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen	7.389.629.690,32	6.998.848.493,73	390.781.196,59
II.	Umweltrückstellungen	157.786.378,37	155.528.548,23	2.257.830,14
III.	Instandhaltungsrückstellungen	36.062.683,32	50.374.209,69	-14.311.526,37
IV.	Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen	461.732.242,72	296.909.670,20	164.822.572,52
V.	Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährverträgen und verwandten Rechtsgeschäften sowie anhängigen Gerichts- und Widerspruchsverfahren	39.728.470,14	23.934.711,75	15.793.758,39
VI.	Sonstige Rückstellungen	1.860.080.930,19	1.828.599.655,42	31.481.274,77
D.	Verbindlichkeiten	8.364.701.746,67	8.561.390.710,65	-196.688.963,98
I.	Anleihen	979.649,83	983.196,61	-3.546,78
II.	Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen	5.829.905.410,15	5.824.147.545,59	5.757.864,56
III.	Verbindlichkeiten, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen	308.900,13	313.315,09	-4.414,96
IV.	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	838.050.647,87	824.383.708,93	13.666.938,94
V.	Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	20.314.884,39	3.907.138,13	16.407.746,26
VI.	Sonstige Verbindlichkeiten	1.543.434.639,45	1.735.388.175,09	-191.953.535,64
VII.	Besondere Verbindlichkeiten - Treuhandvermögen (MGS)	37.111.307,69	66.933.537,48	-29.822.229,79
VIII.	Verbindlichkeiten nach dem KH-Finanzierungsrecht	94.596.307,16	105.334.093,73	-10.737.786,57
E.	Passive Rechnungsabgrenzung	298.265.655,60	321.468.746,17	-23.203.090,57
F.	Unselbständige Stiftungen (Passiva)	341.757.044,67	338.444.322,72	3.312.721,95
Summe Passiva (Bilanzsumme)		38.594.459.218,90	38.004.571.694,47	589.887.524,43

Unter der Bilanz werden die konsolidierten haftungsverhältnisse /§ 75 KommHV-Doppik) ausgewiesen:

	Mio. Euro 31.12.2019	Mio. Euro 31.12.2018
Bürgschaften	803,9	763,5
Gewährleistungsverträge	13,4	16,4
Verpflichtungsermächtigungen	948,1	816,0
Sonstige Haftungsverhältnisse	962,2	865,4
Summe	2.727,6	2.461,3

Konsolidierte Ergebnisrechnung für das Jahr 2019 Landeshauptstadt München				
Ertrags- und Aufwandsarten		Ergebnis des	Ergebnis des	Veränderung
		Vorjahres	Haushaltsjahres	zum Vorjahr
		Euro	Euro	Euro
1	Steuern und ähnliche Abgaben	4.453.226.223,47	4.451.634.590,51	-1.591.632,96
2	+ Zuwendungen und allgemeine Umlagen	992.599.218,26	1.088.266.210,68	95.666.992,42
3	+ Sonstige Transfererträge	473.681.917,65	337.536.554,08	-136.145.363,57
4	+ Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	9.295.728.673,96	11.643.932.004,15	2.348.203.330,19
5	+ Auflösung von Sonderposten	89.274.730,94	113.803.342,38	24.528.611,44
6	+ Privatrechtliche Leistungsentgelte	683.584.539,37	711.024.390,48	27.439.851,11
7	+ Kostenerstattungen und Kostenumlagen	252.635.306,33	208.684.698,69	-43.950.607,64
8	+ Sonstige ordentliche Erträge	719.654.602,73	115.112.241,96	-128.266.555,43
9	+ Aktivierte Eigenleistungen	98.877.854,65	115.112.241,96	16.234.387,31
10	+/- Bestandsveränderungen	-2.889.038,32	14.870.534,32	17.759.572,64
S1	= ordentliche Gesamterträge (= Zeilen 1 bis 10)	17.056.374.029,04	19.276.252.614,55	2.219.878.585,51
11	- Personalaufwendungen	-3.265.986.747,13	-3.366.289.388,57	-100.302.641,44
12	- Versorgungsaufwendungen	-587.570.433,99	-802.085.950,21	-214.515.516,22
13	- Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	-7.700.166.264,63	-10.107.251.876,38	-2.407.085.611,75
14	- Bilanzielle Abschreibungen	-1.129.327.036,68	-1.200.501.317,05	-71.174.280,37
15	- Transferaufwendungen	-2.633.063.765,63	-2.670.684.521,31	-37.620.755,68
16	- Sonstige ordentliche Aufwendungen	-1.353.251.506,54	-957.460.136,42	395.791.370,12
S2	= ordentliche Gesamtaufwendungen (= Zeilen 11 bis 16)	-16.669.365.754,60	-19.104.273.189,94	-2.434.907.435,34
S3	= Ergebnis der laufenden Geschäftstätigkeit (= Saldo S1 und S2)	387.008.274,44	171.979.424,61	-215.028.849,83
17	+ Finanzerträge	265.428.809,46	309.939.349,51	44.510.540,05
18	+ Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern	110.558.097,95	74.249.941,97	-36.308.155,98
19	- Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen	-429.874.350,53	-396.261.340,67	33.613.009,86
20	- Aufwendungen aus assoziierten Aufgabenträgern	0,00	-179.500.000,00	-179.500.000,00
S4	= Gesamtfinanzergebnis (= Saldo Zeilen 17 bis 20)	-53.887.443,12	-191.572.049,19	-137.684.606,07
S5	= Ordentliches Gesamtergebnis (= S3 und S4)	333.120.831,32	-19.592.624,58	-352.713.455,90
21	+ Außerordentliche Erträge	1.958.382,01	710.325,79	-1.248.056,22
22	- Außerordentliche Aufwendungen	-5.480.282,57	-6.356.770,20	-876.487,63
S6	= Außerordentliches Gesamtergebnis (= Saldo Zeilen 21 und 22)	-3.521.900,56	-5.646.444,41	-2.124.543,85
S7	= Gesamtjahresergebnis (= S5 und S6)	329.598.930,76	-25.239.068,99	-354.837.999,75
23	+/- Anderen Gesellschaftern zuzurechnendes Ergebnis	13.644.443,95	6.846.770,20	-6.797.673,75
24	+/- Ergebnisvortrag	0,00	0,00	0,00
25	+/- Entnahmen aus/Zuführung zu Rücklagen	-135.511.821,08	-30.192.447,42	105.319.373,66
S8	Gesamtbilanzüberschuss (= Saldo S7, Zeilen 23 bis 25)	207.731.553,63	-48.584.746,21	-256.316.299,84

Eigenkapitalübersicht zum 31.12.2019

	Kommune							Minderheitsgesellschafter			Gesamteigenkapital	
	Allgemeine Rücklage (Nettoposition)	Rücklagen aus nicht ertragswirksam aufzulösenden Zuwendungen	Erwirtschaftetes Gesamteigenkapital ¹					Eigenkapital der Kommune	Minderheitenkapital	Kumuliertes übriges Konzernergebnis ³		Eigenkapital der Minderheitsgesellschafter
			Ergebnisrücklage	Ergebnisvortrag	Jahresüberschuss/-fehlbetrag	Treuhandvermögen MGS ²	Kumuliertes übriges Konzernergebnis ³					
Stand am 31.12.18	7.311.209.375,35	0,00	8.721.150.892,27	0,00	207.731.553,63	112.931.478,35	0,00	16.353.023.299,60	128.451.630,37	0,00	128.451.630,37	16.481.474.929,97
Sonstige Einzahlungen in das Eigenkapital	57.779.703,65	0,00	2.170.943,05	0,00	0,00	0,00	0,00	59.950.646,70	0,00	0,00	0,00	59.950.646,70
Änderungen des Konsolidierungskreises	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	80.970.626,75	0,00	80.970.626,75	80.970.626,75
Übrige Veränderungen	18.808.931,34	0,00	185.731.199,02	0,00	-207.731.553,63	-20.666.422,61	0,00	-23.857.845,88	7.404.464,53	0,00	7.404.464,53	-16.453.381,35
Gesamtjahresergebnis	0,00	0,00	0,00	0,00	-48.584.746,21	0,00	0,00	-48.584.746,21	-6.846.770,20	0,00	-6.846.770,20	-55.431.516,41
Übriges Gesamtergebnis⁴	0,00	0,00	60.651.070,47	0,00	0,00	0,00	0,00	60.651.070,47	0,00	0,00	0,00	60.651.070,47
Gesamtergebnis	0,00	0,00	60.651.070,47	0,00	-48.584.746,21	0,00	0,00	12.068.324,26	-6.846.770,20	0,00	-6.846.770,20	5.219.554,06
Stand am 31.12.19	7.387.798.010,34	0,00	8.969.704.104,81	0,00	-48.584.746,21	92.265.055,74	0,00	16.401.182.424,68	209.979.951,45	0,00	209.979.951,45	16.611.162.376,13

¹ Teil des Gesamteigenkapitals, der aus dem Gesamtjahresergebnis des Haushaltsjahres bzw. früherer Haushaltsjahre gebildet worden ist und nicht auf Minderheitsgesellschafter entfällt. Es umfasst die Ergebnisrücklage, den Ergebnisvortrag und den Jahresüberschuss/-fehlbetrag der Kommune. Darüber hinaus enthält das erwirtschaftete Gesamteigenkapital die kumulierten einbehaltenen Jahresüberschüsse/-fehlbeträge der nachgeordneten Aufgabenträger seit deren erstmaliger Einbeziehung sowie die kumulierten Beträge aus ergebniswirksamen Konsolidierungsvorgängen, soweit sie nicht auf Minderheitsgesellschafter entfallen.

² Die der Landeshauptstadt München von der Münchner Gesellschaft für Stadterneuerung mbH (MGS) zur treuhänderischen Verwaltung gegebenen Vermögensgegenstände (Aktiva) und Verbindlichkeiten (Passiva) werden sowohl im Einzelabschluss der Kernverwaltung als auch im konsolidierten Jahresabschluss gesondert ausgewiesen, entsprechend wird auch das zugehörige Kapital – Treuhandvermögen MGS als gesonderter Posten im Eigenkapital ausgewiesen. Auch die Eigenkapitalübersicht wurde deshalb um eine gesonderte Spalte „Treuhandvermögen MGS“ ergänzt.

³ Saldo der übrigen Gesamtergebnisse der vorhergehenden Haushaltsjahre und des laufenden Haushaltsjahres. Hierbei handelt es sich um Vorgänge, die zu einer Veränderung des Gesamteigenkapitals führen und die nach den haushaltsrechtlichen Vorschriften nicht in der Ergebnisrechnung zu erfassen sind.

⁴ Saldo der der Kommune sowie den Minderheitsgesellschaftern zuzurechnenden Veränderungen des Gesamteigenkapitals im Haushaltsjahr, die aufgrund der haushaltsrechtlichen Regelungen nicht in der Ergebnisrechnung zu erfassen sind und die nicht auf Ein- und Auszahlungen auf der Ebene der Kommune und der Gesellschafter beruhen.

Kapitalflussrechnung nach DRS 2 (indirekte Methode)

Ein- und Auszahlungsarten		Ergebnis des Haushaltsjahres 2019
		Tsd. EURO
1	Periodenergebnis vor außerordentlichen Posten ¹	-19.592,6
2	+/- Abschreibungen/Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens	1.200.501,3
3	+/- Zunahme/Abnahme der Rückstellungen	590.825,1
4	+/- Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen/Erträge ²	0,0
5	+/- Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens	-53.403,9
6	+/- Zunahme/Abnahme der Vorräte, der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Aktiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind	7.823,2
7	+/- Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Passiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind	-125.637,1
8	+/- Ein- und Auszahlungen aus außerordentlichen Posten	-5.646,4
9	= Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit (= Summe aus 1 bis 8)	1.594.869,6
10	Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens	177.140,5
11	- Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen	-2.765.563,4
12	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des immateriellen Anlagevermögens	2.923,0
13	- Auszahlungen für Investitionen in das immaterielle Anlagevermögen	-114.714,1
14	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Finanzanlagevermögens	824.440,7
15	- Auszahlungen für Investitionen in das Finanzanlagevermögen	-350.086,9
16	+ Einzahlungen aus dem Verkauf von konsolidierten Unternehmen und sonstigen Geschäftseinheiten	0,0
17	- Auszahlungen aus dem Erwerb von konsolidierten Unternehmen und sonstigen Geschäftseinheiten	0,0
18	+ Einzahlungen aufgrund von Finanzmittelanlagen im Rahmen der kurzfristigen Finanzdisposition	0,0
19	- Auszahlungen aufgrund von Finanzmittelanlagen im Rahmen der kurzfristigen Finanzdisposition	0,0
20	= Cashflow aus der Investitionstätigkeit (= Summe aus 10 bis 19)	-2.225.860,2
21	Einzahlungen aus Eigenkapitalzuführungen ³	73.398,2
22	- Auszahlungen an Unternehmenseigner und Minderheitsgesellschafter ⁴	81.528,3
23	+ Einzahlungen aus der Begebung von Anleihen und der Aufnahme von (Finanz-)Krediten	5.757,9
24	- Auszahlungen aus der Tilgung von Anleihen und (Finanz-)Krediten	-10.745,8
25	= Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit (= Summe aus 21 bis 24)	149.938,6
26	= Zahlungswirksame Veränderung des Finanzmittelfonds (Summe aus 9, 20, 25)	-481.052,0
27	+/- Wechselkurs-, konsolidierungskreis- und bewertungsbedingte Änderungen des Finanzmittelfonds	0,0
28	+ Finanzmittelfonds am Anfang der Periode	2.255.295,5
29	= Finanzmittelfonds am Ende der Periode (= Summe aus 26 bis 28)	1.774.243,5

Da die Kapitalflussrechnung zum Stichtag 31.12.2019 erstmalig erstellt wird, gibt es hier keine Vorjahreswerte.

¹einschließlich der Ergebnisanteile von Minderheitsgesellschaftern)

²z.B. Abschreibungen auf ein aktiviertes Disagio

³z.B. Kapitalerhöhungen

⁴z.B. Dividenden, Erwerb eigener Anteile, Eigenkapitalrückzahlungen, andere Ausschüttungen

Die Kapitalflussrechnung für den konsolidierten Jahresabschluss basiert auf den Daten der einzelnen Aufgabenträger; nachdem diese zum Teil nur in Tsd. EUR zur Verfügung stehen, wurde die Kapitalflussrechnung ebenfalls in Tsd. EUR aufgestellt. Da die Kapitalflussrechnung zum Stichtag 31.12.2019 erstmalig erstellt wird, gibt es hier keine Vorjahreswerte.

Aufgabenträger	Art der Beteiligung	Beteiligungs-Quote (in %)	Grundsätzlich im engeren Konsolidierungs-Kreis? **)
LHM Hoheitsabschluss			ja
Eigenbetriebe, konstituierter Regiebetrieb			
1 Abfallwirtschaftsbetrieb München (Eigenbetrieb)	unmittelbar	100,00 %	ja
2 IT@ M (Eigenbetrieb)	unmittelbar	100,00 %	ja
3 Markthallen München (Eigenbetrieb)	unmittelbar	100,00 %	ja
4 Münchner Kammerspiele (Eigenbetrieb)	unmittelbar	100,00 %	ja
5 Münchner Stadtentwässerung (Eigenbetrieb)	unmittelbar	100,00 %	ja
6 Stadtgüter München (Eigenbetrieb)	unmittelbar	100,00 %	ja
7 Anwesen Schloss Kempfenhausen (konstituierter Regiebetrieb)	unmittelbar	100,00 %	ja
Beteiligungsgesellschaften in Privatrechtsform (Beteiligungsquote > 50 %)			
1 Beratung Vermittlung Qualifizierung Städtisches Klinikum München GmbH	mittelbar*)	100,00 %	ja
2 Deutsches Theater Grund- und Hausbesitz GmbH	unmittelbar	100,00 %	ja
3 Deutsches Theater München Betriebsgesellschaft mbH	unmittelbar	100,00 %	ja
4 Digital München GmbH, gegründet in 2018	unmittelbar	100,00 %	ja
5 Gasteig München GmbH	unmittelbar	100,00 %	ja
6 GEWOFAG Holding GmbH Konzern	unmittelbar	100,00 %	ja
7 GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH Konzern	unmittelbar	100,00 %	ja
8 MediCenter am Klinikum Bogenhausen GmbH	mittelbar*)	100,00 %	ja
9 MRG Maßnahmeträger München-Riem GmbH	unmittelbar	100,00 %	ja
10 München Ticket GmbH	mittelbar*)	100,00 %	ja
11 MÜNCHENSTIFT GmbH Gemeinnützige Gesellschaft der Landeshauptstadt, wohnen und pflegen in der Stadt	unmittelbar	100,00 %	ja
12 Münchner Arbeit gGmbH	unmittelbar	100,00 %	ja
13 Münchner Gewerbehof Giesing Grundstücksg. mbH & Co. KG	unmittelbar	100,00 %	ja
14 Münchner Volkshochschule Ak. für Erwachsenenbildung GmbH	unmittelbar	100,00 %	ja
15 Münchner Volkstheater GmbH	unmittelbar	100,00 %	ja
16 Olympiapark München GmbH	unmittelbar	100,00 %	ja
17 P+R Park & Ride GmbH	unmittelbar	100,00 %	ja
18 Pasinger Fabrik Kultur- und Bürgerzentrum GmbH	unmittelbar	100,00 %	ja
19 Städtisches Klinikum München GmbH (seit 13.12.2019 München Klinik gGmbH)	unmittelbar	100,00 %	ja
20 Stadwerke München GmbH Konzern	unmittelbar	100,00 %	ja
21 StKM Catering GmbH, gegründet in 2018	mittelbar*)	100,00 %	ja
22 MGH-Münchner Gewerbehof- und Technologiezentrumsges.mmbH	unmittelbar	99,20 %	ja
23 Münchener Tierpark Hellabrunn AG	unmittelbar	93,30 %	ja
24 Behandlungszentrum Kempfenhausen für Multiple Sklerose Kranke gemeinnützige GmbH ("Marianne-Strauß-Klinik")	unmittelbar	57,14 %	ja
Beteiligungsgesellschaften in Privatrechtsform, rechtsfähige Stiftung (Beteiligungsquote < 50 %)			
1 Messe München GmbH Konzern	unmittelbar	49,90 %	ja
2 Portal München Verwaltungs-GmbH	unmittelbar	49,00 %	ja
3 Internationale Münchner Filmwochen GmbH	unmittelbar	40,00 %	ja
4 Münchner Verkehrs- und Tarifverbund GmbH	unmittelbar	35,71 %	ja
5 Flughafen München GmbH Konzern	unmittelbar	23,00 %	ja
6 Munich Urban Colab GmbH	unmittelbar	17,00 %	nein
7 WERK1.Bayern GmbH	unmittelbar	10,00 %	nein
8 aquabench GmbH (Beteiligung über MSE)	mittelbar*)	8,89 %	nein
9 Portal München Betriebs-GmbH & Co KG	unmittelbar	3,00 %	nein
10 Zentrale Abrechnungsstelle für den Rettungsdienst Bayern GmbH	unmittelbar	2,00 %	nein
11 MEDIASCHOOL Bayern gGmbH (vormals: AFK)	unmittelbar	2,00 %	nein
12 ekz.bibliotheksservice GmbH Reutlingen	unmittelbar	0,47 %	nein
Rechtlich selbstständige Stiftung des bürgerlichen Rechts			
1 Bürgerstiftung München	unmittelbar	7,40 %	nein
Vereine			
1 Heideflächenverein e.V.	unmittelbar		
2 Erholungsflächenverein Münchener Norden e.V.	unmittelbar		

*) mittelbare Beteiligung gem § 290 Abs. 3 HGB

**) Die Berücksichtigung im Konsolidierungskreis kommt nicht zum Tragen, wenn ein Aufgabenträger als von untergeordneter Bedeutung eingestuft wird. In diesen Fällen erfolgt ein Ausweis „At-Cost“, d.h. der Ausweis im konsolidierten Jahresabschluss eines solchen nachgeordneten Aufgabenträgers erfolgt mit dem Buchwert der Finanzanlage.

Aufgabenträger	Art der Beteiligung	Beteiligungs-Quote (in %)	Grundsätzlich im engeren Konsolidierungskreis? **)
Kommunale Stiftungen mit eigener Rechtspersönlichkeit			
1 Anna Krauß-Stiftung (9062)	unmittelbar	100,00 %	ja
2 Armin Siegel und Angelika- Meier Stiftung- Hilfe für Jung und Alt (9061)	unmittelbar	100,00 %	ja
3 Berta und Ilse Hafferberg-Stiftung (9006)	unmittelbar	100,00 %	ja
4 Brasilische Stiftung (9007)	unmittelbar	100,00 %	ja
5 Buhl-Strohmaier Stiftung (9008)	unmittelbar	100,00 %	ja
6 Dr. Ferdinand Maria und Erna Dick Wohltätigkeitsstiftung (9010)	unmittelbar	100,00 %	ja
7 Enzo und Stefanie Fidanzini- Stiftung (9013)	unmittelbar	100,00 %	ja
8 Erna, Felix und Hans von Kuk Stiftung (9049)	unmittelbar	100,00 %	ja
9 Freiherrlich von Hirschen-Stiftung (9014)	unmittelbar	100,00 %	ja
10 Generalsstabsarzt Dr. Karl und Anna von Lotzbeck Stiftung (9015)	unmittelbar	100,00 %	ja
11 Georg und Marie Weiskopf-Stiftung (9016)	unmittelbar	100,00 %	ja
12 Gerd und Annemarie Thomas- Stiftung (9017)	unmittelbar	100,00 %	ja
13 Heiliggeistspital Stiftung (9019)	unmittelbar	100,00 %	ja
14 Ippi Berufsausbildungs- Stiftung München (9058)	unmittelbar	100,00 %	ja
15 Irma Wenke Stifung (9020)	unmittelbar	100,00 %	ja
16 Johann Menrad Stiftung (9022)	unmittelbar	100,00 %	ja
17 Joseph und Maria Schöpf- Altenhilfe- Stiftung (9023)	unmittelbar	100,00 %	ja
18 Jubiläumsstiftung aus Anlass der goldenen Hochzeit des Königs Ludwig III (9024)	unmittelbar	100,00 %	ja
19 Katharina Löttgers und Thomas Wimmer Stiftung (9057)	unmittelbar	100,00 %	ja
20 Lucilie Grahn Stiftung (9026)	unmittelbar	100,00 %	ja
21 Ludwig und Anna Gmoldch Stiftung (9059)	unmittelbar	100,00 %	ja
22 Marie Auguste Schenk- Stiftung (9029)	unmittelbar	100,00 %	ja
23 Matthias Pschorr Bavaria Stiftung (9031)	unmittelbar	100,00 %	ja
24 Michael und Heriberta von Poschinger- Stiftung (9032)	unmittelbar	100,00 %	ja
25 Münchner Kinder und Jugendstiftung (9034)	unmittelbar	100,00 %	ja
26 Oskar Thomann'sche Stiftung (9036)	unmittelbar	100,00 %	ja
27 Oskar Walter Kinderunterstützungsfonds (9037)	unmittelbar	100,00 %	ja
28 Rudolf und Berta Mathes-Stiftung (9051)	unmittelbar	100,00 %	ja
29 Ruth und Wolfram Boeck- Stiftung (9053)	unmittelbar	100,00 %	ja
30 Sankt Joseph- Spital-Stiftung München (9039)	unmittelbar	100,00 %	ja
31 Sankt Nikolaispital- Stiftung (9038)	unmittelbar	100,00 %	ja
32 Stiftung "Hilfe für psychisch kranke Menschen in München" (9060)	unmittelbar	100,00 %	ja
33 Stiftung „Goldenes Münchner Herz“(9040)	unmittelbar	100,00 %	ja
34 Stiftung für die individuelle Unterstützung hilfsbedürftiger Münchner Senioren (9041)	unmittelbar	100,00 %	ja
35 Stiftung URBS – DIE STADT (9063)	unmittelbar	100,00 %	ja
36 Vereinigte Kriegswohlfahrtsstiftungen der Landeshauptstadt München (9044)	unmittelbar	100,00 %	ja
37 Vereinigte Stiftungen zur Unterstützung von Kindern und Jugendl. Der LH München (9045)	unmittelbar	100,00 %	ja
38 Vereinigte Stipendienstiftungen der LH München (9046)	unmittelbar	100,00 %	ja
39 Vereinigte Wohlfahrtsstiftungen der Landeshauptstadt München (9043)	unmittelbar	100,00 %	ja
40 Waisenhausstiftung München (9035)	unmittelbar	100,00 %	ja
41 Walter Sedlmayr-Paula Rott-Stiftung zur Unterstützung von Münchner Bürgern (9047)	unmittelbar	100,00 %	ja
42 Walter und Erna Knör-Stiftung (9056)	unmittelbar	100,00 %	ja
43 Zirwas-Dodell-Stiftung – fonds B (9052)	unmittelbar	100,00 %	ja

*) mittelbare Beteiligung gem § 290 Abs. 3 HGB

**) Die Berücksichtigung im Konsolidierungskreis kommt nicht zum Tragen, wenn ein Aufgabenträger als von untergeordneter Bedeutung eingestuft wird. In diesen Fällen erfolgt ein Ausweis „At-Cost“, d.h. der Ausweis im konsolidierten Jahresabschluss eines solchen nachgeordneten Aufgabenträgers erfolgt mit dem Buchwert der Finanzanlage.