



Landeshauptstadt
München
Revisionsamt

Bericht

vom 21.09.2022



über die Prüfung des zum
31.12.2020 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.....	7
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.....	20
9.1 Erster konsolidierter Jahresabschluss.....	20
9.2 Gesetzliche Grundlagen und Inanspruchnahme von Vereinfachungsmöglichkeiten	21
9.3 Eingesetzte Konsolidierungssoftware.....	27
10 Erläuterungen zur Vermögens-, Finanz- und Ertragslage.....	28
11 Konsolidierte Vermögensrechnung (nach Korrektur).....	31
12 Konsolidierte Ergebnisrechnung (nach Korrektur).....	33
13 Erläuterungen und Feststellungen zum konsolidierten Jahresabschluss.....	34
13.1 Einhaltung von Fristvorschriften.....	34
13.2 Formale Prüfung der konsolidierten Vermögens- und Ergebnisrechnung.....	34
13.3 Konsolidierungskreis.....	35
13.3.1 Abgrenzung des Konsolidierungskreises dem Grunde nach.....	35
13.3.2 Ermittlung von nachgeordneten Aufgabenträgern von untergeordneter Bedeutung	40
13.3.3 Festlegung des Konsolidierungskreises und der Konsolidierungsmethode.....	45

13.4	Ordnungsmäßigkeit der einzubeziehenden Jahresabschlüsse.....	48
13.5	Konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen.....	49
13.5.1	Vereinheitlichung der Bilanzstichtage.....	49
13.5.2	Vereinheitlichung des Ausweises.....	50
13.5.3	Übernahme der Meldedaten.....	55
13.5.4	Abgleich der Meldedaten mit den testierten Jahresabschlüssen.....	58
13.5.5	Prüfung der Anpassungsbuchungen.....	60
13.5.6	Ordnungsmäßigkeit des Summenabschlusses.....	63
13.5.7	Vereinheitlichung von Ansatz und Bewertung.....	65
13.5.8	Aufdeckung stiller Lasten und stiller Reserven.....	66
13.6	Kapitalkonsolidierung – Nachprüfung / Folgekonsolidierung.....	66
13.6.1	Grundlagen der Kapitalkonsolidierung.....	66
13.6.2	Erstkonsolidierung im konsolidierten Jahresabschluss der LHM – Umsetzung der Empfehlungen aus den Vorjahren.....	68
13.6.3	Folgekonsolidierungen im Kapital.....	70
13.7	Vorbereitung der Konsolidierungsmaßnahmen in SEM-BCS.....	72
13.7.1	Festlegung von Wesentlichkeitsgrenzen.....	72
13.7.2	Intercompany-Abstimmung.....	76
13.7.3	Customizingeinstellungen für die automatisierte Konsolidierung.....	78
13.8	Schuldenkonsolidierung.....	81
13.8.1	Konsolidierung der Forderungen und Verbindlichkeiten.....	82
13.8.2	Behandlung der Differenzen (aus Forderungen und Verbindlichkeiten).....	84
13.8.3	Eliminierung von Rückstellungen.....	88
13.8.4	Behandlung der Differenzen (aus Rückstellungen).....	92
13.8.5	Konsolidierung der vergebenen und erhaltenen investiven Zuwendungen.....	92
13.9	Zwischenergebniseliminierung.....	94
13.9.1	Zwischenergebniseliminierung vor Erstkonsolidierung (Altfälle).....	95
13.9.2	Eliminierung der 2020 entstandenen Zwischenergebnisse.....	96
13.10	Aufwands- und Ertragskonsolidierung.....	101
13.10.1	Maßnahmen für die Aufwands- und Ertragseliminierung.....	102
13.10.2	Behandlung der Differenzen (aus Aufwendungen und Erträgen).....	104
13.11	Konsolidierung nach der Equity-Methode.....	108
13.11.1	Grundlagen der Equity-Konsolidierung.....	108
13.11.2	Equity-Konsolidierung im konsolidierten Jahresabschluss der LHM.....	110

13.12	Ausweis der nachgeordneten Aufgabenträger zu fortgeführten Anschaffungskosten	115
	
13.12.1	Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“.....	116
13.12.2	Position „Sonstige Beteiligungen“.....	118
14	Eigenkapitalübersicht.....	120
14.1	Eigenkapitalübersicht für den ersten konsolidierten Jahresabschluss.....	121
14.2	Eigenkapitalübersicht zum 31.12.2020.....	122
15	Kapitalflussrechnung.....	127
16	Konsolidierungsbericht.....	135
16.1	Allgemeine Anforderungen an den Konsolidierungsbericht.....	135
16.2	Bestandteile des Konsolidierungsberichts nach § 90 Abs. 1 KommHV-Doppik....	135
16.3	Angaben zum nicht konsolidierten Beteiligungsbesitz nach § 90 Abs. 2 KommHV-Doppik.....	139
17	IT-Prüfung.....	141
18	Stellungnahme der Stadtkämmerei.....	143
19	Gesamtaussage zum konsolidierten Jahresabschluss.....	144

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 it@M	Dienstleister für Informations- und Telekommunikationstechnik der 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	Münchner Gesellschaft für Stadterneuerung
MHM	Markthallen München (Eigenbetrieb)
MKS	Münchner Kammerspiele (Eigenbetrieb)
MSE	Münchner Stadtentwässerung (Eigenbetrieb)
MüK	München Klinik gGmbH (ehemals Städtisches Klinikum München GmbH)
PS	Prüfungsstandard des Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.
SAP BI	SAP Modul 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

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 Gesamtabschluss als gemeinsame Rechnungslegung über alle Aktivitäten der Kommune zusammengefasst werden.¹

Die Stadtkämmerei hat für die Landeshauptstadt München (LHM) **zum 31.12.2020 den dritten** konsolidierten Jahresabschluss gemäß Art. 102a GO aufgestellt.

Die Stadtkämmerei hat am 24.11.2021 im Finanzausschuss und am 25.11.2021 in der Vollversammlung des Stadtrats den dritten konsolidierten Jahresabschluss in Folge zum 31.12.2020 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 konsolidierten Jahresabschluss 2020 der 31. Dezember 2022.

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.

Aufgrund von Korrekturen im Einzelabschluss der LHM zum 31.12.2020 (im Finanzausschuss/in der Vollversammlung vorgelegt am 26./27.07.2022), die sich wesentlich auf das Konzernergebnis auswirken (siehe Ziffer 8 des Berichts), werden von der Stadtkämmerei für den konsolidierten Jahresabschluss 2020 eine geänderte konsolidierte Vermögensrechnung und eine geänderte konsolidierte Ergebnisrechnung mit entsprechenden Erläuterungen dem Finanzausschuss und der Vollversammlung voraussichtlich im November 2022 zeitgleich mit diesem Prüfbericht zur Feststellung und Entlastung vorgelegt.

Weitere wesentliche aufgezeigte notwendige Korrekturen zum konsolidierten Jahresabschluss 2020 sind zum nächstmöglichen konsolidierten Jahresabschluss (31.12.2021) vorzunehmen.

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

2 Prüfungsgegenstand

Gegenstand der Prüfung ist der konsolidierte Jahresabschluss der LHM zum 31.12.2020 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.

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 Städ-

te 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 haben, 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 Finanzdaten- und 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

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.

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.

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.

Die LHM hat zum Stand 31.12.2020:

- 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 Münchener Norden e.V.) sowie
- Mitgliedskommune in 8 Zweckverbänden und verwaltet
- 47 kommunale, kommunal verwaltete rechtsfähige Stiftungen.

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, verbundene 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 Finanzdaten- und Beteiligungsbericht ergänzt. Der Finanzdaten- und Beteiligungsbericht 2020 der LHM wurde in der Vollversammlung am 19.11.2020 vorgelegt.

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

Nachfolgende modellhafte Darstellung gibt eine Orientierung über die Vorgehensweise:

	anteilige							aggregiert anteilige							
	Bet. Quote	Bilanz-summe	Verbind-lichkeiten	Eigen-kapital	Rückstell-ungen	Anlage-ver-mögen	Betriebs-aufwand/ord. Aufwand	Bilanz-Summe	Verbindlich-keiten	Eigen-kapital	Rück-stellungen	Anlage-vermögen	Betriebs-aufwand/ord. Aufwand		
LHM Hohelandsabschluss		55,4%	16,9%	59,1%	69,6%	58,1%	42,6%		55,4%	16,9%	59,1%	69,6%	58,1%	42,6%	ist stets konsolidierungspflichtig
Stadtwerke München GmbH Konzern	100,0	22,3%	46,8%	24,7%	20,2%	20,3%	40,6%	zzgl.	77,7%	63,7%	83,8%	89,8%	78,4%	83,2%	ist stets konsolidierungspflichtig
GEWOFAG Holding GmbH Konzern	100,0	5,8%	10,5%	4,8%	1,0%	6,0%	1,5%	zzgl.	83,4%	74,2%	88,6%	90,8%	84,4%	84,7%	ist stets konsolidierungspflichtig
GWG-Gemeinnützige Wohnstätten- und S	100,0	5,3%	9,2%	4,5%	0,5%	5,6%	1,3%	zzgl.	88,7%	83,4%	93,1%	91,3%	90,0%	86,0%	ist stets konsolidierungspflichtig
Münchner Stadtentwässerung (Eigenbetrieb)	100,0	3,5%	7,0%	1,3%	2,4%	3,5%	1,5%	zzgl.	92,2%	90,4%	94,4%	93,7%	93,5%	87,4%	ist stets konsolidierungspflichtig
München Klinik gGmbH	100,0	1,7%	1,6%	0,6%	1,7%	0,9%	5,1%	zzgl.	93,9%	92,0%	95,0%	95,4%	94,4%	92,6%	ist stets konsolidierungspflichtig
Flughafen München GmbH	23,0	1,5%	2,1%	1,6%	0,6%	1,6%	1,1%	zzgl.	95,5%	94,1%	96,6%	96,0%	96,0%	93,7%	ist stets konsolidierungspflichtig
Messe München GmbH Konzern	49,9	1,1%	2,4%	0,6%	0,4%	1,1%	0,8%	zzgl.	96,6%	96,4%	97,2%	96,4%	97,1%	94,4%	ist stets konsolidierungspflichtig
Abfallwirtschaftsbetrieb München (Eigenbetrieb)	100,0	0,8%	0,5%	0,2%	2,4%	0,7%	1,3%	zzgl.	97,3%	97,0%	97,4%	98,8%	97,8%	95,8%	ist stets konsolidierungspflichtig
it@M (Eigenbetrieb)	100,0	0,5%	1,3%	0,0%	0,2%	0,4%	1,6%	zzgl.	97,8%	98,3%	97,4%	99,0%	98,2%	97,3%	ist von untergeordneter Bedeutung
Münchner Kammerspiele (Eigenbetrieb)	100,0	0,2%	0,4%	0,2%	0,1%	0,2%	0,2%	zzgl.	98,1%	98,6%	97,6%	99,1%	98,4%	97,6%	ist von untergeordneter Bedeutung
Markthallen München (Eigenbetrieb)	100,0	0,2%	0,1%	0,1%	0,3%	0,1%	0,2%	zzgl.	98,2%	98,8%	97,7%	99,4%	98,5%	97,7%	ist von untergeordneter Bedeutung
Stadtgüter München (Eigenbetrieb)	100,0	0,0%	0,0%	0,1%	0,0%	0,0%	0,0%	zzgl.	98,3%	98,8%	97,7%	99,5%	98,6%	97,7%	ist von untergeordneter Bedeutung
Schloss Kempfenhausen (Regiebetrieb)	100,0	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	zzgl.	98,3%	98,8%	97,7%	99,5%	98,6%	97,7%	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 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 €) zum 31.12.2020 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, 13.02.2020 und 09.03.2021).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. Im Weiteren 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 Bayern 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 31.12.2020 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.

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>.

Wir haben geprüft, ob die im Konsolidierungsleitfaden Bayern vorgegebenen Verfahrensschritte, die im konsolidierten Jahresabschluss zur Anwendung kamen, 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- sowie 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 Reports für den konsolidierten Jahresabschluss sind in SAP-BI abgelegt. Für die Prüfer des Revisionsamtes besteht ein Leserecht. Aus SAP SEM-BCS haben wir Auswertungen und aus SAP BI Reports für die Prüfung generiert.

6 Prüfungshemmnisse

Bei der Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses zum 31.12.2020 haben sich keine Prüfungshemmnisse ergeben.

7 Prüfungsvorbehalte

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

- Differenz aus der Schuldenkonsolidierung

Aus der automatisierten Schuldenkonsolidierung ergaben sich Differenzen bei den Forderungspositionen i.H.v. 40.167.425,23 € und bei den Verbindlichkeitenpositionen i.H.v.

-22.446.647,27 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Schuldenkonsolidierung beläuft sich auf 17.720.777,96 € (Vorjahr: 17.801.453,91 €), die in der Position „Privatrechtliche Forderungen“ verrechnet wurde. Die Buchung war nachvollziehbar. Die Verrechnung und der Ausweis der Differenz ist in dieser Position im Konsolidierungsbericht nicht erläutert. Der Informationsgehalt ist in diesem Bereich eingeschränkt.

Stellungnahme der Stadtkämmerei

Das Vorgehen bei der Behandlung der Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung wurde im Konsolidierungsbericht im Kapitel Konsolidierungsgrundsätze erläutert.

Darüber hinaus wird die Stadtkämmerei im Konsolidierungsbericht 2021 in der betreffenden Position erläutern, welcher Restbetrag aus der Schuldenkonsolidierung umgebucht wurde.

- Differenzen aus der Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Aus der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung ergaben sich Differenzen auf der Aufwandsseite i.H.v. 40.553.184,14 € und auf der Ertragsseite i.H.v. -72.815.043,02 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung beläuft sich auf -32.261.858,88 € (Ertrag). Insgesamt entstanden aus der Aufwands- und Ertragseliminierung sowie der Rückstellungseliminierung Differenzen i.H.v. 43.516.820,40 € (Ertrag) sowie i.H.v. 358.472,66 € (Aufwand) aus weiterer Eliminierung der Rückstellungen. Diese wurden bei der Position „Sonstige ordentliche Erträge“ im konsolidierten Jahresabschluss eingestellt. Diese Position veränderte sich dadurch um 43.158.347,74 € (Vorjahr Aufwand: 7.005.408,06 €). Die Buchung war nachvollziehbar. Die Höhe und die Behandlung der Differenzen ist in dieser Position im Konsolidierungsbericht nicht erläutert. Der Informationsgehalt ist in diesem Bereich eingeschränkt.

Stellungnahme der Stadtkämmerei

Das Vorgehen bei der Behandlung der Differenzen aus der Aufwands- und Ertragskonsolidierung wurde im Konsolidierungsbericht im Kapitel Konsolidierungsgrundsätze erläutert.

Darüber hinaus wird die Stadtkämmerei im Konsolidierungsbericht 2021 in der betreffenden Position erläutern, welcher Restbetrag aus der Aufwands- und Ertragskonsolidierung umgebucht wurde.

- 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 Ergebnissrücklage, 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 Aufgabenbeiträge zunächst mit all ihren Vermögensgegenständen, Schulden und Sonderposten so-

wie Rechnungsabgrenzungsposten einzubeziehen und erst im Anschluss daran die konzern-internen 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 Ergebnismrücklage, 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 Ergebnismrücklage, auch diese ist zu hoch ausgewiesen). Eine Korrektur zum konsolidierten Jahresabschluss 31.12.2020 ist noch nicht erfolgt, seitens der Stadtkämmerei besteht noch Klärungsbedarf mit dem Revisionsamt.

Die Korrektur der technischen aktiven und passiven Unterschiedsbeträge für diese Sachverhalte erfolgte in der Erhöhung bzw. Verringerung der Ergebnismrücklage im konsolidierten Jahresabschluss. Um diese Positionen ist die Ergebnismrücklage im konsolidierten Jahresabschluss zum 01.01.2018 und damit in der Folge für die weiteren konsolidierten Jahresabschlüsse 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 und in der Folge zum 31.12.2020 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 31.12.2020 nicht korrekt.

Stellungnahme der Stadtkämmerei

Das Thema befindet sich in bilateraler Klärung mit dem Revisionsamt.

- Buchungen von Differenzen ohne Limit in SAP SEM-BCS in der Schuldenkonsolidierung und in der Aufwands- und Ertragskonsolidierung (Vorjahresprüfung zum 31.12.2018 - noch nicht erledigte Ergebnisse)

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 31.12.2020 wurde die Einzelwesentlichkeitsgrenze bei der Schuldenkonsolidierung bei 4 Buchungen und bei der Aufwands- und Ertragseliminierung bei 8 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 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 der KPMG ein Verfahren zur Ausbuchung der Differenz bis zur Wesentlichkeitsgrenze festgelegt. Die Einhaltung der Wesentlichkeitsgrenzen ist damit sichergestellt. Eine Erprobung einer Limiteinstellung im System in Zusammenarbeit mit it@M konnte bislang nicht realisiert werden.

- Eliminierung von vergebenen und erhalten investiven Zuwendungen aus Vorjahren bis zum 31.12.2017 (Prüfung 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 01.01.2018) 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 und in den konsolidierten Folgebilanzen besteht.

Stellungnahme der Stadtkämmerei

Es wird ab dem Abschluss 2020 erläutert, dass die Stadtkämmerei keine Eliminierung von vergebenen und erhaltenen Zuwendungen aus Vorjahren (vor dem 31.12.2017) durchgeführt hat.

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 bis zum 31.12.2017 (Prüfung 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. Es besteht das Risiko, dass Zwischenergebnisse, die bis zum 31.12.2017 entstanden und bislang noch nicht vollständig abgeschrieben sind, teilweise oder vollständig eliminiert werden müssen.

Stellungnahme der Stadtkämmerei

Der Konsolidierungsleitfaden Bayern regelt nicht explizit die Eliminierung von Zwischenergebnissen vor Erstkonsolidierung. Die bayerischen Kommunen der Projektgruppe haben einen Antrag an die Regierung 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.

8 Umbuchungen und Korrekturen

Nach der Bayerischen Gemeindeordnung sind Unstimmigkeiten, z.B. Rechenfehler, Buchungsfelder etc. bis zur Feststellung durch die Vollversammlung zu korrigieren. Vor allem dann, wenn sie das Ergebnis des Jahresabschlusses wesentlich berühren.

Für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2020 der Landeshauptstadt München, den die Stadtkämmerei am 24.11.2021 im Finanzausschuss und am 25.11.2021 in der Vollversammlung des Stadtrats bekannt gegeben hat, ergab sich ein Korrekturbedarf.

Der Korrekturbedarf resultierte daraus, dass sich bei dem **Einzel-Jahresabschluss 2020 des Hoheitsbereichs der Landeshauptstadt München (Konzernmutter)** aufgrund von Prüfungsfeststellungen in wesentlicher Höhe Korrekturbedarfe ergaben. Die Stadtkämmerei hat die Korrekturbuchungen am 29.04.2022 durchgeführt. Durch die Korrekturbuchungen hat sich die Bilanzsumme des Jahresabschlusses 2020 von 26.817.259.192,41 (vor Korrektur) **um 79.579.940,00 € auf 26.896.839.132,41 €** (nach Korrektur) **erhöht**. Der Jahresfehlbetrag hat sich von -102.513.976,34 € (vor Korrektur) **um 68.942.923,48 € auf -33.571.052,86 €** (nach Korrektur) **verringert**. Die geänderte Gesamtbilanz und Gesamtergebnisrechnung hat die Stadtkämmerei dem Revisionsamt am 02.05.2022 zur Prüfung übermittelt. Die von der Stadtkämmerei durchgeführten Korrekturen waren nachvollziehbar. Die notwendigen Korrekturen wurden dem Rechnungsprüfungsausschuss mit dem Bericht über die Prüfung über die Prüfung der zum 31.12.2020 erstellten Jahresabschlüsse der Landeshauptstadt München – Band 1 (ohne Stiftungen) – und mit dem separaten Prüfbericht „Korrektur des Jahresabschlusses zum 31.12.2020“⁸ in seiner Sitzung am 17.05.2022 vorgelegt und über die Umsetzung durch die Stadtkämmerei berichtet.

Die Stadtkämmerei hat am 26.07.2022 den Finanzausschuss und am 27.07.2022 die Vollversammlung mit dem korrigierten Jahresabschluss 2020 für den Hoheitsbereich der Landeshauptstadt München befasst (Sitzungsvorlage Nr. 20-26 / V 06709) und ihn zur Feststellung und Entlastung vorgelegt.

Für die Korrektur des konsolidierten Jahresabschlusses hat die Stadtkämmerei für den Hoheitsbereich der Landeshauptstadt München (Konzernmutter) die Meldedaten einschließlich der korrigierten Werte am 16.05.2022 in SEM-BCS übernommen. Anschließend hat die Stadtkämmerei in SEM-BCS die automatisierte Schuldenkonsolidierung, Rückstellungseliminierung und Aufwands- und Ertragseliminierung erneut durchgeführt sowie für die Zwischenergebniseliminierung eine Korrekturbuchung durchgeführt. Das Revisionsamt hat den Korrekturprozess prüferisch begleitet. Die geänderte konsolidierte Vermögens- und Ergebnisrechnung und die angepasste Kapitalflussrechnung sowie die angepasste Eigenkapitalübersicht wurde dem Revisionsamt am 17.05.2022 zur Prüfung übermittelt. Die von der Stadtkämmerei erneut durchgeführten automatisierten Konsolidierungsmaßnahmen und die Konsolidierungsbuchungen waren nachvollziehbar.

Der von uns vorgenommene Abgleich der in SEM-BCS für den LHM-Hoheitsbereich am 16.05.2022 erneut eingespielten Meldedaten mit den ursprünglich am 24.08.2021 einge-

⁸ Prüfbericht „Korrektur des Jahresabschlusses zum 31.12.2020“, Az. 9632.0_PG1_005_22.

spielten Meldedaten sowie den Korrekturwerten des LHM-Hoheitsbereich stellt sich bei den betroffenen Positionen wie folgt dar:

Meldedaten „LHM-Hoheitsbereich“ für konsolidierten Jahresabschluss 2020					Korrekturbeträge gemäß Einzelabschluss LHM Hoheitsbereich 2020		Differenz
Pos	Positionsbezeichnung	Wert vor Korrektur Eingespielt: 24.8.21	Wert nach Korrektur Eingespielt: 16.5.22	Veränderung	Bilanz- / GuV-Positionen	Korrektur-Beträge	
Bilanz							
1121000010	Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	994.654.895,50	1.002.559.205,50	7.904.310,00	1.2.1 Grundstücke	11.030.021,00	0,00
1122000010	Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	7.797.534.636,17	7.800.660.347,17	3.125.711,00			
1221000010	Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transf	443.805.473,62	467.940.334,08	24.134.860,46	2.2.1 Öff.-rechtl. Ford. und Ford. aus Transferleistung	24.134.860,46	0,00
1222000010	Privatrechtliche Forderungen	122.829.514,85	125.229.225,16	2.399.710,31	2.2.2 Privatrechtliche Forderungen	2.399.710,31	0,00
1300000010	Aktive Rechnungs-Abgrenzungsposten	62.544.726,63	104.560.074,86	42.015.348,23	3. Aktiver Rechnungs-Abgrenzungsposten	42.015.348,23	0,00
2132000010	Jahresüberschuss/Fehlbetrag	101.611.044,36	32.668.120,88	-68.942.923,48	1.5 Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag (ohne Stiftungen)	68.942.923,48	0,00
2210000010	Sonderposten aus Zuwendungen	-2.702.738.840,71	-2.708.062.619,64	-5.323.778,93	2.1 Sonderposten aus Zuwendungen	5.323.778,93	0,00
2310000010	Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen	-6.437.158.906,90	-6.453.311.655,59	-16.152.748,69	3.1 Rückstellungen für Pensionen und ähnl. Verpflichtungen	16.152.748,69	0,00
2361000010	Sonstige Rückstellungen	-478.989.836,82	-463.163.349,69	15.826.487,13	3.6 Sonstige Rückstellungen	-15.826.487,13	0,00
2500000010	Passiver Rechnungs-Abgrenzungsposten	-101.233.370,76	-106.220.346,79	-4.986.976,03	5.1 Passiver Rechnungs-Abgrenzungsposten	4.986.976,03	0,00
GuV							
3112000010	Zuwendungen und allgemeine Umlagen	-1.805.318.801,60	-1.829.453.662,06	-24.134.860,46	2 Zuwendungen und allgemeine Umlagen	24.134.860,46	0,00
3122000010	Privatrechtliche Leistungsentgelte	-176.158.977,26	-171.172.001,23	4.986.976,03	6 Privatrechtliche Leistungsentgelte	-4.986.976,03	0,00
3124100010	Sonstige ordentliche Erträge (übrige)	-436.700.376,00	-436.704.149,60	-3.773,60	8 Sonstige ordentliche Erträge	5.710.015,67	0,00
3124200010	Gewinn aus Anlagenverkäufen	-354.394.549,15	-360.100.791,22	-5.706.242,07			
3131000010	Personalaufwendungen	2.004.084.906,71	1.999.102.472,03	-4.982.434,68	11 Personalaufwendungen	-4.982.434,68	0,00
3132000010	Versorgungsaufwendungen	490.156.882,77	501.220.312,77	11.063.430,00	12 Versorgungsaufwendungen	11.063.430,00	0,00
3133000010	Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	1.343.319.925,61	1.299.855.637,62	-43.464.287,99	13 Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	-43.464.287,99	0,00
3135000010	Transferaufwendungen	2.874.492.979,17	2.870.187.185,17	-4.305.794,00	15 Transferaufwendungen	-4.305.794,00	0,00
3141100010	Finanzerträge aus Anteilen und Wertpapieren (jew. AV & UV)	-207.721.309,29	-210.117.246,00	-2.395.936,71	17 Finanzerträge	2.395.936,71	0,00

In obiger Übersicht sind die Veränderungen der Bilanz- und GuV-Werte des konsolidierten Jahresabschlusses 2020 (Spalte Veränderung) für den LHM-Hoheitsbereich dargestellt. Die Veränderungen resultieren aus der Korrektur des Einzelabschlusses des LHM-Hoheitsbereichs zum 31.12.2020. Der Abgleich der betroffenen Bilanz- und GuV-Positionen mit den Korrekturwerten aus dem Jahresabschluss des LHM-Hoheitsbereich ergab keine Differenzen (Spalte Differenz).

Die Stadtkämmerei hat nach Einspielen der korrigierten Meldedaten für den LHM-Hoheitsbereich in SEM-BCS am 16.05.2022 die automatisierte Schuldenkonsolidierung, Rückstellungseliminierung sowie die Aufwands- und Ertragskonsolidierung wiederholt. Es ergaben sich keine Veränderungen bei den Konsolidierungsdifferenzen.

Zusätzlich zu den in der obigen Übersicht beschriebenen Korrekturen im Einzelabschluss des LHM-Hoheitsbereichs hat die Stadtkämmerei im Weiteren in SEM-BCS am 16.05.2022 Korrekturbuchungen zur Zwischenergebniseliminierung durchgeführt. Die Korrekturen waren erforderlich, da im Zuge der Korrektur des Einzelabschlusses des LHM-Hoheitsbereichs aufgrund nachträglich geänderter Zuteilungswerte bei den 5 dem LHM-Hoheitsbereich aus dem Umlenungsverfahren im Werksviertel am Ostbahnhof zugewandenen Grundstücken entsprechende Wertkorrekturen vorzunehmen waren. Damit musste auch die im veröffentlichten konsolidierten Jahresabschluss 2020 vorgenommene Zwischenergebniseliminierung für die 3 davon im Hoheitsbereich der LHM verbliebenen Grundstücke⁹ korrigiert werden, da nun die Zwischengewinne i.H.v. weiteren **5.141.138,00 € zu eliminieren waren**. Die Stadtkämmerei hat die Korrekturbuchungen mit Belegart 590 und den Belegnummern 350000000195 und -196 durchgeführt. Die Buchungen sind nachvollziehbar.

Für den **konsolidierten Jahresabschluss der LHM zum 31.12.2020** führten die Korrekturen insgesamt zu einer Erhöhung der Konzern-Bilanzsumme von **39.227.220.827,34 €** (vor Korrektur) um **74.438.802,00 €** auf **39.301.659.629,34 €** (nach Korrektur) und zu einer Reduzierung des Konzern-Jahresfehlbetrags von **-235.561.060,38 €** (vor Korrektur) um **63.801.785,48 €** auf **-171.759.274,90 €** (nach Korrektur).

Die Stadtkämmerei hat die Kapitalflussrechnung in Folge der durchgeführten Korrekturen angepasst. Der Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit hat sich von **462.174,2 T€** (vor Korrektur) auf **467.498 T€** (nach Korrektur) erhöht., der Cashflow aus Investitionstätigkeit hat sich von **-1.724.608,5 T€** (vor Korrektur) auf **1.729.923,3 T€** (nach Korrektur) erhöht. Die Anpassungen waren erforderlich aufgrund der Korrektur des Jahresabschlusses des LHM-Hoheitsbereichs und der damit verbundenen Korrektur der Zwischenergebniseliminierung (Umlenungsverfahren Werksviertel). Die Veränderungen in der Kapitalflussrechnung sind nachvollziehbar.

Die Stadtkämmerei hat die Eigenkapitalübersicht in Folge der durchgeführten Korrekturen angepasst. Die Anpassung resultierte aus der Verbesserung des Gesamtjahresergebnisses i.H.v. 63.801.785,48 € im Zuge der Korrektur des Jahresabschlusses des LHM-Hoheitsbereichs und der geänderten Zwischenergebniseliminierung. Entsprechend hat sich der Gesamtbilanzfehlbetrag von **-235.561.060,38 €** (vor Korrektur) auf **-171.759.274,90 €** (nach Korrektur) reduziert. Das Eigenkapital der Kommune erhöhte sich von **15.983.840.497,37 €** (vor Korrektur) auf **16.047.642.282,85 €** (nach Korrektur) und das Gesamteigenkapital von **16.154.697.260,38 €** (vor Korrektur) auf **16.218.499.045,86 €** (nach Korrektur). Die Veränderungen in der Eigenkapitalübersicht sind nachvollziehbar.

Der hier vorgelegte Prüfbericht wurde bei den Konsolidierungsmaßnahmen, der Kapitalflussrechnung und der Eigenkapitalübersicht hinsichtlich der vorgenommenen Korrekturen angepasst.

Bei Vorlage des geprüften konsolidierten Jahresabschlusses nach durchgeführter Korrektur durch die Stadtkämmerei legt die Stadtkämmerei zeitgleich die korrigierte konsolidierte Vermögensrechnung und die konsolidierte Ergebnisrechnung nebst Erläuterungen erneut im November 2022 im Finanzausschuss und der Vollversammlung als Aktualisierung des bereits bekannt gegebenen konsolidierten Jahresabschlusses 2020 vor, damit die Vollversammlung im November 2022 die Feststellung und Entlastung für den konsolidierten Jahres-

⁹ Grundstücke mit den Flurnummern 18337/15, 18430/2 und 18430/3. Die übrigen beiden Grundstücke mit den Flurnummern 18337 und 18337/10 sind an die MGH - Münchner Gewerbehof und Technologiezentrums GmbH (100%-ige Beteiligung des LHM-Hoheitsbereichs, die nicht zum Konsolidierungskreis gehört) übertragen worden.

abschluss 2020 nach der Bereinigung von Unstimmigkeiten und Korrekturen vornehmen kann.

Weitere aufgezeigte notwendige Umbuchungen und Korrekturen konnten der Stadtkämmerei teilweise während der Prüfung mitgeteilt werden. Sie können teilweise erst im konsolidierten Jahresabschluss 2021 und später durch die Stadtkämmerei berücksichtigt werden. Die übrigen Korrekturen werden der Stadtkämmerei, im Bedarfsfall auch den nachgeordneten Aufgabenträgern übermittelt.

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 Konsolidierungsfaden Bayern keine eindeutige Regelung. Die Vorgehensweise der Stadtkämmerei war 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 örtlichen Prüfung durch. Der Prüfbericht aus der örtlichen Prüfung wurde am 17.11.2020 im Finanzausschuss mit Sitzungsvorlage 20-26 / V 01822 bekanntgeben.

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 ungerichtete Sachverhalte, die erst mit einer Regelung durch den bayerischen Gesetzgeber ausgeräumt werden können.

Die Stadtkämmerei hat die Prüfungsfeststellungen 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

- Die Prüfungsfeststellungen zum 31.12.2018 werden von der Stadtkämmerei sukzessive umgesetzt bzw. im Bedarfsfall mit dem Revisionsamt nochmals erörtert. Allerdings betreffen einige Prüfungsvorbehalte unregelmäßige Sachverhalte, die erst mit einer Regelung durch den bayerischen Gesetzgeber ausgeräumt werden können.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte die Prüfungsfeststellungen zum 31.12.2018 weiterhin sukzessive umsetzen und hierzu auch die 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. Negativerklärung).

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 Jah-

resabschluss zum 31.12.2018 erstellt. Dazu besteht im Konsolidierungsleitfaden Bayern 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 betriebspezifisch 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 **ersten** 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 31.12.2020 noch nicht erfolgt.

Die Stadtkämmerei hat im Zuge der Aufstellung des ersten konsolidierten Jahresabschlusses die Vereinfachungsregel (**Tz. 70 des Konsolidierungsleitfadens 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.¹⁰ 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 Konsolidierungsleitfadens Bayern**). Wenn von der Möglichkeit Gebrauch gemacht wird, ist dies wiederum im Konsolidierungsbericht zu erläutern (**Tz. 76 Konsolidierungsleitfadens 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 Unterschiedsbetrag, 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 Tochtergesell-

¹⁰ Antwort des BKPV (Email vom 31.01.2020) zur Anfrage der Stadtkämmerei.

schaften 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 31.12.2020 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 31.12.2020 noch nicht erfolgt.

8. Vergebene Zuwendungen und Sonderposten bis zum 31.12.2017

Die Stadtkämmerei hat **vergebene Zuwendungen und Sonderposten**, die vor der erstmaligen Aufstellung des konsolidierten Jahresabschlusses entstanden sind, nicht in die Konsolidierung 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 Buchungslaufplan mit der Bruttoabbildung der Zuwendungen/Sonderposten vorgeben. Der Buchungslaufplan 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 31.12.2020 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 Konsolidierungslaufplan 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 Konsolidierungslaufplan 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 31.12.2020 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 stiller Lasten verzichtet. Die Erleichterungsmöglichkeit nach Tz. 70 des Konsolidierungslaufplans 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.¹¹

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 erstmalig zum 31.12.2019 und im Weiteren zum 31.12.2020 erfolgt.

¹¹ 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 Konsolidierungslaufplans Bayern** aus Vereinfachungsgründen auch bei der Equity-Konsolidierung möglich ist. Ein entsprechender Hinweis im Konsolidierungsbericht und eine vereinfachte Dokumentation der ermittelten und fortgeschriebenen Firmenwerte sei ausreichend.

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 Finanzausschuss 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 31.12.2020 unverändert fortgeführt.
- Die entstandenen Unterschiedsbeträge aus der Kapitalkonsolidierung der Erstkonsolidierung sowie die Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung und der Aufwands- und Ertragskonsolidierung des Erst- und der Folgeabschlüsse 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 31.12.2020 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 31.12.2020 noch kein einheitlicher Buchungsleitfaden für die einzubeziehenden Tochtergesellschaften entwickelt. Die Höhe der Zuwendungen an die nicht einbezogenen Tochtergesellschaften (größtmögliche Information) wurde im Konsolidierungsbericht zum 31.12.2020 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 31.12.2020 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 in den Vorjahren empfohlen, eine Konsolidierung der Zuwendungen/ Sonderposten bei Wesentlichkeit vornehmen. Für die einzubeziehenden Tochterunternehmen sollte die Stadtkämmerei einen einheitlichen Buchungslleitfaden mit der Bruttoabbildung der Zuwendungen/Sonderposten vorgeben. Der Buchungslleitfaden 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 Buchungslleitfaden 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 SEM-BCS für die Konsolidierung, 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 (Melde-daten) hinsichtlich ihrer Leistungsbeziehungen manuell durch die Aufgabenträger abgeglichen und etwaige Differenzen (bei Forderungen und Verbindlichkeiten, Aufwendungen und Erträgen) identifiziert. Diese sind durch die Aufgabenträger in den jeweiligen lokalen Buchhaltungssystemen zu korrigieren (siehe Ziffer 13.7.2 des Berichts). Stellt das System SEM-BCS nach erneuter Datenübertragung in die Saldenabstimmungsversion V200 keine Differenzen mehr fest, kann die eigentliche Konsolidierung beginnen.

- Dazu werden die Daten (Meldedaten) durch die Aufgabenträger in das Konsolidierungssystem SEM-BCS (sog. **Konsolidierungsversion V100**) übertragen. Es erfolgen dann die notwendigen manuellen Anpassungsbuchungen und automatisieren 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 dar¹²:

- 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)** werden manuelle Buchungen (z.B. Nacherfassung von Meldedaten) vorgenommen. Das Ergebnis ist der Summenabschluss I (siehe Ziffer 13.5.3 des Berichts).
- in der **Kontierungsebene 10 (Anpassungen)** werden manuelle Anpassungsbuchungen an den Meldedaten vorgenommen. Das Ergebnis ist der Summenabschluss II (siehe Ziffer 13.5.6 des Berichts).
- In der **Kontierungsebene 20 (Eliminierungen)** erfolgen alle automatisierten und manuellen Buchungen für die Konzernaufrechnungen (Schuldenkonsolidierung und Aufwands-/Ertragskonsolidierung). Das Ergebnis ist, dass diese konzerninternen Verflechtungen zwischen den Aufgabenträgern eliminiert sind (siehe Ziffer 13.8 und Ziffer 13.10 des Berichts).
- In der **Kontierungsebene 30 (Kapitalkonsolidierung)** erfolgen alle Buchungen im Rahmen der Kapital- und Equitykonsolidierung, die bei der LHM manuell durchgeführt werden (siehe hierzu Ziffer 13.6. und 13.11 des Berichts). Darüber hinaus erfolgen in dieser Kontierungsebene die Buchungen zur Zwischenergebniseliminierung (siehe hierzu Ziffer 13.9 des Berichts) und manuelle Umbuchungen (z.B. zur Ausbuchung der Differenzen aus der Konzernaufrechnung, siehe hierzu Ziffer 13.8.2 und Ziffer 13.10.2 des Berichts).

10 Erläuterungen zur Vermögens-, Finanz- und Ertragslage

Die **Vermögenslage** zeigt, dass sich die Bilanzsumme des Konzerns LHM von 38,6 Mrd. € auf 39,3 Mrd. € erhöht hat (vor Konsolidierung betrug das Vermögen 46,4 Mrd. €, Vorjahr: 45,2 Mrd. €). Auf das Anlagevermögen entfallen 33,9 Mrd. € (86,4% der Bilanzsumme) und auf das Umlaufvermögen 4,7 Mrd. € (11,9%). Zu der Veränderung trug unter anderem das im Vergleich zum Vorjahr um 1,6 Mrd. € erneut gestiegene Sachanlagevermögen bei, das mit einem Anteil von 28,7 Mrd. € (73,0%) wieder die größte Bilanzposition darstellt. Innerhalb des Sachanlagevermögens entfielen 19,3 Mrd. € (67,2%) auf die Summe der beiden Bilanzpositionen „Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte“ und „Infrastrukturvermögen“. Das größte Wachstum innerhalb des Sachanlagevermögens und des gesamten Ver-

¹² Vgl. Dobler/Hetzer/Schmitz, Konsolidierte Abschlüsse mit SAP SEM-BCS, 2008, S. 56f.; Fachkonzept Konzernabschluss.

mögens des Konzerns LHM erfuhr die Bilanzposition „Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau“ (plus 1,0 Mrd. €, plus 20,6%), wobei von der Mehrung 0,489 Mrd. € auf den Teilkonzern Stadtwerke München GmbH und 0,446 Mrd. € auf den Hoheitsbereich der LHM entfielen. Die größten Anteile am Sachanlagevermögen entfallen mit 15,2 Mrd. € auf den Hoheitsbereich der LHM und mit 13,5 Mrd. € auf die nachgeordneten Aufgabenträger, darunter der Teilkonzern SWM mit 6,4 Mrd. € sowie die beiden Wohnungs-Teilkonzerne GEWOFAG Holding GmbH mit 2,5 Mrd. € und GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH mit 2,3 Mrd. €. Die Finanzanlagen gingen um 0,7 Mrd. € auf 4,1 Mrd. € wiederum zurück. Sie haben damit noch einen Anteil von 10,5% an der Bilanzsumme. Die meisten Finanzanlagen hält der Teilkonzern SWM mit rund 2,1 Mrd. € (51,9%) der Finanzanlagen, gefolgt vom Hoheitsbereich der LHM mit rund 1,8 Mrd. € (43,7%).

Das Umlaufvermögen hat sich um 0,2 Mrd. € auf 4,7 Mrd. € auch 2020 verringert. Während die Liquiden Mittel um 0,358 Mrd. € und die Summe der Sonstigen Vermögensgegenstände um 0,211 Mrd. € zurückgingen, stieg der Wert der Wertpapiere des Umlaufvermögens um 0,178 Mrd. €. Innerhalb des Umlaufvermögens stellen die „Forderungen und sonstigen Vermögensgegenstände“ mit 2,4 Mrd. € (minus 0,123 Mrd. €) die wiederum größte Position dar. Die größten Anteile am Umlaufvermögen haben der Teilkonzern SWM mit 2,1 Mrd. € (44,7%) und der Hoheitsbereich der LHM mit 1,6 Mrd. € (33,2%).

Die unselbständigen Stiftungen tragen mit 0,4 Mrd. € (0,028 Mrd. € mehr als zum 31.12.2019) und wiederum 0,9% zur Bilanzsumme auf der Aktivseite, also zum Vermögen, innerhalb der konsolidierten Vermögensrechnung bei.

Der Konzern LHM weist zum 31.12.2020 ein um 0,4 Mrd. € niedrigeres Eigenkapital von 16,2 Mrd. € aus, dies entspricht einer Quote von 41,3% (Vorjahr: 43,0%) an der Bilanzsumme. Die Verbindlichkeiten des Konzerns erhöhten sich um 0,5 Mrd. € auf 8,9 Mrd. € (22,5% der Bilanzsumme), dabei entfällt ein Anteil von 6,5 Mrd. € (plus 0,2 Mrd. €) auf die einbezogenen Tochtergesellschaften. Die Rückstellungen blieben bei 0,042 Mrd. € Rückgang mit 9,9 Mrd. € absolut nahezu konstant (25,2% der Bilanzsumme), wovon der größte Anteil auf die im Hoheitsbereich der LHM bilanzierten Pensionsrückstellungen i.H.v. 6,5 Mrd. € (plus 0,099 Mrd. €) entfällt. Von den verbleibenden 11,0% auf der Passivseite entfallen 9,2% (3,6 Mrd. €) auf die Sonderposten und wiederum 0,9% (nun 0,4 Mrd. €) auf die unselbständigen Stiftungen sowie wiederum 0,8% (0,3 Mrd. €) auf die Passiven Rechnungsabgrenzungsposten.

Die stichtagsbezogene Liquidität im Rahmen der **Finanzlage** zum 31.12.2020 des Konzerns sank um weitere 0,4 Mrd. € auf 1,4 Mrd. €. Dies entspricht 3,6% der Bilanzsumme der konsolidierten Vermögensrechnung.

Die **Ertragslage** des Konzerns LHM zeigt für 2020 einen Gesamtbilanzfehlbetrag i.H.v. 171,8 Mio. € (Vorjahr: Gesamtbilanzfehlbetrag i.H.v. 48,6 Mio. €). Damit fällt der Jahresfehlbetrag im Vergleich zum Vorjahr um 123,2 Mio. € höher aus.

Das Ergebnis der laufenden Geschäftstätigkeit beträgt insgesamt 443,1 Mio. € (2,3% der ordentlichen Gesamterträge) und fällt damit um 271,1 Mio. € höher aus als im Vorjahr. Dies ist zurückzuführen auf ordentliche Gesamterträge, die um 2,5 Mrd. € auf 16,8 Mrd. € und ordentliche Gesamtaufwendungen, die um 2,7 Mrd. € auf 16,4 Mrd. € zurückgegangen sind. Das Finanzergebnis 2020 fällt mit 766,7 Mio. € wie im Vorjahr (191,6 Mio. €) negativ aus. Dabei fielen die Finanzerträge um mehr als die Hälfte auf 153,5 Mio. €, während sich die Aufwendungen aus assoziierten Aufgabenträgern auf 571,1 Mio. € mehr als verdreifachten. Diese sind hauptsächlich angefallen beim Teilkonzern SWM (456,7 Mio. €) und resultieren

aus entsprechenden Wertberichtigungen bei einem assoziierten Unternehmen der SWM.¹³ Das positive außerordentliche Gesamtergebnis trägt mit 0,1 Mio. € zum negativen Gesamtjahresergebnis i.H.v. 323,4 Mio. € bei. Das Gesamtjahresergebnis 2020 ist damit um 298,2 Mio. € geringer als im Jahr 2019 und seit 2018 stetig gesunken. 0 ist damit um 298,2 Mio. € geringer als im Jahr 2019 und seit 2018 stetig gesunken.

Auch 2020 stellen die zwei größten Ertragspositionen der Aufwands- und Ertragsrechnung die gesunkenen öffentlich-rechtlichen Leistungsentgelte mit 8,3 Mrd. € (minus 3,3 Mrd. €) und die mit 3,7 Mrd. € um 0,8 Mrd. € ebenfalls zurückgegangenen Steuern und ähnlichen Abgaben dar, während die drei größten Aufwandspositionen wiederum die Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen mit 7,1 Mrd. € (minus 3,0 Mrd. €), die Personalaufwendungen mit 3,6 Mrd. € (plus 0,3 Mrd. €) und die Transferaufwendungen mit 2,7 Mrd. € (plus 0,04 Mrd. €) sind.

¹³ Vgl. Konsolidierungsbericht, Seite 81.

11 Konsolidierte Vermögensrechnung (nach Korrektur)

Die nachfolgende konsolidierte Vermögensrechnung weist die Bilanzwerte für den Konzern LHM zum 31.12.2020 (nach Korrektur) 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 31.12.2020	LHM Konzern 31.12.2019
AKTIVA (in €)	20.081.167.117,24	19.220.492.512,10	39.301.659.629,34	38.594.459.218,90
A. Anlagevermögen	17.999.022.697,14	15.947.593.431,30	33.946.616.128,44	33.053.036.174,11
I. Immaterielle Vermögensgegenstände	947.455.702,31	150.751.167,48	1.098.206.869,79	1.050.033.394,48
1. Konzessionen, DV-Lizenzen, sonstige Rechte	28.472.448,26	70.835.395,04	99.307.843,30	81.556.598,34
2. Geleistete Zuwendungen für Investitionen	839.673.219,05	405.991,00	840.079.210,05	815.251.010,84
3. Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände	79.310.035,00	26.848.027,21	106.158.062,21	101.189.980,55
4. Geschäfts- oder Firmenwert		52.661.754,23	52.661.754,23	52.035.804,75
II. Sachanlagen	15.206.741.570,91	13.473.956.140,23	28.680.697.711,14	27.067.530.187,78
1. Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	985.435.474,50	111.353.563,30	1.096.789.037,80	984.181.269,40
2. Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	7.800.660.347,17	5.425.731.166,59	13.226.391.513,76	12.783.156.875,31
3. Infrastrukturvermögen	1.975.660.405,57	4.084.667.237,42	6.060.327.642,99	6.149.495.411,21
4. Bauten auf fremdem Grund und Boden		292.147.835,32	292.147.835,32	305.637.513,52
5. Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler	821.170.393,62	0,00	821.170.393,62	820.274.896,78
6. Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	181.959.977,40	699.471.236,27	881.431.213,67	761.837.223,45
7. Betriebs- und Geschäftsausstattung	205.202.508,73	272.356.246,98	477.558.755,71	434.068.085,26
8. Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	3.236.652.463,92	2.588.228.854,35	5.824.881.318,27	4.828.878.912,85
III. Finanzanlagen	1.803.185.572,03	2.322.886.123,59	4.126.071.695,62	4.826.408.229,88
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	210.961.426,26	194.132.393,83	405.093.820,09	229.752.097,32
2. Anteile an assoziierten Unternehmen	482.463.254,03	543.665.141,28	1.026.128.395,31	1.633.418.791,09
3. Sonstige Beteiligungen	127.910,65	88.001.732,99	88.129.643,64	78.375.955,37
4. Ausleihungen	580.259.864,92	130.369.168,27	710.629.033,19	922.070.914,25
5. Wertpapiere des Anlagevermögens	529.373.116,17	1.366.717.687,22	1.896.090.803,39	1.962.790.471,85
IV. Besonderes Anlagevermögen – Treuhandvermögen (MGS)	41.639.851,89	0,00	41.639.851,89	109.064.361,97
B. Umlaufvermögen	1.550.475.713,57	3.125.059.153,86	4.675.534.867,43	4.974.730.641,65
I. Vorräte	9.174.043,96	439.368.825,38	448.542.869,34	445.377.120,93
1. Roh-, Hilfs-, Betriebsstoffe, Waren	9.174.043,96	226.222.288,23	235.396.332,19	245.065.618,07
2. Unfertige Erzeugnisse und Leistungen / fertige Erzeugnisse und Leistungen		192.649.881,14	192.649.881,14	186.476.536,11
3. Grundstücke als Vorräte (unbebaute und bebaute)		18.696.126,78	18.696.126,78	12.281.497,47
4. Sonstige Vorräte		1.267.565,70	1.267.565,70	1.459.850,72
5. Geleistete Anzahlungen auf Vorräte		532.963,53	532.963,53	93.618,56
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	607.717.515,36	1.767.967.438,44	2.375.684.953,80	2.498.433.646,22
1. Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen	461.132.817,16	116.323.588,41	577.456.405,57	409.811.556,08
2. Privatrechtliche Forderungen	103.253.288,06	1.075.175.622,23	1.178.428.910,29	1.324.882.851,11
3. Sonstige Vermögensgegenstände	26.859.145,73	435.872.848,75	462.731.994,48	674.179.773,06
4. Besonderes Umlaufvermögen - Treuhandvermögen (MGS)	16.472.264,41	0,00	16.472.264,41	22.529.083,06
5. Forderungen nach KHG		140.595.379,05	140.595.379,05	67.030.382,91
III. Wertpapiere des Umlaufvermögens		434.920.770,74	434.920.770,74	256.676.421,09
IV. Liquide Mittel	933.584.154,25	482.802.119,30	1.416.386.273,55	1.774.243.453,41
C. Aktive Rechnungsabgrenzung	172.244.683,24	97.658.207,06	269.902.890,30	199.987.616,48
D. Unselbständige Stiftungen (Aktiva)	369.671.091,37		369.671.091,37	341.757.044,67
E. Ausgleichsposten nach KHG		24.635.412,41	24.635.412,41	24.902.819,49
F. Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensrechnung		15.299.239,39	15.299.239,39	44.922,50

	LHM Hoheit	+ nachgeordnete Aufgabenträger	= LHM Konzern 31.12.2020	LHM Konzern 31.12.2019
PASSIVA (in €)	-28.659.558.185,70	-10.642.101.443,64	-39.301.659.629,34	-38.594.459.218,90
A. Eigenkapital	-15.486.244.236,81	-732.254.809,05	-16.218.499.045,86	-16.611.162.376,13
I. Allgemeine Rücklage (Nettoposition)	-7.223.044.338,44	-0,68	-7.223.044.339,12	-7.387.798.010,34
II. Ergebnisrücklagen/Gewinnrücklagen	-8.481.483.522,87	-471.142.508,62	-8.952.626.031,49	-8.969.704.104,81
III. Gesamtbilanzfehlbetrag/ Vj. Gesamtbilanzüberschuss)	262.014.811,64	-90.255.536,74	171.759.274,90	48.584.746,21
IV. Ausgleichposten für Anteile anderer Gesellschafter		-170.856.763,01	-170.856.763,01	-209.979.951,45
V. Kapital – Treuhandvermögen (MGS)	-43.731.187,14	0,00	-43.731.187,14	-92.265.055,74
B. Sonderposten	-3.169.339.530,90	-448.608.097,65	-3.617.947.628,55	-3.033.552.000,77
I. Sonderposten aus Zuwendungen	-2.708.062.619,64	-231.318.718,83	-2.939.381.338,47	-2.418.864.771,67
II. Sonderposten aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten	-94.315.433,67	-5.489.500,00	-99.804.933,67	-98.132.890,20
III. Sonstige Sonderposten	-366.909.797,05	0,00	-366.909.797,05	-327.604.211,47
IV. Gebührenaussgleich	-51.680,54	0,00	-51.680,54	-5.580.300,23
V. Sonderposten aus Fördermitteln nach dem KHG		-211.799.878,82	-211.799.878,82	-183.369.827,20
C. Rückstellungen	-7.129.841.420,64	-2.772.833.027,73	-9.902.674.448,37	-9.945.020.395,06
I. Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen	-6.453.311.655,59	-1.037.790.395,70	-7.491.102.051,29	-7.389.629.690,32
II. Umweltrückstellungen	-551.812,89	-164.255.990,53	-164.807.803,42	-157.786.378,37
III. Instandhaltungsrückstellungen		-35.216.191,09	-35.216.191,09	-36.062.683,32
IV. Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen	-477.961.352,69	-21.096.462,37	-499.057.815,06	-461.732.242,72
V. Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährverträgen und verwandten Rechtsgeschäften sowie anhängigen Gerichts- und Widerspruchsverfahren	-5.162.430,79	-21.742.943,31	-26.905.374,10	-39.728.470,14
VI. Sonstige Rückstellungen	-192.854.168,68	-1.492.731.044,73	-1.685.585.213,41	-1.860.080.930,19
D. Verbindlichkeiten	-2.390.626.224,10	-6.469.443.261,58	-8.860.069.485,68	-8.364.701.746,67
I. Anleihen	-120.967.684,27	0,00	-120.967.684,27	-979.649,83
II. Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen	-1.422.126.885,11	-5.182.238.627,04	-6.604.365.512,15	-5.829.905.410,15
III. gleichkommen	-220.081,80	0,00	-220.081,80	-308.900,13
IV. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	-78.940.688,19	-497.942.165,32	-576.882.853,51	-838.050.647,87
V. Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	-24.571.433,87	-29.557.998,47	-54.129.432,34	-20.314.884,39
VI. Sonstige Verbindlichkeiten	-729.990.776,09	-585.658.695,43	-1.315.649.471,52	-1.543.434.639,45
VII. Besondere Verbindlichkeiten - Treuhandvermögen (MGS)	-13.808.674,77	0,00	-13.808.674,77	-37.111.307,69
VIII. Verbindlichkeiten nach dem KH-Finanzierungsrecht		-174.045.775,32	-174.045.775,32	-94.596.307,16
E. Passive Rechnungsabgrenzung	-113.835.681,88	-218.962.247,63	-332.797.929,51	-298.265.655,60
F. Unselbständige Stiftungen (Passiva)	-369.671.091,37	0,00	-369.671.091,37	-341.757.044,67

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

*) vgl. §307 Abs. 2 HGB.

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

12 Konsolidierte Ergebnisrechnung (nach Korrektur)

Die nachfolgende konsolidierte Ergebnisrechnung weist die Werte für den Konzern LHM zum 31.12.2020 (nach Korrektur) und zum Vorjahr aus, bestehend aus dem Anteil für den LHM-Hoheitsbereich und den zusammengefassten Anteilen der einbezogenen nachgeordneten Aufgabenträger:

		LHM Hoheit	+ nachgeordnete Aufgabenträger	= LHM Konzern 31.12.2020	LHM Konzern 31.12.2019
1	Steuern und ähnliche Abgaben	3.685.369.828,78	0,00	3.685.369.828,78	4.451.634.590,51
2	+ Zuwendungen,allgemeine Umlagen	1.821.794.000,65	157.503.934,70	1.979.297.935,35	1.088.266.210,68
3	+ Sonstige Transfererträge	373.836.317,55	817.266,90	374.653.584,45	337.536.554,08
4	+ Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	231.310.815,06	8.096.095.673,49	8.327.406.488,55	11.643.932.004,15
5	+ Auflösung von Sonderposten	73.068.571,14	46.067.954,47	119.136.525,61	113.803.342,38
6	+ Privatrechtliche Leistungsentgelte	161.609.457,23	580.713.140,95	742.322.598,18	711.024.390,48
7	+ Kostenerstattungen und Kostenumlagen	265.906.662,84	21.456.978,58	287.363.641,42	208.684.698,69
8	+ Sonstige ordentliche ordentliche Erträge	740.590.885,79	419.483.703,51	1.160.074.589,30	591.388.047,30
9	+ Aktivierte Eigenleistungen	33.574.950,51	88.518.625,80	122.093.576,31	115.112.241,96
10	+/- Bestandsveränderungen		11.598.130,58	11.598.130,58	14.870.534,32
S1	= Ordentliche Gesamterträge (= Zeilen 1 bis 10)	7.387.061.489,55	9.422.255.408,98	16.809.316.898,53	19.276.252.614,55
11	- Personalaufwendungen	-2.006.546.485,31	-1.624.562.093,28	-3.631.108.578,59	-3.366.289.388,57
12	- Versorgungsaufwendungen	-501.292.455,87	-39.326.248,38	-540.618.704,25	-802.085.950,21
13	- Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	-852.131.133,17	-6.292.033.592,03	-7.144.164.725,20	-10.107.251.876,38
14	- Bilanzielle Abschreibungen	-426.436.940,79	-782.310.313,69	-1.208.747.254,48	-1.200.501.317,05
15	- Transferaufwendungen	-2.708.391.634,51	0,00	-2.708.391.634,51	-2.670.684.521,31
16	- Sonstige ordentliche Aufwendungen	-514.015.861,70	-619.185.999,79	-1.133.201.861,49	-957.460.136,42
S2	= Ordentliche Gesamtaufwendungen (= Zeilen 11 bis 16)	-7.008.814.511,35	-9.357.418.247,17	-16.366.232.758,52	-19.104.273.189,94
S3	= Ergebnis der laufenden Geschäftstätigkeit (= Saldo S1 und S2)	378.246.978,20	64.837.161,81	443.084.140,01	171.979.424,61
17	+ Finanzerträge	82.393.075,00	71.113.774,75	153.506.849,75	309.939.349,51
18	+ Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern		0,00	0,00	
19	- Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen	-112.477.111,84	-236.547.594,82	-349.024.706,66	-396.261.340,67
20	- Aufwendungen aus assoziierten Aufgabenträgern	-114.431.582,84	-456.713.108,61	-571.144.691,45	-179.500.000,00
S4	= Gesamtfinanzergebnis (=Saldo Zeilen 17 bis 20)	-144.515.619,68	-622.146.928,68	-766.662.548,36	-191.572.049,19
S5	= Ordentliches Gesamtergebnis (= S3 und S4)	233.731.358,52	-557.309.766,87	-323.578.408,35	-19.592.624,58
21	+ Außerordentliche Erträge	16.200,80	1.154.324,47	1.170.525,27	710.325,79
22	- Außerordentliche Aufwendungen	-208,25	-1.023.533,71	-1.023.741,96	-6.356.770,20
S6	= Außerordentliches Gesamtergebnis (= Saldo Zeilen 21 und 22)	15.992,55	130.790,76	146.783,31	-5.646.444,41
S7	= Gesamtjahresergebnis (= S5 und S6)	233.747.351,07	-557.178.976,11	-323.431.625,04	-25.239.068,99
23	+/- Anderen Gesellschaftern zuzurechnendes Ergebnis*)		41.387.230,77	41.387.230,77	6.846.770,20
24	+/- Ergebnisvortrag		0,00	0,00	0,00
25	+/- Entnahmen aus/Zuführung zu Rücklagen	902.931,98	109.382.187,39	110.285.119,37	-30.192.447,42
S8	Gesamtbilanzüberschuss/-fehlbetrag (= Saldo S7, Zeilen 23 bis 25)	234.650.283,05	-406.409.557,95	-171.759.274,90	-48.584.746,21

*) 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, damit werden Doppelausführungen vermieden.

13 Erläuterungen und Feststellungen zum konsolidierten Jahresabschluss

13.1 Einhaltung von Fristvorschriften

Die Stadtkämmerei hat den dritten konsolidierten Jahresabschluss der Landeshauptstadt München zum 31.12.2020 aufgestellt und am 24.11.2021 im Finanzausschuss und am 25.11.2021 in der Vollversammlung des Stadtrats jeweils in öffentlicher Sitzung mit der Sitzungsvorlage Nr. 20-26 / V 04541 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 31.12.2020 nach den Vorgaben der gemäß Art. 102 Abs. 2 GO fristgerecht aufgestellt und im Finanzausschuss am 24.11.2021 und in der Vollversammlung am 25.11.2021 fristgerecht bekanntgegeben.

Empfehlungen

- Es ist keine Empfehlung notwendig.

13.2 Formale Prüfung der konsolidierten Vermögens- und Ergebnisrechnung

Der konsolidierte Jahresabschluss der LHM zum 31.12.2020 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 Konsolidierungsleitfa-

den Bayern beigefügten Mustervorlagen abgeglichen.¹⁴ In den Mustervorlagen sind die Mindestgliederungen angegeben.

Prüfungsergebnisse

- 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.¹⁵ Die eingefügten Positionen sind nachvollziehbar und erforderlich. Die eingefügten Positionen sind im Konsolidierungsbericht (Seite 17) entsprechend erläutert. Allerdings wurde der eingefügte Aktivposten „5. Forderungen nach KHG“ im Konsolidierungsbericht (Seite 17) abweichend mit „Ausgleichsposten nach KHG“ bezeichnet.
 - 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 2020 und 2019 keinen Betrag aufweisen.
 - Zu den Mustervorlagen und den genannten Abweichungen wird im Konsolidierungsbericht 2020 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 die in der Vermögensrechnung eingefügten Positionen im Konsolidierungsbericht einheitlich bezeichnen. Dies dient der besseren Nachvollziehbarkeit.
- 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 Kom-

¹⁴ Die Anlage 3 des Konsolidierungsleitfadens Bayern stellt die Mustervorlage für die konsolidierte Ergebnisrechnung, die Anlage 4 die Mustervorlage für die konsolidierte Vermögensrechnung dar.

¹⁵ Aktivseite: Besonderes Anlagevermögen-Treuhandvermögen (MGS), Besonderes Umlaufvermögen-Treuhandvermögen (MGS), Forderungen nach KHG, Unselbständige Stiftungen (Aktiva), Forderungen nach KHG, Aktiver Unterschiedsbetrag 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).

mune. Zum anderen bestimmt der Umfang des Konsolidierungskreises den zur Erstellung notwendigen Aufwand.¹⁶

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

- 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 unmittelbar 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 beigefügt¹⁷ (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“¹⁸ 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.](#)

¹⁶ Vgl. Müller-Marqués Berger/ Krebs (Hrsg.): Der kommunale Gesamtabschluss, Klatte: S. 85; Lehmitz/Kamp: S. 78.

¹⁷ Das Ermittlungsschema ist auf der Internetseite des Bayerischen Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration abrufbar.

¹⁸ 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.

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 31.12.2020 bilanzierten Beteiligungsunternehmen, Zweckverbänden und Vereinen sowie kommunal verwalteten rechtlich selbständigen Stiftungen und mit den Angaben im Anhang zum Jahresabschluss für den Hoheitsbereich zum 31.12.2020 vorgenommen. Ergänzend 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 beigelegt.

Bei unserer Prüfung zeigte sich folgender Sachverhalt:

- Im Ermittlungsschema der Stadtkämmerei sind neben dem Hoheitsbereich der LHM weitere 83 Aufgabenträger erfasst. Dabei handelt es sich um 30 Beteiligungsunternehmen in Privatrechtsform, 6 Eigenbetriebe, 1 Regiebetrieb nach Art. 88 Abs. 5 GO sowie um 46 von der LHM verwaltete kommunale rechtlich selbständige Stiftungen, die über ein kaufmännisches Rechnungswesen verfügen.

- Im Ermittlungsschema nicht aufgenommen wurde die neue kommunal verwaltete rechtsfähige JAZZStiftung München, die mit Beschluss des Kulturausschusses vom 20.05.2020 und der Vollversammlung des Stadtrats vom 17.06.2020¹⁹ errichtet wurde.

- Bei den 4 Gesellschaften Stadtwerke München GmbH, GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH, GEWOFAG Wohnen GmbH und Messe München GmbH ist im Ermittlungsschema im Bezeichnungsfeld mit dem Hinweis „Konzern“ vermerkt, dass diese Aufgabenträger 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.²⁰ Dies ist daher nicht zu beanstanden.

- Die Beteiligungsquoten der Beteiligungsunternehmen wurden nach den uns vorliegenden Unterlagen - bis auf ein Beteiligungsunternehmen - zutreffend erfasst. Die ausgewiesene Beteiligungsquote an der MGH-Münchner Gewerbehof- und Technologiezentrumsgesellschaft mbH mit 99,2% ist nicht korrekt, da der LHM Hoheitsbereich seit 16.09.2020 Alleingesellschafterin ist und damit über eine Beteiligungsquote von 100% verfügt.

Für zwei Beteiligungsunternehmen wurde richtigerweise 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

¹⁹ Sitzungsvorlage Nr. 20-26 / V 00224 (nicht öffentliche Sitzung).

²⁰ 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.

- 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.

- Die Stadtkämmerei hat die Beteiligungen - für die nach der Beteiligungsquote des LHM Hoheitsbereichs weder ein beherrschender noch ein maßgeblicher Einfluss vorliegt - wie bereits im Vorjahr - nicht im Ermittlungsschema erfasst²¹, obwohl diese gemäß Art. 102a GO Abs. 1 dem Konsolidierungskreis dem Grunde nach zuzurechnen sind. Dabei handelt es sich um folgende Beteiligungen:

Beteiligungsunternehmen (Beteiligungsquote < 20 %)	Beteiligungsquote	Art der Beteiligung
Munich Urban Colab GmbH	17,00%	unmittelbare Beteiligung
WERK1 Bayern GmbH	10,00%	unmittelbare Beteiligung
aquabench GmbH	8,00%	mittelbare Beteiligung
Bürgerstiftung München	7,40%	unmittelbare Beteiligung
Zentrale Abrechnungsstelle für den Rettungsdienst Bayern GmbH	2,00%	unmittelbare Beteiligung
MEDIASCHOOL BAYERN gGmbH	2,00%	unmittelbare Beteiligung
ekz.Bibliotheksservice GmbH	0,47%	unmittelbare Beteiligung

- Auch hat die Stadtkämmerei 2 Vereine, bei denen seitens der LHM eine Mitgliedschaft besteht, - wie bereits im Vorjahr - nicht im Ermittlungsschema 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 31.12.2020 mit 0 € bilanziert. Sie verfügen über ein kaufmännisches Rechnungswesen und sind daher dem Konsolidierungskreis im Sinne von Art. 102a Abs. 1 GO zuzurechnen.

- In den Vorjahresprüfungen haben wir darauf hingewiesen, dass im Ermittlungsschema keine weiteren Spalten für konsolidierungsrelevante Informationen (z.B. Art der Beteiligung oder des Einflusses) vorgesehen sind. Die Stadtkämmerei hat die Empfehlung aufgegriffen und dem Konsolidierungsbericht als Anlage eine Übersicht über die Beteiligungsverhältnisse der LHM zum 31.12.2020 beigefügt, die diese wichtigen Angaben enthält. In der Übersicht sind auch die in obiger Tabelle aufgeführten Beteiligungsunternehmen (Beteiligungsquote kleiner 20%), die Bürgerstiftung München und die 2 Vereine enthalten. Damit enthält diese Übersicht den sog. Konsolidierungskreis dem Grunde nach. Allerdings ist in der Übersicht die bereits in 2019 aufgelöste Brasilische Stiftung (Bukr 9007) enthalten, dagegen fehlt die in 2020 gegründete JAZZStiftung München (Bukr 9068) und für 3 nachgeordnete Aufgabenträger sind die Beteiligungsquoten²² nicht korrekt angegeben.

Der Konsolidierungskreis dem Grunde nach (vorläufiger Konsolidierungskreis) ist **jährlich** für den jeweils aufzustellenden konsolidierten Jahresabschluss vollständig zu bestimmen. Dabei

²¹ Hinweis im Ermittlungsschema: „Nachgeordnete Aufgabenträger, für die weder ein beherrschender noch ein maßgeblicher Einfluss der LHM vorliegt, werden nicht mehr berücksichtigt.“

²² Die Beteiligungsquoten der LHM zum 31.12.2020 betragen für die MGH-Münchner Gewerbe- und Technologiezentrumsgesellschaft: 100%, Bürgerstiftung München: 7,4%; Munich Urban Colab GmbH: 17%.

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 83 nachgeordnete Aufgabenträger mit der Beteiligungsquote erfasst. Dabei handelt es sich um alle Beteiligungen, an denen seitens der LHM aus Konzernsicht eine Beteiligungsquote von mehr als 20% besteht. Nicht aufgenommen wurde die in 2020 errichtete kommunale, kommunal verwaltete rechtsfähige JAZZStiftung München.
- Es ergeben sich demzufolge 93 (Vorjahr: 92) nachgeordnete Aufgabenträger, die gemäß Art. 102a Abs. 1 GO dem Grunde nach dem Konsolidierungskreis für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2020 zuzurechnen sind.
- Die Beteiligungsquoten der erfassten nachgeordneten Aufgabenträger wurden nach den uns vorliegenden Unterlagen - mit einer Ausnahme - zutreffend für das Jahr 2020 erfasst. Für die Portal München Verwaltungsgesellschaft mbH und die Portal München Betriebs-GmbH & Co. KG wurden zutreffend nicht die direkten Beteiligungsquoten, sondern jeweils Beteiligungsquoten von 100% erfasst, da aus Konzernsicht bei beiden Gesellschaften ein Anteilsbesitz von 100% vorliegt.
- Im Ermittlungsschema nicht erfasst sind - wie bereits im Vorjahr - 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.
- Die Stadtkämmerei hat die Empfehlung des Revisionsamts aus den Vorjahresberichten zur Angabe der Art des Einflusses und der Beteiligung aufgegriffen. Die Stadtkämmerei hat dem Konsolidierungsbericht erstmals als Anlage eine Übersicht beigefügt, in der alle Beteiligungsverhältnisse der LHM zum 31.12.2020 aufgeführt sind und den Konsolidierungskreis dem Grunde nach (gemäß Art. 102a Abs. 1 GO) darstellt. Darin ist für jeden Aufgabenträger neben der Beteiligungsquote vermerkt, ob es sich um eine unmittelbare oder mittelbare Beteiligung handelt bzw. ob ein beherrschender bzw. maßgeblicher Einfluss seitens der LHM vorliegt. Allerdings enthält die Übersicht eine bereits gelöschte Stiftung, dagegen fehlt eine in 2020 neu gegründete rechtlich selbständige kommunale Stiftung, bei vier Aufgabenträgern ist die genannte Beteiligungsquote nicht korrekt.

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 (gemäß Art. 102a Abs. 1 GO) auf Basis aktueller Daten zutreffend vollständig bestimmt werden kann.

- Die Stadtkämmerei sollte dem Konsolidierungsbericht die Übersicht über alle Beteiligungsverhältnisse weiterhin als Anlage dem Konsolidierungsbericht beifügen, da damit eine Information über dem Konsolidierungskreis dem Grunde (gemäß Art. 102a Abs. 1 GO) bekanntgegeben wird. Die Übersicht sollte ggf. um den Hinweis ergänzt werden, dass es sich hierbei um den Konsolidierungskreis dem Grunde nach handelt. Die Stadtkämmerei sollte künftig darauf achten, dass die Angaben in der Übersicht vollständig, aktuell und korrekt sind.

13.3.2 Ermittlung von nachgeordneten Aufgabenträgern von untergeordneter Bedeutung

Die Stadtkämmerei hat überwiegend auf Basis der geprüften Einzel- und (Teil-)Konzernabschlüsse zum 31.12.2020 die Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung ermittelt. Für den Beteiligungsgesellschaft Olympiapark München GmbH wurden die Werte zum 31.12.2019 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.²³ Das Ermittlungsschema erfüllt eine Doppelfunktion, da man damit die Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung sowie auch die konsolidierungspflichtigen Aufgabenträger ermittelt. Die Kennzeichnung erfolgt aufgrund einer im Ermittlungsschema hinterlegten bedingten Formatierung.

Nach **Tz. 39 des Konsolidierungsleitfadens Bayern** kann für die Beurteilung einer untergeordneten Bedeutung auf die Positionen Bilanzsumme, Verbindlichkeiten, Eigenkapital, Rückstellungen, Anlagevermögen oder Betriebsaufwand²⁴ abgestellt werden. Diese „Positionen“ stellen sog. Sortierkriterien dar. Entsprechend der Beteiligungsquote bei den nachgeordneten Aufgabenträgern errechnen sich die anteiligen²⁵ Positionswerte. Zur endgültigen Ermittlung 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.

²³ Das Ermittlungsschema ist dem Konsolidierungsleitfaden Bayern des StMI als Anlage 2 beigefügt und auf dessen Internetseite abrufbar. Das Ermittlungsschema verfügt über Formeleinträge zur Bestimmung der untergeordneten Bedeutung.

²⁴ Zum Betriebsaufwand zählen die ordentlichen Aufwendungen zuzüglich Zinsen und sonstigen Finanzaufwendungen; siehe Fußnote 4 zur Anlage 1 „Erhebungsbogen Basisdaten“ zum Konsolidierungsleitfaden Bayern.

²⁵ Im Ermittlungsschema wird statt „anteilig“ der Begriff „beteiligungsquoten-gewichtete“ Positionen verwendet.

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 und zum 31.12.2019 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 der Stadtkämmerei 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. Im Weiteren haben wir die Aufgabenträger mit deren Positionsdaten und Beteiligungsquoten basierend auf den Einzelabschlüssen 2020 in einem separaten Ermittlungsschema erfasst.

Bei unserer Prüfung zeigte sich folgender Sachverhalt:

- Die Stadtkämmerei hat im Ermittlungsschema neben dem LHM Hoheitsbereich weitere **83** nachgeordnete Aufgabenträger in die Ermittlung der untergeordneten Bedeutung einbezogen. Daraus errechnete sich für den Konsolidierungskreis dem Grunde nach eine anteilige Gesamt-Bilanzsumme von insgesamt 48.377.838.259 €.

- Im Ermittlungsschema wurden insgesamt **75** nachgeordnete Aufgabenträger mit dem Hinweis „ist von **untergeordneter Bedeutung**“ gekennzeichnet. Für diese nachgeordneten Aufgabenträger summieren sich die relativen Anteile auf **2,63% der anteiligen Gesamt-Bilanzsumme**.²⁶

Neben dem LHM Hoheitsbereich sind **8 (Vorjahr: 7)** nachgeordnete Aufgabenträger mit dem Hinweis „**ist stets konsolidierungspflichtig**“ gekennzeichnet. In 2020 wurde erstmals auch der Eigenbetrieb Abfallwirtschaftsbetrieb München im Ermittlungsschema als konsolidie-

²⁶ Gemäß Ermittlungsschema der Stadtkämmerei beläuft sich die Summe der anteiligen Bilanzsummen der 75 nachgeordneten Aufgabenträger auf insgesamt 1.270.685.752 €. Davon basieren bei 74 nachgeordneten Aufgabenträgern die Werte auf dem Jahr 2020 und bei 1 nachgeordneten Aufgabenträger auf dem Jahr 2019.

rungspflichtig gekennzeichnet.²⁷ Die Eigenbetriebe des LHM Hoheitsbereichs sowie der konstituierte Regiebetrieb Anwesen Schloss Kempfenhausen werden grundsätzlich (freiwillig) mittels Vollkonsolidierung in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen, auch wenn sie nach Erreichen der anteiligen Bilanzsumme von 95% als von untergeordneter Bedeutung anzusehen sind. Dies basiert auf dem Stadtratsbeschluss vom 16.12.2014. Die nachfolgenden Aufgabenträger sind damit mittels Vollkonsolidierung bzw. Equity-Konsolidierung in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehen (siehe dazu auch Ziffer 13.3.3 des Berichts).

Lfd. Nr.	Aufgabenträger	Abk.	Beteiligungs-Quote	Konsolidierungs-Methode	Einfluss auf Aufgabenträger	Einbeziehungspflicht gem. Ermittlungsschema	Kennzeichnung laut Ermittlungsschema
1	Hoheitsbereich der LHM	LHM					ist stets konsolidierungspflichtig
2	Konzern Stadtwerke München GmbH	SWM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	ist stets konsolidierungspflichtig
3	Konzern GEWOFAG Holding GmbH	GEW	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	ist stets konsolidierungspflichtig
4	Konzern GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH	GWG	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	ist stets konsolidierungspflichtig
5	Münchner Stadtentwässerung (Eigenbetrieb)	MSE	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	ist stets konsolidierungspflichtig
6	München Klinik gGmbH (bis 12.12.2019 : Städtisches Klinikum München GmbH)	SKM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	ist stets konsolidierungspflichtig
7	Flughafen München GmbH		23,0%	Equity-Methode	maßgeblicher Einfluss	ja	ist stets konsolidierungspflichtig
8	Konzern Messe München GmbH		49,9%	Equity-Methode	maßgeblicher Einfluss	ja	ist stets konsolidierungspflichtig
9	Abfallwirtschaftsbetrieb München (Eigenbetrieb)	AWM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	ist stets konsolidierungspflichtig
10	it@M Dienstleister für Informations- und Telekommunikationstechnik der Stadt München (Eigenbetrieb)	ITM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	ist von untergeordneter Bedeutung
11	Münchner Kammerspiele (Eigenbetrieb)	MKS	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	ist von untergeordneter Bedeutung
12	Markthallen München (Eigenbetrieb)	MHM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	ist von untergeordneter Bedeutung
13	Stadtgüter München (Eigenbetrieb)	SgM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	ist von untergeordneter Bedeutung
14	Anwesen Schloss Kempfenhausen (Regiebetrieb)	KPF	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	ist von untergeordneter Bedeutung

- Die Stadtkämmerei hat im Ermittlungsschema für alle eingetragenen Aufgabenträger die Positionsdaten, d.h. Bilanzsumme, Verbindlichkeiten, Eigenkapital, Rückstellungen, Anlagevermögen und Betriebsaufwand - bis auf eine Ausnahme - auf Basis von Bilanzwerten des Jahres 2020 erfasst.²⁸ Nur in 1 Fall wurden die Werte auf Basis des Bilanzwertes des Jahres 2019 erfasst.²⁹

Zur Überprüfung der erfassten Bilanzwerte und zur Abschätzung der Auswirkung von verwendeten Werten aus 2019 auf die Zusammensetzung des Konsolidierungskreises, haben wir - wie bereits in den Vorjahren - parallel die Positionsdaten für die nachgeordneten Aufgabenträger auf Basis der Bilanzwerte der Einzel- und Teil-(Konzernabschlüsse) 2020 in einem separaten Ermittlungsschema erfasst und anschließend mit den Werten im Ermittlungsschema der Stadtkämmerei abgeglichen.

- Der Abgleich des Ermittlungsschemas der Stadtkämmerei mit den von uns erfassten Werten ergab für das Jahr 2020 eine Abweichung bei der anteiligen Gesamt-Bilanzsumme von insgesamt -55.583.241,00 €, die ausschließlich nachgeordnete Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung betraf. Es ergab sich keine Auswirkung bei der Festlegung der konsolidierungspflichtigen Aufgabenträger. Die Abweichungen zeigten sich bei folgenden nachgeordneten Aufgabenträgern:

²⁷ In 2020 ergab sich über alle Aufgabenträger hinweg für die Position Betriebsaufwand die anteilige aggregierte Summe Betriebsaufwand > 95% durch Einbezug des Eigenbetriebs Abfallwirtschaftsbetrieb München.

²⁸ Nach Angabe in der Fußnote des vorgelegten Ermittlungsschemas hat die Stadtkämmerei die Zahlen 2020 aus dem Bundesanzeiger und aus der Fachanwendung FIDAS entnommen.

²⁹ Dies geht aus einer entsprechenden Angabe in der Fußnote des vorgelegten Ermittlungsschemas hervor und hat sich auch bei unserer Einsicht in den Einzelabschluss der Olympiapark München GmbH bestätigt.

Nachgeordnete Aufgabenträger Beteiligungsgesellschaften / kommunale Stiftung	Ermittlungsschema SKA			Ermittlungsschema REV			Abweichung in €	Bemerkung REV zu Differenz
	Bilanzsumme (in €)	Beteiligungs- quote (in %)	beteiligungs- quoten- gewichtete Bilanzsumme	Bilanzsumme (in €)	Beteiligungs- quote (in %)	beteiligungs- quoten- gewichtete Bilanzsumme		
MGH-Münchner Gewerbehof- und Technologiezentrumsges. mbH	224.614.627	99,20 %	222.817.710	224.614.626,60	100,00 %	224.614.627	-1.796.917	Der Anteilsbesitzer der LHM an der MGH liegt seit 2020 bei 100%. Da die SKA die Beteiligungsquote im Ermittlungsschema nicht angepasst hat, errechnete sich die anteilige Bilanzsumme 2020 weiterhin auf Basis einer Beteiligungsquote von 99,2%.
Münchener Tierpark Hellabrunn AG	19.770.279	93,30 %	18.445.670	79.770.278,84	93,30 %	74.425.670	-55.980.000	Die von der SKA erfasste Bilanzsumme stimmt nicht mit der veröffentlichten Bilanzsumme 2020 der Gesellschaft überein.
Olympiapark München GmbH	24.972.187	100,00 %	24.972.187	21.648.613,82	100,00 %	21.648.614	3.323.573	Die von der SKA erfasste Bilanzsumme entspricht der veröffentlichten Bilanzsumme 2019 der Gesellschaft.
P+R Park & Ride GmbH	6.375.050	100,00 %	6.375.050	6.802.526,00	100,00 %	6.802.526	-427.476	Die von der SKA erfasste Bilanzsumme der Gesellschaft für 2020 hat sich aufgrund einer Nachtragsprüfung verändert.
Pasinger Fabrik Kultur- und Bürgerzentrum GmbH	462.569	100,00 %	462.569	428.192,06	100,00 %	428.192	34.377	Die SKA hat einen vorläufigen Bilanzwert für 2020 aus fidas erfasst, der nicht übereinstimmend ist mit der veröffentlichten Bilanzsumme der Gesellschaft.
JAZZStiftung München (Bukr 9068) In 2020 neu errichtet	0	100,00 %	0	736.798,16	100,00 %	736.798	-736.798	Die Stiftung wurde im Ermittlungsschema der SKA nicht berücksichtigt, obwohl diese in 2020 neu errichtet wurde und die Bilanzwerte im Jahresabschluss des LHM Hoheitsbereichs 2020 veröffentlicht wurden.
Differenz gesamt			273.073.186			328.656.427	-55.583.241,00	

- Bei den 3 (Teil-)Konzernen Stadtwerke München GmbH, GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH und GEWOFAG Holding GmbH (Vollkonsolidierung) sowie beim Teil-(Konzern) Messe München GmbH (Equity-Konsolidierung) wurden die Positionswerte zulässigweise auf Basis der (Teil-)Konzernabschlüsse erfasst.³⁰

- Für die Flughafen München GmbH (Equity-Konsolidierung) 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 - wie bereits in den Vorjahren - 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 (8,00%), MEDIASCHOOL BAYERN gGmbH (2%), Zentrale Abrechnungsstelle für den Rettungsdienst in Bayern (2%), die ekz.bibliotheksservice GmbH (0,47%) und die Bürgerstiftung München (7,4%).³¹ 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.

³⁰ 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.

³¹ Bei den in Klammern angegebenen Werten handelt es sich um die Beteiligungsquote der LHM an den Gesellschaften zum 31.12.2020. Die Beteiligungsquoten haben sich im Vergleich zum 31.12.2019 nicht verändert.

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 der Stadtkämmerei wurden **75 nachgeordnete Aufgabenträger** mit dem Hinweis „ist von **untergeordneter Bedeutung**“ gekennzeichnet. Dies entspricht einem Anteil von **2,63%** 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 Eigenbetriebe des LHM Hoheitsbereichs sowie der konstituierte Regiebetrieb Anwesen Schloss Kempfenhausen werden grundsätzlich (freiwillig) mittels Vollkonsolidierung in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen. Dies basiert auf dem Stadtratsbeschluss vom 16.12.2014.
- Die Stadtkämmerei hat im Ermittlungsschema für den LHM Hoheitsbereich und für 83 nachgeordnete Aufgabenträger die Positionsdaten zu Bilanzsumme, Verbindlichkeiten, Eigenkapital, Rückstellungen, Anlagevermögen sowie zu Betriebsaufwand vollständig aus den Einzel- bzw. (Teil-)Konzernabschlüssen erfasst. Die Positionsdaten wurden - bis auf eine Ausnahme - auf Basis der Jahresabschlusswerte zum 31.12.2020 erfasst.
- Nach unserer Überprüfung ergaben sich zum Ermittlungsschema der Stadtkämmerei Abweichungen bei der anteiligen Bilanzsumme i.H.v. insgesamt -55.583.241,00 € betreffend 5 nachgeordnete Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung. Es ergab sich nach unserer Kontrollberechnung daraus aber keine Auswirkung bei der Festlegung der konsolidierungspflichtigen Aufgabenträger.
- Davon wurde für 1 nachgeordneten Aufgabenträger die Werte auf Basis der Jahresabschlusswerte zum 31.12.2019 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.
- 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.
- 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 zum Vorjahresabschluss 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. In diese Überprüfung sollten auch vorläufige / geänderte Jahresabschlüsse einbezogen werden. Damit kann die Stadtkämmerei rechtzeitig Veränderungen erkennen und sich ggf. mit den betroffenen Aufgabenträgern in Verbindung setzen.

- Die Stadtkämmerei sollte künftig darauf achten, dass durchgehend die korrekten Bilanzwerte erfasst werden.
- 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 2020 den Konsolidierungskreis für die mittels Voll- bzw. Equitykonsolidierung einzubeziehenden Aufgabenträger festgelegt. Dieser ist im Konsolidierungsbericht (Seite 17f.) dargestellt mit Angaben zur Konsolidierungsmethode, zum Einfluss und zur Einbeziehungspflicht für jeden nachgeordneten Aufgabenträger.

Nachfolgende Übersicht zeigt den festgelegten Konsolidierungskreis für den konsolidierten Jahresabschluss 2020, ergänzt um die Beteiligungsquote, die Angabe zur Einbeziehungspflicht und die relative anteilige Bilanzsumme sowie die aggregierte relative anteilige Bilanzsumme.

Lfd. Nr.	Aufgabenträger	Abk.	Beteiligungs-Quote	Konsolidierungs-Methode	Einfluss auf Aufgabenträger	Einbeziehungspflicht gem. Ermittlungsschema	Anteilige Bilanzsumme % *)	Aggregierte Anteilige Bilanzsumme %
1	Hoheitsbereich der LHM	LHM					55,43%	55,43%
2	Konzern Stadtwerke München GmbH	SWM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	22,25%	77,68%
3	Konzern GEWOFAG Holding GmbH	GEW	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	5,77%	83,45%
4	Konzern GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH	GWG	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	5,31%	88,76%
5	Münchner Stadtentwässerung (Eigenbetrieb)	MSE	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	3,50%	92,26%
6	München Klinik gGmbH (bis 12.12.2019 : Städtisches Klinikum München GmbH)	SKM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	1,69%	93,95%
7	Flughafen München GmbH		23,0%	Equity-Methode	maßgeblicher Einfluss	ja	1,54%	95,49%
8	Konzern Messe München GmbH		49,9%	Equity-Methode	maßgeblicher Einfluss	ja	1,10%	96,59%
9	Abfallwirtschaftsbetrieb München (Eigenbetrieb)	AWM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	0,78%	97,37%
10	it@M Dienstleister für Informations- und Telekommunikationstechnik der Stadt München (Eigenbetrieb)	ITM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	0,47%	97,84%
11	Münchner Kammerspiele (Eigenbetrieb)	MKS	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	0,24%	98,08%
12	Markthallen München (Eigenbetrieb)	MHM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	0,17%	98,25%
13	Stadtgüter München (Eigenbetrieb)	SgM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	0,04%	98,29%
14	Anwesen Schloss Kempfenhausen (Regiebetrieb)	KPF	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	0,02%	98,31%

*) Die anteilige Bilanzsumme in % ist entnommen aus dem Ermittlungsschema der Stadtkämmerei.

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. Einbezogen haben wir alle unmittelbaren Beteiligungen, bei denen ein beherrschender oder maßgeblicher Einfluss besteht und die in die anteilige Bilanzsumme von 95% fallen bzw. die gemäß Stadtratsbeschluss freiwillig einzubeziehen sind. Bei beherrschendem Einfluss ist eine Vollkonsolidierung, bei maßgeblichem Einfluss eine Equitykonsolidierung vorzunehmen.

Bei der Prüfung zeigte sich folgender Sachverhalt:

Der Konsolidierungskreis umfasst neben dem Hoheitsbereich der Landeshauptstadt München wie in den Vorjahren insgesamt 13 nachgeordnete Aufgabenträger, die in den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2020 einbezogen wurden. Die Beteiligungsquoten der LHM an den nachgeordneten Aufgabenträgern im Konsolidierungskreis sind unverändert zum Vorjahr.

Der festgelegte Konsolidierungskreis entspricht **98,31% der anteiligen Bilanzsumme** über alle in die Ermittlung einbezogenen nachgeordneten Aufgabenträger.³² Im Rahmen der Ermittlung der Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung wurden im Ermittlungsschema **8** (Vorjahr: 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 18) 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.³³

Für 11 der nachgeordneten Aufgabenträger ist im Konsolidierungsbericht ein beherrschender Einfluss angegeben. Da für all diese Aufgabenträger – wie im Vorjahr – eine Beteiligungsquote von 100% besteht, ist die Einschätzung nach den Gesellschaftsverträgen und den Beteiligungsquoten zutreffend. Einhergehend damit ist gemäß **Tz. 46 des Konsolidierungsleitfadens Bayern** zutreffend die Vollkonsolidierung als Konsolidierungsmethode genannt.³⁴ Somit besteht der Vollkonsolidierungskreis aus dem LHM-Hoheitsbereich und 11 nachgeordneten Aufgabenträgern. Der Vollkonsolidierungskreis entspricht **95,08%** der anteiligen Bilanzsumme,

Für die 2 weiteren nachgeordneten Aufgabenträger (Messe München GmbH, Flughafen München GmbH) wird ein maßgeblicher Einfluss angegeben. Diese Einschätzung ist nach

³² Gemäß Ermittlungsschema der Stadtkämmerei.

³³ **Tz. 38 Konsolidierungsleitfaden Bayern**: Im Übrigen steht es den Kommunen frei, Aufgabenträger, die ... als von untergeordneter Bedeutung einzuordnen sind, gleichwohl in den Konsolidierungskreis einzubeziehen

³⁴ 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 Konsolidierungsleitfaden Bayern**).

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 Konsolidierungsleitfadens Bayern** zutreffend angegeben.³⁵ Dieser sog. Assoziierungskreis entspricht **3,23%** der anteiligen Bilanzsumme.

Der Konsolidierungskreis hat sich gegenüber dem Vorjahr nicht verändert, daher sind in den konsolidierten Jahresabschluss 2020 die selben Aufgabenträger mittels Vollkonsolidierung bzw. Equity-Konsolidierung einzubeziehen.

Im Konsolidierungsbericht (Seite 17) wird weiter ausgeführt, dass die Aufgabenträger GE-WOFAG, GWG und SWM mit ihren Konzernabschlüssen in den konsolidierten Jahresabschluss einfließen. Dies ist nach **Tz. 40 bis 44 des Konsolidierungsleitfadens** zulässig. Die übrigen Aufgabenträger des Vollkonsolidierungskreises werden mit ihren Einzelabschlüssen einbezogen.

Darüber hinaus wird im Konsolidierungsbericht (Seite 17) 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 2020 sind mittels Vollkonsolidierung bzw. Equity-Konsolidierung die selben Aufgabenträger einzubeziehen.
- Der festgelegte Konsolidierungskreis entspricht einer anteiligen Bilanzsumme von 98,31% der im Ermittlungsschema erfassten Bilanzsummen. Die von der Stadtkämmerei erfassten Bilanzwerte basieren - bis auf eine Ausnahme - auf Jahresabschlüssen der nachgeordneten Aufgabenträger des Jahres 2020.
- Im Rahmen der Vollkonsolidierung sind neben dem LHM Hoheitsbereich 6 konsolidierungspflichtige und 5 gemäß Beschluss des Stadtrats freiwillig einzubeziehende nachgeordnete Aufgabenträger zu konsolidieren. Die Stadtkämmerei hat die Konsolidierungsmethode zutreffend bestimmt.
- 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 zutreffend ausgeführt, dass diese mit ihren fortgeführten Anschaffungskosten in der konsolidierten Vermögensrechnung unter den Finanzanlagen ausgewiesen werden.

³⁵ 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 Konsolidierungsleitfaden Bayern**).

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 und Messe München GmbH hat die Stadtkämmerei die Vereinfachungsmöglichkeit 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 31.12.2020 für den Hoheitsbereich der LHM (Einzelabschluss LHM) wurde im Rahmen der örtlichen Prüfung gemäß Art. 103 durch das Revisionsamt geprüft. Im Rahmen der Prüfung hat das Revisionsamt Korrekturbedarfe festgestellt. Die Stadtkämmerei hat die Korrekturbedarfe überprüft und Korrekturbuchungen in SAP EC-CS vorgenommen. Das Revisionsamt hat den Korrekturprozess prüferisch begleitet und die durchgeführten Korrekturen stichprobenartig überprüft. Die Korrekturbedarfe wurden im Bericht der Prüfung des Jahresabschlusses 2020 der Landeshauptstadt München dargestellt und dem Rechnungsprüfungsausschuss in der Sitzung des Rechnungsprüfungsausschuss vom 17.05.2022 vorgelegt. Im Finanzausschuss am 26.07.2022 und in der Vollversammlung am 27.07.2022 wurde mit Sitzungsvorlage Nr. 20-26 / V 06709 der korrigierte Jahresabschluss zum 31.12.2020 für den Hoheitsbereich der LHM zur Feststellung und Entlastung vorgelegt. Eine Erläuterung zu den Korrekturen erfolgte in der Beschlussvorlage.

Der Jahresabschluss zum 31.12.2020 für den Hoheitsbereich der LHM wurde durch die Vollversammlung am **27.07.2022** 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 Münchner 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 Münchner Kammerspiele wurde mit dem Einzelabschluss vom 01.09.2019 bis zum 31.08.2020 in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen.

Im Konsolidierungsbericht (Seite 16) wird zum Abschlussstichtag der nachgeordneten Aufgabenträger ausgeführt:

„Der konsolidierte Jahresabschluss der Landeshauptstadt München wird auf den Stichtag des Jahresabschlusses der Kernverwaltung (31. Dezember 2020) 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. Dies hat keinen wesentlichen Einfluss auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage.“

Im Konsolidierungsbericht (Seite 18) wird weiter dazu ausgeführt: „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, haben sich nicht ergeben.“

Vorgehensweise bei der Prüfung

Bei unserer Durchsicht des geprüften Folgeabschlusses der Münchner Kammerspiele vom 01.09.2020 bis 31.08.2021 im Rahmen einer Plausibilitätsprüfung ergaben sich keine Hinweise, dass zwischen dem 01.09. und 31.12.2020 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 vom 16.12.2014 im Rahmen der Vollkonsolidierung in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen.
- Die Münchner Kammerspiele weisen ein abweichendes Wirtschaftsjahr vom 01.09. bis 31.08. des Folgejahres auf. Die übrigen nachgeordneten Aufgabenträger haben wie der LHM Hoheitsbereich ein reguläres Wirtschaftsjahr vom 01.01. bis 31.12.
- Die Münchner Kammerspiele wurden mit ihrem Einzelabschluss vom 01.09.2019 bis 31.08.2020 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 01.09.2020 und dem 31.12.2020 ergeben haben, die die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des konsolidierten Jahresabschlusses beeinträchtigt haben. Bei der Plausibilitätsprüfung ausgewählter Angaben im geprüften Folgeabschluss der MKS zum 31.08.2021 haben sich nachvollziehbar keine Hinweise auf derartige Vorgänge ergeben.
- Kriterien, wonach die Stadtkämmerei besondere Vorgänge bemisst, wurden auch zum 31.12.2020 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 (Konzernkontenplan) zu. Dieser sollte die Mindestgliederung der Vorgaben für die Vermögensrechnung und für die Ergebnisrechnung abbilden.³⁶ Die Daten aus der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung der nachgeordneten Aufgabenträger sind auf das im Positionsplan für die Konsolidierung vorgegebene Muster zu vereinheitlichen.

³⁶ Vgl. Lehmitz/Kamp, Der kommunale Gesamtabchluss, 2009, Seite 163.

Die Stadtkämmerei hat den Positionsplan für den konsolidierten Jahresabschluss im SAP-Modul SEM-BCS abgebildet. Den nachgeordneten Aufgabenträgern wurde der für den konsolidierten Jahresabschluss 2020 maßgebliche Positionsplan mit Informationsschreiben für den konsolidierten Jahresabschluss vom 17.12.2020 durch die Stadtkämmerei bekanntgegeben (Anlage F zum Informationsschreiben).

Der Positionsplan in SEM-BCS enthält 338³⁷ (Vorjahr: 335) 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 beigefügt 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. Die Umsetzung der Empfehlungen haben wir im Rahmen der Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses 2019 und 2020 geprüft.

Für den konsolidierten Jahresabschluss 2020 haben wir die drei neu eingefügten Zeilen im Positionsplan formal geprüft. Für die neuen Positionszeilen haben wir geprüft, ob den nachgeordneten Aufgabenträgern der Positionsplan in aktualisierter Form bekanntgegeben wurde.

Prüfungsergebnisse

- In SEM-BCS ist ein Positionsplan (Konzernkontenplan) für den konsolidierten Jahresabschluss der LHM definiert.
- Der Positionsplan der LHM entspricht dem Gliederungsschema der konsolidierten Vermögens- und Ergebnisrechnung nach dem Konsolidierungsleitfaden Bayern.
- Die Positionen des Positionsplans sind einschließlich der drei 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.
- Bei der neuen Position 2510000010 „Passiver Rechnungsabgrenzungsposten n. Schuko“ handelt es sich nach der Positionsbezeichnung um eine passive Bilanzposition. Dieser ist zutreffend die Positionsart „Bilanz“ sowie das Vorzeichen „-“ zugeordnet.
- Bei den 2 weiteren neuen Positionen (7100000010 „Kalkulatorische Konten“ und 7000000000 „Kalkulatorische Positionen“) handelt es sich nach der Bezeichnung um kalkulatorische Positionen (Wert- und Summenposition). Diesen sind zutreffend die

³⁷ Stand 10.09.2021.

Positionsart „Statistisch“ sowie das Vorzeichen „+“ zugeordnet. Damit wurde die Empfehlung des Revisionsamt umgesetzt, dass im Rahmen des Kontenmappings künftig die lokalen Konten der nachgeordneten Aufgabenträger bei denen es sich nach der Bezeichnung um kalkulatorische Konten handelt, richtigerweise dieser Position zugeordnet werden können.

- Die Stadtkämmerei hat den Aufgabenträgern den für den konsolidierten Jahresabschluss 2020 maßgeblichen Positionsplan mit dem Informationsschreiben vom 17.12.2020 bekanntgegeben, allerdings sind in der Anlage F „Konzernpositionsplan SEM-BCS.xlsx“ die drei neu eingefügten Positionen nicht enthalten.
- 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 2020 ist die Anpassung der Positionsbezeichnungen bereits erfolgt.
- Im Positionsplan ist nach der Bezeichnung weiterhin eine „Testposition“ (Position 1115000010) enthalten. Der Bilanzwert der LHM für 2020 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 gibt den nachträglichen Aufgabenträgern künftig mit dem jährlichen Informationsschreiben den für den jeweiligen konsolidierten Jahresabschluss maßgeblichen Positionsplan (Anlage F) vollständig bekannt.
- 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 6.522 Datensätze (Stand: 20.05.2022)³⁸. 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.³⁹ Darüber hinaus steht den Aufgabenträgern in SEM-BCS eine Transaktion zur Verfügung, die es jederzeit erlaubt, sich das Mapping (d.h. die Zuordnung des lo-

³⁸ Von den 6.522 Datensätzen weisen 5.935 Datensätze ein Gültigkeitsdatum ab 12/2017, 103 Datensätze ein Gültigkeitsdatum ab 12/2019, 252 ein solches ab 6/2020, 92 ein solches ab 12/2020, 39 ein solches ab 6/2021, 99 ein solches ab 12/2021 und je ein Datensatz ein (zukunftsgerichtetes) solches ab 06/2022 und ab 12/2022 auf.

³⁹ 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.

kalen 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 damals 5.446 lokalen Konten der nachgeordneten Aufgabenträger nach der vorhandenen Kontenbezeichnung den zutreffenden Positionen im Positionsplan der LHM zugeordnet sind. Es ergaben sich Auffälligkeiten für **349** Kontenzuordnungen.

Im Rahmen der Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses 2019 hatten wir die Umsetzung unserer Empfehlungen geprüft. Aufgrund der erstmaligen Aufstellung der Kapitalflussrechnung hatten wir zusätzlich alle lokalen Konten in Zusammenhang mit dem Abgang von Anlagevermögen zur Kontrolle an die Stadtkämmerei gemeldet. Hieraus ergaben sich insgesamt **128** Kontenzuordnungen, die fraglich waren bzw. für die wir eine Neuordnung empfohlen haben. Unsere Feststellungen hatten wir an die Stadtkämmerei zur weiteren Klärung übermittelt. Die Stadtkämmerei hatte mitgeteilt, dass sie die einzelnen Feststellungen im Herbst 2021 prüfen und die nötigen Anpassungen vornehmen werde.

Unsere Nachschau bei der Prüfung für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2020 ergab, dass bei 29 der 128 noch zu klärenden Kontenzuordnungen weiter Handlungsbedarf besteht. Zusätzlich fielen uns 2 Konten als unzutreffend ab Juni 2021 aus der Position „3124200010 Gewinne aus Anlagenverkäufen“ zur Position „3124100010 sonstige ordentliche Erträge (übrige)“ umgemappt auf.⁴⁰

In der Prüfung 2018 zeigte sich, dass 67 der damals festgestellten 349 Konten nach der Kontenbezeichnung der Kosten- und Leistungsrechnung zuzuordnen waren, aber auf Positionen der Bilanz bzw. GuV gemappt waren. Davon wurden mittlerweile 63 lokale Konten auf die neue neue statistische Position 7100000010 „kalkulatorische Konten“ gemappt und 4 lokale Konten wurden umbenannt.

Bei 4⁴¹ der bisher nicht geprüften Konten des LHM-Hoheitsbereichs zeigte sich, dass es sich nach der Kontenbezeichnung um kalkulatorische Sachverhalte handeln könnte. Die Konten wiesen im Einzelabschluss keine Werte auf.

In der Summe steht zum Ende unserer diesjährigen Prüfung die Änderung der Zuordnung bei 35 lokalen Konten noch aus.

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.

⁴⁰ Lokale Konten 3813000 bei der GEWOAFG und 6600200 bei der GWG; insgesamt fielen uns ab Juni 2021 vier solche lokalen Konten auf, die beiden anderen (beim AWM) wurden ab Dezember 2021 wieder auf die zutreffende Position gebracht.

⁴¹ Lokale Konten des LHM-Hoheitsbereich: 311112013, 311112087, 3111213000 und 3111223000.

- Es zeigte sich, dass die Stadtkämmerei unsere Empfehlungen aus der im Vorjahr durchgeführten Plausibilitätsprüfung der Mappingtabelle wiederum 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.
 - Die festgestellten kalkulatorische Konten der Aufgabenträger aus der Prüfung 2018 wurden zwischenzeitlich der neuen statistischen Position 7100000010 „kalkulatorische Konten“ zugeordnet und fließen somit richtigerweise nicht mehr in die konsolidierte Ergebnisrechnung ein. Bei vier lokalen Konten des LHM-Hoheitsbereichs aus der diesjährigen Prüfung handelt es sich nach der Kontenbezeichnung um Konten der Kosten- und Leistungsrechnung, sind derzeit aber Positionen der Ergebnisrechnung zugeordnet.
 - Es gibt weiterhin einzelne 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.
 - Einzelne Konten im Bereich Geldtransit sind unter den Sonstigen Vermögensgegenständen auszuweisen, da die bisherige Zuordnung zum „Sparguthaben und Bankbestand“ nicht zutreffend den Grad ihrer tatsächlichen Gebundenheit beschreibt.
 - Ausgehend von den Prüfungsfeststellungen der Vorjahre (Stand 2019: 128 Kontenzuordnungen) steht zum Ende unserer diesjährigen Prüfung die Änderung der Zuordnung bei 29 Konten noch aus. Darüber hinaus sind 4 kalkulatorische Konten und 2 fehlerhafte Kontenzuordnungen bzgl. des Abgangs von Anlagevermögen hinzugekommen.
 - Davon sind drei lokale Konten⁴² im Zusammenhang mit dem Abgang von Anlagevermögen 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

⁴² Lokale Konten 8542000 bei der GWG (noch aus der Vorjahresprüfung) sowie 3813000 bei der GEWOFAG und 6600200 bei der GWG (neu hinzugekommen aus der Prüfung 2020).

Jahresabschluss keine Salden aufweisen. Die Stadtkämmerei hat darauf auskunftsgemäß keinen Einfluss.

- Die Stadtkämmerei sollte abhängig von der Überprüfung die vier lokalen Konten des LHM-Hoheitsbereichs entsprechend umbenennen oder der statistischen Position 7100000010 „kalkulatorische Konten“ zuordnen, damit diese nicht in die Ergebnisrechnung einfließen.
- Die Stadtkämmerei sollte die lokalen Konten bei denen wir die Zuordnung nicht nachvollziehen konnten, überprüfen und die Kontenzuordnung in der Mappingtabelle ggf. anpassen.

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 in der Kontierungsebene 00 ein. Die Daten aus den Einzel- und (Teil-)Konzernabschlüssen, die mit den lokalen Konten der Aufgabenträger 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 Prüffregeln validiert. Die fehlerfrei übernommenen Meldedaten aus den Einzel- und (Teil-)Konzernabschlüssen führen zu einem ersten 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 Passivawerten) sind die Meldedaten zu berichtigen und erneut einzuspielen.

Neben den lokalen Konten der Aufgabenträger erfolgt auch für die in den Meldedaten enthaltenen Partnergesellschaften ein Mapping. Die Angabe der Partnergesellschaft ist für Konsolidierung von Aufwendungen/Erträgen und Forderungen/Verbindlichkeiten, die die Konzerngesellschaften untereinander ausweisen, erforderlich. Die Aufgabenträger melden Neuzugänge und Änderungen bei Partnergesellschaften mittels Formblatt 3 „Konsolidierte_Gesellschaften_Partner“ an die Stadtkämmerei. Die Stadtkämmerei passt in SEM-BCS die Mappingtabelle für die Partnergesellschaften entsprechend manuell an.

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 einzubeziehenden (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 Jahres-

abschluss mit Prüfbericht „Informationstechnik für den Konzernabschluss 2020 der Landeshauptstadt München – Dienstleister für Informations- und Telekommunikationstechnik it@M“ (Az. 9632.0_PG6_007_21) stichprobenartig geprüft und dem Rechnungsprüfungsausschuss am 22.03.2022 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 des Jahresergebnisses (anhand der saldierten Summe der Aufwendungen und der Erträge) abgeglichen. Im Weiteren haben wir die in den Meldedateien verwendeten Partnergesellschaften mit den gemäß Differenzenformular_V200 für das Jahr 2020 zu verwendenden Partnergesellschaften (2020: 45 Partnergesellschaften) unter Einbezug der Mappingeinstellungen für Partnerkontierungen plausibilisiert (siehe hierzu Ziffer 13.7.2 des Berichts).

Darüber hinaus haben wir die Einspielprotokolle in SEM-BCS stichprobenhaft eingesehen. Das Einspielen der Meldedateien durch die Aufgabenträger wurde ohne Fehlermeldungen durchlaufen.

In Folge der Korrektur des Jahresabschlusses des Hoheitsbereichs der Landeshauptstadt München wurden die Meldedaten für Hoheitsbereich der LHM am 16.05.2022 mit den korrigierten Werten erneut in SEM-BCS in die Kontierungsebene 00 eingespielt; die für den LHM-Hoheitsbereich bereits vorhandenen Daten wurden dabei überschrieben (siehe hierzu die Ausführungen unter Ziffer 8 des Berichts). Die nachfolgenden Ausführungen basieren auf den Werten des korrigierten konsolidierten Jahresabschlusses.

Für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2020 wurden die eingespielten Meldedaten der Aufgabenträger in SEM-BCS auf insgesamt 10.826 (Vorjahr: 8.920) Summensätze in der sog. Kontierungsebene 00/01 aggregiert.⁴³ Dies führte für die Aufgabenträger des Vollkonsolidierungskreises zu folgenden Summenbilanz- und Summenergebniswerten:

⁴³ Für den LHM Hoheitsbereich wurden mit den Meldedaten (Kontierungsebene 00) die Bilanzwerte für die Stiftungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit eingespielt. Für den Teil der Ergebnisrechnung wurden die GuV-Werte summarisch in SEM-BCS in der Kontierungsebene 01 mit Belegart 210 erfasst (Belegnummer 100000000425/2020). Auskunftsgemäß können diese bisher technisch nicht mittels der Meldedaten eingespielt werden.

Hinweis: Die Kontierungsebene 01 ist für die manuelle Erfassung von Meldedaten mittels Buchungen vorgesehen. In der Kontierungsebene 01 sind auch Korrekturen an den Meldedaten möglich, d.h. es können inhaltliche Fehler der gemeldeten Daten mithilfe von Buchungen korrigiert werden.

Aufgabenträger	Meldedaten Kontierungsebene 00 / 01 – Summenabschluss I – 2020				
	Anzahl Summensätze	Bilanzsummen	Summierte Erträge	Summierte Aufwendungen	Jahresergebnisse (-) = Jahresüberschuss (+) = Jahresfehlbetrag
LHM000 (Hoheit) *)	1599	26.896.839.132,41 €	-7.838.612.546,91 €	7.871.280.667,79 €	32.668.120,88 €
AWM000	1296	380.971.078,94 €	-238.926.161,89 €	248.073.594,70 €	9.147.432,81 €
GEW000 (Konzern)	541	2.792.925.181,60 €	-298.474.018,38 €	278.971.077,52 €	-19.502.940,86 €
GWG000 (Konzern)	1097	2.554.752.060,68 €	-267.889.858,86 €	242.615.740,59 €	-25.274.118,27 €
ITM000	624	225.746.649,91 €	-287.909.925,67 €	288.444.280,04 €	534.354,37 €
KPF000	92	7.669.744,03 €	-337.288,71 €	222.055,33 €	-115.233,38 €
MHM000	639	83.882.392,14 €	-52.497.958,09 €	27.306.021,75 €	-25.191.936,34 €
MKS000	567	118.493.574,06 €	-42.509.835,03 €	42.918.191,53 €	408.356,50 €
MSE000	1206	1.693.534.746,12 €	-280.635.905,81 €	270.907.507,52 €	-9.728.398,29 €
SGM000	341	17.002.280,01 €	-7.618.859,80 €	7.318.673,07 €	-300.186,73 €
SKM000 / MüK	1721	816.854.534,92 €	-945.421.685,72 €	959.121.978,79 €	13.700.293,07 €
SWM000 (Konzern)**)	1103	10.763.031.871,66 €	-7.956.476.708,06 €	7.956.476.708,06 €	0,00 €
Gesamt Ergebnis	10826	46.351.703.246,48 €	-18.217.310.752,93 €	18.193.656.496,69 €	-23.654.256,24 €

Erläuterung zur Übersicht:

*) Beim LHM-Hoheitsbereich wurden die GuV-Werte der nicht-rechtsfähigen Stiftungen manuell in der Kontierungsebene 01 mit Belegart 210 erfasst.

***) Für den (Teil-)Konzern SWM wird das Jahresergebnis mit 0 € ausgewiesen, da der Jahresfehlbetrag i.H.v. -114.337.342,07 € der Position 3156300010 „Entnahmen Gewinnrücklage“ zugeordnet wurde.

Prüfungsergebnisse

- Bei 8 nachgeordneten Aufgabenträgern basierten die Meldedaten auf deren Jahresabschlüssen (Einzelabschlüssen). 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 im Konsolidierungsbericht entsprechend erläutert.
- Für den Hoheitsbereich der LHM basieren die Meldedaten auf den Jahresabschlusswerten, für die in SAP EC-CS die Konsolidierung der stadtinternen Buchungskreise erfolgte. Die GuV-Werte der nicht-rechtsfähigen Stiftungen wurden - wie im Vorjahr - mangels aktueller technischer Möglichkeiten manuell erfasst.⁴⁴
- Die von den nachgeordneten Aufgabenträgern zur Verfügung gestellten Meldedateien (Uploaddateien) stimmten mit den in SEM-BCS eingespielten Meldedaten auf Ebene der Summensätze überein.
- 6 Aufgabenträger haben in den Meldedateien Partnergesellschaften verwendet, die nicht in dem für 2020 geltenden Differenzenformular_V200 enthalten sind, das für die Saldenabstimmung zwischen den Partnergesellschaften zu verwenden ist. Anhand der Mappingtabelle in SEM-BCS wurden diese nicht mehr zu verwendenden Partnergesellschaften auf gültige Partnergesellschaften bzw. in 3 Fällen⁴⁵ richtigerweise auf Dritte umgemappt. Entsprechend wurden letztere richtigerweise nicht in die Konsolidierung einbezogen. Im LHM Hoheitsbereich wurde 2020 das Mobilitätsreferat neu gegründet. Die Stadtkämmerei hat die Mappingtabelle mit der Partnergesellschaft

⁴⁴ Die manuelle Erfassung der GuV-Werte für die nicht rechtsfähigen Stiftungen erfolgte in der Konsolidierungsebene 01 mit Belegart 210.

⁴⁵ Bei der Bayerngas Europe (SWM008), BayernServices (SWM018) und KommEE Verwaltungs GmbH(SWM054) handelt es sich um keine zu konsolidierenden Partnergesellschaften.

MOB000 (gültig ab 12/2020) ergänzt und eingestellt, dass Meldedaten mit dieser Partnerkontierung künftig richtigerweise auf den Hoheitsbereich LHM000 gemappt werden. Konsolidierungspflichtige Vorgänge gab es in 2020 für das Mobilitätsreferat noch nicht.

- Die eingespielten Meldedaten werden in der Konsolidierungssoftware SEM-BCS anhand systeminterner Prüfredeln 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 sowie die in der Kontierungsebene 01 als Meldedaten manuell erfassten GuV-Werte für die nicht rechtsfähigen Stiftungen des LHM-Hoheitsbereichs führten wie vorgesehen zum Summenabschluss I.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte weiterhin die Einspielung der Meldedaten SEM-BCS anhand automatisierter Validierungsregeln prüfen.
- Die Stadtkämmerei sollte die in den Meldedaten verwendeten Partnerkontierungen regelmäßig überprüfen und die Aufgabenträger auf die Verwendung gültiger Partnergesellschaften hinweisen und die entsprechende Mappingtabelle weiterhin aktuell halten.

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 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 Prüfredeln genutzt.⁴⁶

Dabei sind insbesondere die Bilanzsumme und das Jahresergebnis abzugleichen, da diese zwei Werte während des Einspielens der Meldedaten in SEM-BCS aufgrund der hinterlegten Prüfredeln 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 Formblatt 12 „Bestätigung der Richtigkeit der in V100 hochgeladenen Daten“ einbezogen, mit denen die Aufgabenträger die Richtigkeit der in SEM-BCS hochgeladenen Daten bestätigen müssen.

Bei unserer Überprüfung der Bilanzsummen mittels der in SEM-BCS durch eine Prüfredel ermittelten Aktiva- /Passivawerte zeigte sich bei 3 (Vorjahr: 6) der 11 vollkonsolidierten Töchter

⁴⁶ Eine Prüfredel (Prüfredel 1) 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 Prüfredel (Prüfredel 2) ermittelt aus den eingespielten Aufwands- und Ertragspositionen das Jahresergebnis. Die Prüfredel erkennt die Aufwands- und Ertragspositionen anhand der im Positionsplan vergebenen Vorzeichen. Der ermittelte Wert für das Jahresergebnis wird in SEM-BCS gespeichert.

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.

Die 11 einbezogenen Aufgabenträger haben mittels Formblatt 12 die Richtigkeit der in SEM-BCS hochgeladenen Daten bestätigt bzw. haben davon 3 Aufgabenträger die bei den Bilanzsummen aufgetretenen Abweichungen entsprechend erläutert. Die Stadtkämmerei hat daraus als Auswirkung auf die Konzernbilanz ermittelt, dass die Meldedaten für die Forderungen um 2,4 Mio. € und für die Verbindlichkeiten/Rückstellungen um -2,4 Mio. € zu hoch sind. Die Auswirkung wird für die Forderungen mit 0,10% bzw. für die Verbindlichkeiten/Rückstellungen mit 0,03% bezogen auf den jeweiligen Konzernwert beziffert. Für den LHM-Hoheitsbereich wurde das Formblatt 12 nicht vorgelegt.

Darüber hinaus ergab sich zwischen den Meldedaten und der (Teil-)Konzernbilanz der GWG eine Differenz. Die Differenz i.H.v. -12.967.379,35 € hat die GWG im Formblatt 12 in korrekter Höhe benannt und erläutert. Danach ist die Differenz - wie in den Vorjahren - 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 systemtechnisch entsprechend eliminiert werden können.

Bei den Werten der Ergebnisrechnungen der einbezogenen Aufgabenträger 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 3 (Vorjahr: 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 (Forderungen / Verbindlichkeiten i.H.v. 2.445.557,69 € zu hoch) hatten keine wesentliche Auswirkung auf die Konzernbilanz.
- 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 Kontenmappings 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 den Meldedaten und der Konzernbilanz der GWG i.H.v. -12.967.379,35 € 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 systemtechnisch 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 4 Aufgabenträger (AWM, MKS, GWG und it@M) angegeben, dass bei den Bilanzwerten keine Übereinstimmung vorliegt. Davon haben 3 Aufgabenträger die Gründe für die betragsmäßigen Abweichungen nachvollziehbar erläutert. Beim Aufgabenträger it@M lag eine betragsmäßige Abweichung nicht vor, hier wurde die Umgliederung einer Bilanzposition erläutert. Für den LHM-Hoheitsbereich wurde das Formblatt 12 für die Prüfung nicht vorgelegt.

Empfehlungen

- Die Werte der testierten Einzel- bzw. (Teil-)Konzernabschlüsse sollten künftig mit den in SEM-BCS übernommenen Meldedaten 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. Zukünftig sollte auch für den LHM-Hoheitsbereich das Formblatt 12 vorgelegt werden.
- Wie bereits zum 31.12.2018 und zum 31.12.2019 empfohlen, sollte die Stadtkämmerei zusätzlich die Bilanzwerte der testierten Abschlüsse mit den in SEM-BCS eingespielten Meldedaten, ggf. unter Heranziehen des Formblatts 12, 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 (Seite 19) wird 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. Danach entsteht der Summenabschluss II.

Die Stadtkämmerei hat vor den Konsolidierungsmaßnahmen zur Eliminierung konzerninterner Verflechtungen verschiedene manuelle Anpassungsbuchungen in der Kontierungsebene 10 vorgenommen. In Folge der vorgenommenen Anpassungsbuchungen hat sich die Bilanzsumme des auf Basis der eingespielten Meldedaten erstellten Summenabschlusses saldiert um insgesamt 5.424.826,48 € (Vorjahr: 84.652.656,25 €) reduziert. Das in der Summen-Ergebnisrechnung ausgewiesene Jahresergebnis hat sich saldiert um 96.694.864,62 € (Vorjahr: 60.906.879,50 €) reduziert (siehe hierzu Ziffer 13.5.6 des Berichts).

Es wurden **70** Buchungen⁴⁷ mit den Belegarten 250 bis 261 ausgeführt.⁴⁸ Nach Auskunft der Stadtkämmerei werden diese Belegarten für Anpassungen an den eingespielten Meldedaten genutzt. Nach unserer Plausibilisierung der Buchungen lagen den Buchungen verschiedene

⁴⁷ Diese Beleganzahl umfasst nicht die Stornierungs-, Invertierungsbuchungen.

⁴⁸ Erläuterung Belegart 250/251: Korrektur Einzelabschluss, da dieser nicht korrekt war (auch Partnerfehler), wenn Korrektur im Einzelabschluss nicht gemacht wird (250 ohne / 251 mit Invertierung). Erläuterung Belegart 260/261: Einzelabschluss ist korrekt; Korrektur Konzern, wenn Korrektur im Einzelabschluss nicht gemacht wird (260 ohne / 261 mit Invertierung).

Sachverhalte zugrunde. Bei den Buchungen handelte es sich z.B. um Anpassungen der Partnerkontierung, Umgliederungen in eine andere Position, Anpassungen im Zuge der Kapital- und Equitykonsolidierung.

Im Rahmen von Anpassungsbuchungen wurde die Differenzenposition 3153300110 „Diff. AuE Aufwendungen“ bebucht. Die Differenzenposition wies keine Werte aus eingespielten Meldedaten aus. Bei den Anpassungsbuchungen i.H.v. -15.350.000,00 € handelt es sich um zwei Invertierungsbuchungen⁴⁹, deren Ursprungsbuchungen aus dem Vorjahr resultieren. Die beiden Invertierungsbuchungen führten im Jahr 2020 zu einer Reduzierung der Summenbilanz II und der Aufwendungen in der Summenergebnisrechnung II. Die Buchungen waren nachvollziehbar.⁵⁰

In einzelnen Fällen handelte es sich nach den Sachverhaltsangaben im Buchungsbeleg um Eliminierungsbuchungen. Das betraf i.H.v. 12.267.497,00 € die Eliminierung des Betrauungsaktes der München Klinik gGmbH. Es handelt sich nach der Belegart um eine Invertierungsbuchung. Die Stadtkämmerei erläuterte im Buchungsbeleg, dass aus Vereinfachungsgründen aufgrund der Komplexität der automatischen Rückstellungseliminierung die Forderung in der Kontierungsebene 10 und die Rückstellung über die automatische Rückstellungseliminierung ausgebucht wurde.⁵¹ Die Stadtkämmerei hat mit gleicher Begründung bereits im Vorjahr eine entsprechende Eliminierungsbuchung durchgeführt, die in 2020 mit Invertierungsbuchung zurückgenommen wurde.⁵²

Darüber hinaus hat die Stadtkämmerei die Eliminierung des Zwischengewinns aus dem Verkauf des Kontorhauses (Flurstück Nr. 10684/31UA) des Eigenbetriebs MHM an den LHM-Hoheitsbereich i.H.v. 36.331.941,70 € bereits in der Kontierungsebene 10 gebucht.⁵³ (siehe dazu Ausführungen unter Ziffer 13.9.2 des Berichts).

Als Folge daraus kann kein klar abgegrenzter Summenabschluss II 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 waren alle mit einem Buchungstext (Belegtext) versehen. Die Stadtkämmerei hat für die Anpassungsbuchungen digitale Buchungsanordnungen erstellt. Wie bereits in den Vorjahren, 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 ei-

⁴⁹ Mit der automatischen Invertierung werden Buchungen aus früheren Perioden wieder rückgängig gemacht.

⁵⁰ Siehe hierzu Buchungsbeleg Nr. 100000000422/2020 i.H.v. 15.000.000,00 € (Invertierungsbeleg Nr. 100000000379/2019) und Buchungsbeleg Nr. 100000000406/2020 i.H.v. 350.000,00 € (Invertierungsbeleg Nr. 100000000315/2019) des Aufgabenträgers LHM Hoheitsbereich, die mit Belegart 251 gebucht wurden. Die Buchungen erfolgten in der Kontierungsebene 10. In 2019 waren mit den Buchungen die Verbindlichkeiten der LHM gegenüber it@M i.H.v. 15.000.000,00 € und gegenüber dem Abfallwirtschaftsbetrieb München i.H.v. 350.000,00 € erhöht und jeweils die Gegenposition 3153300110 „Differenz AuE- Aufwendungen“ bebucht worden. Laut damaliger Auskunft der Stadtkämmerei handelte es sich um einen Ausgleich von Differenzen, die auf unterschiedlichen Positionen gebucht wurden, inhaltlich aber zusammengehörten.

⁵¹ Buchungsbeleg Nr. 100000000501/2020, gebucht mit Belegart 261 in der Kontierungsebene 10.

⁵² Buchungsbeleg Nr. 100000000411/2020 (Invertierungsbuchung Buchungsbeleg Nr. 100000000340/2019)

⁵³ Buchungsbeleg Nr. 100000000478/2020, gebucht mit Belegart 261 in der Kontierungsebene 10.

nem ersten Summenabschluss zusammengefassten Meldedaten erfolgen kann. Der sich daraus ergebende Summenabschluss II stellt die Grundlage für die Konsolidierungsmaßnahmen zur Eliminierung der konzerninternen Verflechtungen dar. Im BI-Report 6000_Bilanz_GuV werden die Belegarten der Kontierungsebene 10 zusammengefasst in einer Spalte dargestellt. Davon ausgenommen ist nach einer entsprechenden Anpassung des BI-Reports die Belegart 340. Diese Beträge werden nun separat nach dem Summenabschluss II dargestellt. Damit kann der Summenabschluss II entsprechend abgegrenzt dargestellt werden. Die Umsetzung erfolgte aufgrund unserer Empfehlung aus der Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses 2018.

Nach der gängigen 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.⁵⁴

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die Anpassungsbuchungen anhand der vorgelegten Buchungsanordnungen stichprobenweise plausibilisiert und die Buchungen in SEM-BCS nachvollzogen. Im Weiteren haben wir die Auswirkungen der Anpassungsbuchungen auf die veröffentlichten Zahlen im konsolidierten Jahresabschluss stichprobenweise nachvollzogen. Für die Prüfung haben wir den SAP BI-Report 6000_Bilanz_GuV herangezogen.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat manuelle 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. 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 umgliedert. Hierbei handelt es sich um keine Anpassung von Meldedaten, sondern bereits um eine Konsolidierungsmaßnahme zur Eliminierung von Verflechtungen im Konzernverbund. Nach Anpassung des BI-Reports 6000_Bilanz_GuV durch die Stadtkämmerei werden diese Beträge nun richtigerweise transparent in einer eigenen Spalte als Teil der Konzernaufrechnung und nicht mehr als Teil des Summenabschlusses II ausgewiesen.
- Die manuell erfolgten Anpassungsbuchungen erfolgten für alle Geschäftsvorfälle mit Buchungstext (Belegtext). Teilweise enthielten die Buchungsanordnungen keine aussagekräftige Benennung des Buchungssachverhalts. Dadurch war ihre Nachvollziehbarkeit erschwert.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte - wie bereits in den Vorjahren empfohlen - künftig bei Anpassungsbuchungen eine klare Trennung einhalten zwischen tatsächlichen erforderlichen Korrekturen der eingespielten Meldedaten und Buchungen, die bereits Eliminie-

⁵⁴ 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.

rungen 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 weiterhin mit einem aussagekräftigen Buchungstext zu versehen. 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 stichprobenhaft nachvollzogen. Hierbei haben wir die Werte aus dem BI-Report 6000_Bilanz_GuV einbezogen.

In Folge der Korrektur des Jahresabschlusses des Hoheitsbereichs der Landeshauptstadt München wurden die Meldedaten für Hoheitsbereich der LHM am 16.05.2022 erneut mit den korrigierten Werten in SEM-BCS in der Kontierungsebene 00 eingespielt (siehe hierzu die Ausführungen unter Ziffer 8 des Berichts). Die nachfolgenden Ausführungen basieren auf den Werten des korrigierten konsolidierten Jahresabschlusses.

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

Aufgabenträger	Summenbilanz 2020			Summenergebnisrechnung 2020		
	Summenbilanz I aufgrund der Meldedaten KE 00	Anpassungsbuchungen KE10	Summenbilanz II Nach Anpassungsbuchungen in KE 10	Su.Ergebnisse I aufgrund der Meldedaten KE 00/01 (-) = Jahresüberschuss (+) = Jahresfehlbetrag	Anpassungsbuchungen KE 10	Su.Ergebnisse II Nach Anpassungsbuchungen KE 10 (-) = Jahresüberschuss (+) = Jahresfehlbetrag
LHM000 (Hoheit) einschl. n.r. Stiftungen	26.896.839.132,41 €	-63.045.823,33 €	26.833.793.309,08 €	32.668.120,88 €	66.888.482,63 €	99.556.603,51 €
AWM000	380.971.078,94 €	0,00 €	380.971.078,94 €	9.147.432,81 €	0,00 €	9.147.432,81 €
GEW000 (Konzern)	2.792.925.181,60 €	7.216.869,88 €	2.800.142.051,48 €	-19.502.940,86 €	-2.240.175,17 €	-21.743.116,03 €
GWG000 (Konzern)	2.554.752.060,68 €	-31.735.664,85 €	2.523.016.395,83 €	-25.274.118,27 €	4.039.191,42 €	-21.234.926,85 €
ITM000	225.746.649,91 €		225.746.649,91 €	534.354,37 €		534.354,37 €
KPF000	7.669.744,03 €		7.669.744,03 €	-115.233,38 €		-115.233,38 €
MHM000	83.882.392,14 €	3.111.706,06 €	86.994.098,20 €	-25.191.936,34 €	36.331.491,70 €	11.139.555,36 €
MKS000	118.493.574,06 €		118.493.574,06 €	408.356,50 €		408.356,50 €
MSE000	1.693.534.746,12 €	0,00 €	1.693.534.746,12 €	-9.728.398,29 €		-9.728.398,29 €
SGM000	17.002.280,01 €		17.002.280,01 €	-300.186,73 €		-300.186,73 €
SKM000/MüK	816.854.534,92 €	-13.155.142,01 €	803.699.392,91 €	13.700.293,07 €	1.508.129,19 €	15.208.422,26 €
SWM000 (Konzern)	10.763.031.871,66 €	92.183.227,77 €	10.855.215.099,43 €	0,00 €	-9.832.255,15 €	-9.832.255,15 €
Gesamt Ergebnis	46.351.703.246,48 €	-5.424.826,48 €	46.346.278.420,00 €	-23.654.256,24 €	96.694.864,62 €	73.040.608,38 €

Die in der Übersicht ausgewiesenen Werte entsprechen den Werten im BI-Report 6000_Bilanz_GuV (ohne Belegart 340 Umgliederung Kassenverbund LHM).

Durch die manuell vorgenommenen Anpassungsbuchungen⁵⁵ an den eingespielten Meldedaten der Aufgabenträger hat sich ausgehend von den Meldedaten der Aufgabenträger die Bilanzsumme der Summenbilanz saldiert um -5.424.826,48 € reduziert, das Jahresergebnis der Summenergebnisrechnung saldiert um 96.694.864,62 € reduziert. Bei einzelnen Anpassungsbuchungen handelte es sich nach den Sachverhaltsangaben im Buchungsbeleg bereits um Eliminierungen (siehe Ziffer 13.5.5 des Berichts). 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 und bei den Tochtergesellschaften (Teil-)Konzern Stadwerke München GmbH, (Teil-)Konzern GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH, Markthallen München sowie München Klinik GmbH. Diese resultierten u.a. aus der Anpassung von Rückstellungssachverhalten.

Die in obiger Übersicht unter Summenbilanz II und Summenergebnisse II ausgewiesenen Werte stellten 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 70 manuelle Anpassungsbuchungen in SEM-BCS in der Kontierungsebene 10 mit den Belegarten 250 bis 261 vorgenommen. Die stichprobenhaft geprüften manuellen Anpassungsbuchungen waren buchhalterisch nachvollziehbar.
- Durch die Anpassungsbuchungen hat sich die Summenbilanz auf Basis der Meldedaten über die Aufgabenträger saldiert um 5.424.826,48 € auf einen Wert von 46.346.278.420,00 € reduziert. Das Jahresergebnis reduzierte sich durch die Anpassungsbuchungen über die Aufgabenträger saldiert um 96.694.864,62 €. In Folge weist die Summenergebnisrechnung II einen Jahresfehlbetrag -73.040.608,38 € aus. Die Summenergebnisrechnung I zeigte noch einen Jahresüberschuss von 23.654.256,24 €.
- Dieser Summenabschluss II stellt 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 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 (Konsolidierungsebene) 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 Vorausset-

⁵⁵ Die Anpassungsbuchungen erfolgten in der Kontierungsebene 10 mit den Belegarten 250 bis 261.

zung 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. Dies gilt auch für den konsolidierten Jahresabschluss 2020. 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 Bilanzkonten der Aufgabenträger auf „selbst erstellte immaterielle Vermögensgegenstände“ hinweisen und ob diese der im Positionsplan vorgesehenen Bilanzposition „Selbst geschaffene Konzessionen, gewerbl. Schutzrechte u. Äh“ zugeordnet sind.

Prüfungsergebnisse

- Der Teilkonzern Stadtwerke München GmbH weist das lokale Konto 10310100 „Selbst ge. gew. Schutzrecht. u. Rechte“ aus, das wie im Vorjahr auf die Position 1111200010 „Entgeltlich erworbene Schutzrechte“ gemappt ist. Die SWM hatten der Stadtkämmerei im Vorjahr auf Nachfrage versichert, dass es sich hierbei nicht um selbst erstellte, sondern um entgeltlich erworbene Vermögensgegenstände handelte und künftig keine Werte mehr als Meldedaten eingespielt werden. Für den konsolidierten Jahresabschluss wurde für das lokale Konto 10310100 „Selbst ge. gew. Schutzrecht. u. Rechte“ über die Meldedaten saldiert ein Betrag von 0 € eingespielt. Damit ergab sich keine Auswirkung auf den konsolidierten Jahresabschluss 2020.

- Die Stadtkämmerei hat die Empfehlung des Revisionsamts aus der Vorjahresprüfung aufgegriffen und das Kontenmapping für den Teilkonzern Stadtwerke München GmbH zwischenzeitlich angepasst. Das lokale Konto 10310100 „Selbst ge. gew. Schutzrecht. u. Rechte“ wird ab 07/2021 auf die entsprechende Position 1111100010 „Selbst geschaffene Konzessionen, gewerbl. Schutzrechte u. Äh“ gemappt.
- Wie im Vorjahr hat die Stadtkämmerei bezüglich der Meldung von selbst erstellten immateriellen Vermögensgegenständen von den nachgeordneten Aufgabenträgern keine Negativmeldung angefordert. Die Stadtkämmerei hat die Empfehlung des Revisionsamts aus der Vorjahresprüfung jedoch aufgegriffen. Ab dem konsolidierten Jahresabschluss 2021 ist von den Aufgabenträgern über das zwischenzeitlich erweiterte Formblatt 12 „Bestätigung“ eine Bestätigung zu selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen abzugeben. Dies trägt dazu bei, dass bei den Aufgabenträgern keine selbst erstellten Vermögensgegenstände aktiviert sind, die aufgrund einer falschen Positionszuordnung nicht erkannt werden können.

Empfehlungen

- Es ist keine Empfehlung notwendig.

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. Im Rahmen der Neubewertung sind grundsätzlich sämtliche zu diesem Zeitpunkt vorhande-

nen stillen 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 gegenüberstanden. 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 Ergebnisrücklagen, die aktiven Unterschiedsbeträge verringern die Ergebnisrücklagen.

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 01.01.2018 ermittelte Unterschiedsbetrag wird nicht weiter modifiziert, sondern bleibt in den Folgejahren konstant.⁵⁶ Bei der LHM erfolgt technisch eine erneute Verrechnung des Beteiligungsbuchwerts mit dem anteiligen Eigenkapital der einzubeziehenden Unternehmen auf Basis des Stammkapitals oder der Kapitalrücklagen. Entstehende Unterschiedsbeträge werden mit der Ergebnisrücklage verrechnet. Soweit sich nach der Erstkonsolidierung weitere eigenkapitalverändernde Maßnahmen ergeben, sind diese im Rahmen der Folgekonsolidierung zu berücksichtigen. Insbesondere 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.⁵⁷ 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 31.12.2020 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

⁵⁶ Vgl. Baetge/Kirsch/Thiele: Konzernbilanzen, 13. Auflage, 2019, Seite 189.

⁵⁷ Vgl. Baetge/Kirsch/Thiele: Konzernbilanzen, 13. Auflage, 2019, Seite 459.

Kapitals sowie weitere Buchungen in den Kontierungsebenen 20 und 30 stichprobenweise geprüft.

13.6.2 Erstkonsolidierung im konsolidierten Jahresabschluss der LHM – Umsetzung der Empfehlungen aus den Vorjahren

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 Konsolidierungslleitfaden 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.

Die Anpassungen sind aus nachfolgender Übersicht ersichtlich:

Aufgabenträger Vollkonsolidierungskreis	UB	Rechnerisch ermittelter Unterschiedsbetrag zum 01.01.2018	Aktive / Passive latente Steuern Einzelabschluss zum 31.12.2017 ==> (-) Erhö. pass. UB (+) Vermind. pass UB	Ausgleichsposten für Anteile anderer 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 Unterschiedsbetrag 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/MÜK	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 den Vorjahresprüfungen 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 München Klinik gGmbH (ehemals Städtisches Klinikum München GmbH) zum 31.12.2018. Es handelt sich dabei jedoch um einen Vorgang aus dem laufenden 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 München Klinik gGmbH.

- 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. 49⁵⁸ 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 Aufgabenträger 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 in den Vorjahresberichten zu einem Prüfungsvorbehalt, dieser wird aufrecht erhalten. In den Vorjahresberichten haben wir empfohlen, die Anpassungen der zunächst errechneten aktiven und passiven Unterschiedsbeträge im Folgeabschluss zu korrigieren und im Konsolidierungsbericht zu erläutern. Diese Empfehlungen wurden von der Stadtkämmerei bisher nicht umgesetzt. 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 in den Vorjahren ausgeführt, **nicht** korrekt vorgenommen:
 - Die Anpassung des aktiven Unterschiedsbetrags der München Klinik gGmbH (ehemals 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 Rückstel-

⁵⁸ 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.

lungen 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 Ergebnismrücklagen bezüglich der nicht zutreffend errechneten Unterschiedsbeträge wurde seitens der Stadtkämmerei auch im konsolidierten Jahresabschluss 2020 nicht vorgenommen und ist zeitnah nachzuholen.
- Die Ergebnismrücklage ist in Folge dessen weiterhin um 24.781.000,00 € zu niedrig und um 341.523.300,21 € zu hoch sowie um 50.401.604,61 € zu hoch ausgewiesen (siehe Übersicht unter Ziffer 13.6.2 des Berichts).

Empfehlungen

- Die Korrektur der Unterschiedsbeträge in den Ergebnismrücklagen ist zeitnah im Rahmen des konsolidierten Jahresabschlusses zum 31.12.2021 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 und die zweite Folgekonsolidierung zum 31.12.2019 statt. Für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2020 erfolgte sukzessive die **dritte Folgekonsolidierung** im Kapital.

In der **dritten** Folgekonsolidierung wurden zunächst vorgenommene Einlagen des Geschäftsjahres 2020 der LHM in die Wohnungsbaugesellschaften eliminiert. Die Eliminierung betraf zunächst Einlagen i.H.v. 71.648.776,00 € in die GEWOFAG Holding GmbH.

Überdies wurden Einlagen i.H.v. 43.197.190,00 €⁵⁹ sowie i.H.v. 77.895.789,00 €⁶⁰ in die GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH eliminiert.

Darüber hinaus sind Anpassungsbuchungen in der Kontierungsebene 10 für die GWG i.H.v. 93.796.219,00 €, i.H.v. 24.751.007,00 € und i.H.v. 6.338.724,00 €⁶¹ sowie für die GEWOFAG i.H.v. 2.768.870,32 €, i.H.v. 3.861.300,00 € und i.H.v. -29.300,00 € erfolgt. Aus Vorjahren sind weitere Anpassungsbuchungen erfolgt.⁶² 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 München Klinik gGmbH (ehemals Städtisches Klinikum München GmbH) i.H.v. 44.300.000,00 € eliminiert. Die LHM hat ihrerseits in ihrem Einzelabschluss 2020 für die Gewährung der Mittel ihre

⁵⁹ Hierbei handelt es sich um eine Barkapitaleinlage, für die im GJ 2020 eine Eintragung ins Handelsregister sowie eine Stammkapitalerhöhung der GWG bereits erfolgt.

⁶⁰ In der Bilanz der GWG zum 31.12.2020 erfolgte ein Ausweis von Einlagen i.H.v. 77.895.789,00 € in der separaten Bilanzposition Passiva B, Zur Durchführung einer beschlossenen Kapitalerhöhung geleistete Einlagen.

⁶¹ Die eliminierten Beträge i.H.v. 77.895.789,00 €, i.H.v. 93.796.219,00 €, i.H.v. 24.751.007,00 € und i.H.v. 6.338.724,00 € ergeben summiert 202.781.739,00 €, die die Abweichung zwischen dem Beteiligungsbuchwert in der LHM-Bilanz und dem Stammkapital in der GWG-Bilanz ergibt.

⁶² GWG: Vorjahr 2019 i.H.v. 64.783.639,00 € und 3.993.000,00 €. GEWOFAG: Vorjahr 2019 i.H.v. 3.393.000,00 €.

Rückstellungen i.H.v. 283 Mio. € (Stand: 31.12.2020) in Anspruch genommen. Die Inanspruchnahme der Rückstellung wurde im Rahmen der Schuldenkonsolidierung eliminiert. Die Kapitalerhöhung der München Klinik gGmbH musste in Folge dessen im Rahmen einer manuellen Buchung eliminiert werden.

Darüber hinaus hat die Stadtkämmerei im Rahmen der Folgekonsolidierung 2020 auf Anregung des Revisionsamts manuelle Buchungen betreffend die von der GWG gemeldeten Minderheitenanteile vorgenommen, um die von der GEWOFAG gehaltenen Anteile an der MGS zutreffend darzustellen (Kontierungsebene 30):

Es wurden 205.378,09 € vom Minderheitenkapital zum Kapital der LHM umgegliedert. Dabei handelte es sich um vorkonzernliche Ergebnisbestandteile. Davon waren 42.070,42 € mit dem Beteiligungsbuchwert der MGS bei der GEWOFAG zu konsolidieren, der bereits zum 01.01.2018 in dieser Höhe bestanden hatte. Vor der Konsolidierung hat die Stadtkämmerei den Beteiligungsbuchwert noch zutreffend zu den Anteilen an verbundenen Unternehmen umgegliedert. Die übrigen 163.307,67 € wurden als passiver Unterschiedsbetrag der Ergebnismücklage zugeführt (siehe hierzu auch Ziffer 14.2 des Berichts).

Die Gewinnrückführung des zuvor an die LHM ausgeschütteten Gewinns an die SWM über den Beteiligungswert der SWM in der Bilanz der LHM 2020 i.H.v. 21.976.592,30 € 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 13.5.5 des Berichts).

Darüber hinaus wurde eine manuelle Buchung i.H.v. 4.955.154,68 € ausgeführt. Die SWM haben im Geschäftsjahr 2020 Aufwendungen aus Gewinnabführung i.H.v. 4,955 Mio. € an die LHM in ihrem Abschluss (Gewinn- und Verlustrechnung) ausgewiesen. Diese Aufwendungen aus Gewinnabführung wurden im Rahmen der Schulden-, Aufwands- und Ertragskonsolidierung eliminiert sowie die Ergebnismücklage SWM mit dieser Buchung entsprechend angepasst.

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 „Ergebnismrücklagen/Gewinnrücklagen“ erfolgt.
- Im Rahmen der Folgekonsolidierung hat die Stadtkämmerei richtigerweise Einlagen des Geschäftsjahres 2020 der LHM in die Wohnungsbaugesellschaften eliminiert, die bereits als Kapitalerhöhungen in das Handelsregister eingetragen und /oder in deren Bilanz ausgewiesen waren. Es betraf Einlagen i.H.v. 71.648.776,00 € in die GEWOFAG Holding GmbH sowie Einlagen i.H.v. 43.197.190,00 € sowie i.H.v. 77.895.789,00 € in die GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH.
- Es erfolgten richtigerweise Anpassungsbuchungen in der Kontierungsebene 10 für Einlagen in die GWG i.H.v. i.H.v. 93.796.219,00 €, i.H.v. 24.751.007,00 € und i.H.v. 6.338.724,00 € sowie in die GEWOFAG i.H.v. 2.768.870,32 €, i.H.v. 3.861.300,00 € und i.H.v. -29.300,00 €, die bereits den Beteiligungswert der LHM, jedoch noch nicht das Stammkapital der Gesellschaften erhöhten. Aus Vorjahren sind weitere Anpassungsbuchungen erfolgt. Die Eliminierung der Einlagen erfolgte im Rahmen der Schuldenkonsolidierung.

- Des Weiteren wurde eine Einlage der LHM in die Kapitalrücklage der München Klinik gGmbH (ehemals Städtisches Klinikum München GmbH) i.H.v. 44.300.000,00 € eliminiert. Da die LHM ihrerseits für die Auszahlung der Mittel eine bei der LHM gebildete Rückstellung in Anspruch genommen hat, wurde die Differenz der Kapitalerhöhung bei der München Klinik gGmbH im Rahmen einer manuellen Buchung nachvollziehbar eliminiert.
- Die Darstellung der indirekten Beteiligung der GEWOFAG an der Münchner Gesellschaft für Stadterneuerung (MGS) erfolgt nach Umgliederung richtigerweise nicht mehr in voller Höhe bei den Minderheitsgesellschaftern.
- Die Einlagen der Gewinnrückführung i.H.v. 21.976.592,30 € 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.
- Die Korrektur der Ergebnissrücklage aufgrund der Gewinnabführung der SWM i.H.v. 4.955.154,68 € an die LHM erfolgte 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.⁶³

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 ermittelt. 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 ordentliche 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 dieser Wesentlichkeitsgrenze aufzuklären sind, ansonsten gelten sie als von untergeordneter Be-

⁶³ Vgl. Dobler/Hetzer/Schmitz, Konsolidierte Abschlüsse in SAP SEM-BCS, 2008, Seite 256 f.

deutung 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-BCS⁶⁴ (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-BCS⁶⁵ (sog. Saldenabstimmungsversion V200) der LHM. Auf Basis dieser Daten nehmen die einbezogenen Aufgabenträger untereinander einschließlich der Referate des LHM-Hoheitsbereichs 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 dargestellt⁶⁶:

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**.⁶⁷

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.⁶⁸ Die Einzelwesentlichkeitsgrenze für den ersten konsolidierten

⁶⁴ 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.

⁶⁵ 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.

⁶⁶ Vgl. Fachkonzept Intercompany-Abstimmung, Anlage1_Wesentlichkeitsgrenze_V100_V200.xls.

⁶⁷ 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 €. Diese dienten als Basis für die Berechnung der maximal zulässigen Differenzen auf Konzernebene (5%).

⁶⁸ 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.

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.⁶⁹

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.⁷⁰

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 2020 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.⁷¹

- Wesentlichkeitsgrenzen Konsolidierungsversion (V100)

Für den konsolidierten Jahresabschluss 2020 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 (Differenzenformular_V200) ergeben sich zum 31.12.2020 insgesamt **45** (Vorjahr: 45) Aufgabenträger bzw. Gesellschaftspaare.⁷² Hieraus ergibt sich eine rechnerische Einzelwesentlichkeitsgrenze für den konsolidierten Jahresabschluss 2020 i.H.v. von **2.812.500 €** (gerundet) je Gesellschaftspaar und je Position.⁷³ 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

⁶⁹ 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.“

⁷⁰ Vgl. Fachkonzept Intercompany-Abstimmung (Stand: 05.03.2019), Seite 42.

⁷¹ Vgl. Handlungsanweisung Intercompany-Abstimmung V200, Seite 12: „Der aktuelle Stand der Wesentlichkeitsgrenze wird vom Konzernteam mit dem Versand des aktuellen Differenzenformulars V200 mitgeteilt.“

⁷² Für 2020 ermittelt sich anhand der einbezogenen Aufgabenträger die Anzahl der 45 Gesellschaftspaare wie folgt: Aufgabenträger mit Tochtergesellschaften: LHM-Hoheitsbereich: 14 Referate, (Teil-)Konzern Gewofag: 5, GWG: 2, SWM 16 Gesellschaften; Aufgabenträger ohne Tochtergesellschaften: 1 SKM/MÜK, 6 Eigenbetriebe, 1 Regiebetrieb = 45 Gesellschaftspaare. Es handelt sich hierbei um die sog. V100-Gesellschaften. In 2017 wurden noch 47 Gesellschaftspaare ermittelt. Die Änderung ergab sich beim Teilkonzern GWG (von 3 auf 2) und beim (Teil-)Konzern SWM (von 17 auf 16).

⁷³ 5% Wesentlichkeitsgrenze 125.112.438 € / 45 Gesellschaftspaare = 2.812.500 € (rechnerische Einzelwesentlichkeitsgrenze).

pro Gesellschaftspaar bestimmt. Nach Auskunft der Stadtkämmerei sollen die ermittelten **Wesentlichkeitsgrenzen für 5 Jahre bestehen, um „größere Schwankungen“ zu vermeiden.**⁷⁴ Für den konsolidierten Jahresabschluss 2020 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 ordentlichen 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 2020 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 Arbeitsunterlage der Stadtkämmerei „Wesentlichkeit pro AT 2019 V200.xls“ und das „Differenzenformular_V200.xls“ einbezogen.⁷⁵

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.⁷⁶ 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 2020 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 Gesellschaftspaar. 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 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 einzuhaltende (Gesamt-)Wesentlichkeitsgrenze von 5% nicht überschreiten.

⁷⁴ Email der Stadtkämmerei vom 28.07.2020 und 09.06.2022.

⁷⁵ Nach Auskunft der Stadtkämmerei haben sich für 2020 bezüglich der Anzahl der einbezogenen Aufgabenträger und Partnergesellschaften keine Veränderungen ergeben, d.h. die Wesentlichkeit pro Partner entspricht der Zahl der Vorjahre, Email vom 09.06.2022. Daher haben wir die Angaben aus dem Dokument „Wesentlichkeit pro AT 2019 V200.xls“ für das Jahr 2020 zugrunde gelegt.

⁷⁶ Die ermittelten Wesentlichkeitsgrenzen basierten auf Werten des Jahres 2017.

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-Abstimmung⁷⁷ 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.⁷⁸ 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.⁷⁹ Für den konsolidierten Jahresabschluss 2020 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 im Differenzenformular (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 Aufrechnungsdifferenzen. Es ist vorgesehen, dass die Aufgabenträger das Differenzenformular zusammen mit einer unterschriebenen „schriftlichen Bestätigung“⁸⁰ übermitteln. Die schriftliche Bestätigung dient als begründende Unterlage für notwendige Konzernbuchungen, die aus dem „Differenzenformular V200“ resultieren. Mittels der schriftlichen Bestätigung erklären die Aufgabenträger, dass eine sachgerechte und vollständige Klärung aller vorhandenen Aufrechnungsdifferenzen erfolgt ist.

Für den konsolidierten Jahresabschluss 2020 hat die Stadtkämmerei die Aufgabenträger mit Informationsschreiben vom 17.12.2020 auf die Durchführung der Intercompany-Abstimmung

⁷⁷ Die Stadtkämmerei hat den Aufgabenträgern eine „Handlungsanweisung zur Saldenabstimmung und Differenzeliminierung (V200 Gesellschaften)“ an die Hand gegeben.

⁷⁸ Vgl. Infoschreiben der Stadtkämmerei an alle Aufgabenträger Konzern LHM (inklusive Tochtergesellschaften) vom 17.12.2020.

⁷⁹ 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.

⁸⁰ In der Calc-Tabelle „Differenzenformular V200“ ist ein Tabellenblatt „Schriftliche Bestätigung“ enthalten.

zum 31.12.2020 in SEM-BCS (V200) und auf die Verwendung des Differenzenformulars_V200 hingewiesen.

Nach den uns vorgelegten Unterlagen haben alle 12 Aufgabenträger des Vollkonsolidierungskreises die Differenzenformulare an die Stadtkämmerei übermittelt und damit die sachgerechte und vollständige Klärung der vorhandenen Aufrechnungsdifferenzen bestätigt. Die uns vorgelegten Differenzenformulare zum 31.12.2020 haben wir inhaltlich nicht geprüft.

Die Stadtkämmerei hat auskunftsgemäß bei den vollkonsolidierten Töchtern zum 31.12.2020 eine Saldenabstimmung vorgenommen.⁸¹

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 jeden vollkonsolidierten Aufgabenträger bzw. bei den Teilkonzernen auch für die einbezogenen Tochtergesellschaften Differenzenformulare und eine schriftliche Bestätigung vorliegen.

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 2020 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.
- Nach unserer Auswertung haben alle 12 Aufgabenträger Differenzenformulare an die Stadtkämmerei übermittelt. Der Aufgabenträger Teilkonzern Stadtwerke München hat für die in den (Teil-)Konzernabschluss einbezogene Tochtergesellschaft SWM Infrastruktur Verwaltungsgesellschaft (SWM104) kein Differenzenformular vorgelegt, da im Geschäftsjahr 2020 keine internen Beziehungen stattgefunden haben. Hierfür hat die Stadtkämmerei nachträglich noch eine schriftliche Bestätigung eingeholt.
- Die Stadtkämmerei hat auskunftsgemäß im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses für den LHM Hoheitsbereich für die vollkonsolidierten Töchtern zum 31.12.2020 eine Saldenabstimmung vorgenommen.

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 weiterhin bei den Aufgabenträgern darauf hinwirken, dass für jede in die Intercompany-Abstimmung einbezogene Gesellschaft das Differenzenformular und eine schriftliche Bestätigung vorgelegt wird, wonach eine sachgerechte und vollständige Klärung der vorhandenen Aufrechnungsdifferenzen erfolgt ist. Darüber hinaus sollte sich die Stadtkämmerei für Gesellschaften, die im jeweiligen Geschäftsjahr keine internen Geschäftsbeziehungen hatten, aus Gründen der Nachvoll-

⁸¹ Prüfbericht: „Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber eigenen Unternehmen zum 31.12.2020“, Az.9632.0_PG1_032_21.

ziehbarkeit sich von den Aufgabenträgern weiterhin eine entsprechende Bestätigung vorlegen lassen.

- Die Stadtkämmerei sollte weiterhin im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses für den Hoheitsbereich eine Saldenabstimmung mit den in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehenden Tochtergesellschaften vornehmen. Dies kann 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.

13.7.3 Customizingeinstellungen für die automatisierte Konsolidierung

Nach der Durchführung 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 Partnergesellschaften erfasst werden. Anhand der Partnerkontierung können die Geschäftsbeziehungen paarweise zwischen den Konsolidierungseinheiten erkannt und eliminiert werden.⁸²

Nach Auskunft der Stadtkämmerei sind für die Buchungen im Einzelabschluss die jeweiligen Aufgabenträger verantwortlich. Dazu gehört auch, dass in der Buchhaltung des Aufgabenträgers für jede Buchung die richtige Partnergesellschaft gewählt wird. Eine generelle Überprüfung seitens der Stadtkämmerei erfolgt nicht. Die Stadtkämmerei führt lediglich bei Auffälligkeiten oder Hinweisen durch die Aufgabenträger Anpassungsbuchungen in Bezug auf Partnerkontierungen durch (siehe Ziffer 13.5.5 des Berichts). 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 den IT-Dienstleister 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 Positionen in die jeweilige Konsolidierungsmaßnahme einbezogen und welche Differenzpositionen bebucht werden. Für den konsolidierten Jahresabschluss 2020 wurde den Aufgaben-

⁸² 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.

trägern das Formblatt (Anlage G) mit Informationsschreiben vom 17.12.2020 bekanntgegeben.

- 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 können. 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 den Vorjahresprüfungen 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, ordentliche Aufwendungen und ordentliche Erträge) jeweils einheitlich mit 125.112.438 € festgelegt wurde.

Die daraus für die Konsolidierung 2020 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 Zuge der automatisierten Konsolidierungsbuchungen in voller Höhe abgesetzt. Dies hat zur Folge, dass die Forderungen/Verbindlichkeiten zu hoch bzw. die sonstigen ordentlichen Aufwendungen/sonstigen ordentlichen Erträge zu hoch ausgewiesen werden.

Die Stadtkämmerei hat uns im Vorjahr 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.⁸³ 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 ausgeführt, dass das Einhalten der (Gesamt-)Wesentlichkeitsgrenze im Vorfeld auf andere Art und Weise sichergestellt wird.⁸⁴ Die Stadtkämmerei versucht auskunftsgemäß in SEM-BCS in der Version 100 solange Differenzen zu klären und auszubuchen, bis die Wesentlichkeitsgrenze von 125 Mio. € unterschritten wird.

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, der Rückstellungen sowie der Aufwendungen und der Erträge, plausibilisiert. Dabei haben

⁸³ Email der Stadtkämmerei vom 07.12.2020, 19.07.2022.

⁸⁴ Email der Stadtkämmerei vom 07.12.2020, 19.07.2022 und 01.08.2022.

wir die Customizingeinstellungen mit den Ausführungen im Fachkonzept Konzernabschluss sowie mit den Angaben im Formblatt „Konsolidierungsselektionen SEM-BCS“ abgestimmt.

Prüfungsergebnisse

- Die Aufgabenträger sind nach Angaben der Stadtkämmerei für die Buchungen und richtigen Partnerkontierungen im Einzelabschluss verantwortlich. Eine generelle Überprüfung seitens der Stadtkämmerei erfolgt nicht.
- Die Maßnahmen für die automatisierte Schulden- sowie Aufwands- und Ertragskonsolidierung werden im SEM-BCS im Rahmen des Customizing 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 2020 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, da für jede der automatisierten Konsolidierungsmaßnahmen 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 im Rahmen der Erstellung des Konzernabschlusses 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 ausgeführt, 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. Diesbezüglich behalten wir unseren Prüfungsvorbehalt aufrecht.

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 zu den Vorjahresprüfungen 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 kom-

men kann bzw. eine hohe Differenz 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.⁸⁵

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).⁸⁶

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“⁸⁷ 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.

⁸⁵ Vgl. Peper/Weller, Der kommunale Gesamtabchluss, Seite 168.

⁸⁶ Vgl. Baetge et. al., Konzernbilanzen, 2015, 11. Auflage, S. 248ff.

⁸⁷ Konsolidierungsmaßnahme 52100 „Schuldenkonsolidierung“, 52102 „Rückstellungseliminierung“.

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.⁸⁸ 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 teilt die Stadtkämmerei den einbezogenen Aufgabenträgern jährlich mittels Formblatt „Konsolidierungsselektionen SEM-BCS“ mit.⁸⁹

Wie bereits in den Vorjahren sind die Positionen „geleistete Anzahlungen“ sowie „Kassen- und Bankbestände“ im Rahmen des Customizings nicht in den Selektionspositionen enthalten. 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 **72** Konsolidierungsbuchungen in SEM-BCS.⁹⁰ Die Konsolidierungsbuchungen erfolgten in der Kontierungsebene 20. Bei den Forderungen und bei den Verbindlichkeiten wurden folgende Beträge konsolidiert:

⁸⁸ Über die Kombination Position (Konto), Aufgabenträger und Partnereinheit.

⁸⁹ Informationsschreiben vom 17.12.2020, Anlage G.

⁹⁰ Die Konsolidierungsbuchungen erfolgten mit der Belegart 520.

Positionen	Bezeichnung Position	Summenwerte *)	Konzern- Aufrechnungen KE 20	Konzern- Aufrechnungen KE 30	konsolidierte Vermögens- Rechnung zum 31.12.2020	% Anteil der Auf- Rechnung
Aktivpositionen (Positionen mit Forderungscharakter)						
1135100010	Ausleihungen an verbundene Unternehmen	800.992.760,71 €	-779.203.543,50 €		21.789.217,21 €	-97,3%
1135200010	Sonstige Ausleihungen	692.644.275,54 €	-3.804.459,56 €		688.839.815,98 €	-0,5%
1221000010	Öffentlich-rechtliche Forderungen	575.134.295,87 €	2.322.109,70 €		577.456.405,57 €	0,4%
1222000010	Privatrechtliche Forderungen	1.544.146.282,70 €	-383.438.150,37 €		1.178.428.910,29 €	-24,8%
	Differenz aus Schuldenkonsolidierung **)			17.720.777,96 €		
1223000010	Sonstige Vermögensgegenstände	500.834.383,36 €	-51.332.076,09 €		449.502.307,27 €	-10,2%
1223200010	Umgliederung Kassenverbund (manuell)	168.805.126,70 €	-155.575.439,49 €		13.229.687,21 €	-92,2%
1300000010	Aktive Rechnungsabgrenzung	270.113.038,10 €	-210.147,80 €		269.902.890,30 €	-0,1%
Summe		4.552.670.162,98 €	-1.371.241.707,11 €	17.720.777,96 €	3.199.149.233,83 €	-30,1%
Passivpositionen (Positionen mit Verbindlichkeitencharakter)						
2420000010	Verbindlichkeiten aus Krediten Investiv	-7.388.515.038,13 €	784.149.525,98 €		-6.604.365.512,15 €	-10,6%
2450000010	Erhaltene Anzahlungen	-145.310.958,95 €	3.705.534,24 €		-141.605.424,71 €	-2,6%
2460000010	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	-797.123.539,59 €	220.240.686,08 €		-576.882.853,51 €	-27,6%
2470000010	Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	-58.242.383,80 €	4.112.951,46 €		-54.129.432,34 €	-7,1%
2490000010	Sonstige Verbindlichkeiten	-1.319.698.411,49 €	184.951.157,86 €		-1.134.747.253,63 €	-14,0%
2496000010	Umgliederung Kassenverbund (manuell)	-155.575.439,49 €	155.575.439,49 €		0,00 €	-100,0%
2493000010	Differenzen aus IC Eliminierung (Vorsysteme AT)	-80.293,19 €		80.293,19 €	0,00 €	0,0%
2500000010	Passive Rechnungsabgrenzung	-332.854.072,36 €	56.142,85 €		-332.797.929,51 €	0,0%
2480000010	Verbindlichkeiten aus Steuern	-39.945.991,18 €	649.198,00 €		-39.296.793,18 €	-1,6%
Summe		-10.237.346.128,18 €	1.353.440.635,96 €	80.293,19 €	-8.883.825.199,03 €	-13,2%
Gesamtdifferenz				17.801.071,15 €		

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

***) siehe Fußnote ⁹¹ mit weiteren Erläuterungen zur Übersicht.

Im Zuge der automatisierten Konsolidierungsbuchungen wurden an konzerninternen Forderungen insgesamt 1.371.241.707,11 € (30,1%)⁹² und an konzerninternen Verbindlichkeiten insgesamt -1.353.440.635,96 € (-13,2%)⁹³ eliminiert. Daraus ergibt sich eine Gesamt-Differenz i.H.v. 17.801.071,15 €.⁹⁴

Auf der Aktivseite zeigte sich der größte Anteil an Eliminierungen bei den Ausleihungen i.H.v. 779,2 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. 784,1 Mio. €. Diese resultieren aus Darlehensverbindlichkeiten aus den Bilanzen der vollkonsolidierten Töchter gegenüber der LHM, die diese im Einzelabschluss als Ausleihungen an verbundene Unternehmen bilanziert hat.

Die Umgliederung des Kassenverbunds mit den Eigenbetrieben erfolgte i.H.v. 155,6 Mio. € in der Kontierungsebene 10 unter der Belegart 340. Dabei handelt es sich um eine Eliminierungsmaßnahme, die richtigerweise unter den Konzernaufrechnungen darzustellen ist (siehe

⁹¹ **) 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.

⁹² In diesem Betrag ist der eingestellte Differenzbetrag aus der Schuldenkonsolidierung i.H.v. 17.720.777,96 € nicht mit enthalten. Mit Berücksichtigung der Verrechnung errechnet sich für die Konzernaufrechnungen aus Forderungen ein Betrag i.H.v. -1.353.520.929,15 €.

⁹³ In diesem Betrag ist der Differenzbetrag aus IC-Eliminierung Vorsystem i.H.v. 80.293,19 € nicht berücksichtigt. Mit Berücksichtigung errechnet sich für die Konzernaufrechnungen aus Verbindlichkeiten ein Betrag von 1.353.520.929,15 €.

⁹⁴ In diesem Betrag ist die Differenz der Schuldenkonsolidierung i.H.v. 17.720.777,96 € enthalten sowie die Differenz aus dem Vorsystem i.H.v. von 80.293,19 €, die über die Meldedaten in der Konsolidierungsebene 00 auf die Position 2493000010 „Diff.IC Eliminierung Vorsystem“ eingespielt wurde.

hierzu die Ausführungen unter Ziffer 13.5.5 des Berichts). Der in der Position 1223200010 „Umgliederung Kassenverbund (manuell)“ auf der Aktivseite verbleibende Betrag i.H.v. 13.229.687,21 € resultieren auskunftsgemäß aus dem abweichenden Wirtschaftsjahr (01.09. bis 31.08.) der Münchner Kammerspiele und führen zu dieser Differenz.⁹⁵

Der Betrag i.H.v. 80.293,19 € wurde mit den Meldedaten der SWM auf die Position 2493000010 „Differenzen aus IC Eliminierung (Vorsysteme AT)“ 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 Differenzenposition⁹⁶ verbucht. Der Saldo aus beiden Differenzenpositionen wird entweder in die Position „Privatrechtliche Forderungen“ oder „Sonstige Verbindlichkeiten“ gebucht.

Die saldierte Differenz aus der automatisierten Schuldenkonsolidierung i.H.v. 17.720.777,96 € wurde manuell in die Position „Privatrechtliche Forderungen“ gebucht.⁹⁷ Die entstandenen Differenzen je Aufgabenträger 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.
- Die für den jeweiligen aufgestellten konsolidierten Jahresabschluss geltenden Customizingeinstellungen sollten weiterhin dokumentiert bzw. archiviert werden.

13.8.2 Behandlung der Differenzen (aus Forderungen und Verbindlichkeiten)

Aus der automatisierten Schuldenkonsolidierung ergaben sich Differenzen bei den Forderungspositionen (Aktivpositionen) i.H.v. 40.167.425,23 € sowie bei den Verbindlichkeitenposi-

⁹⁵ E-Mail der Stadtkämmerei vom 01.08.2022.

⁹⁶ Aktivseite Position 1920000010 „Diff. IC-Eliminierung“; Passivseite: Position 2494000010 „Diff. IC-Eliminierung“.

⁹⁷ Die Eliminierung der Differenzen der Forderungen und Verbindlichkeiten erfolgte als manuelle Buchung im Nachgang der maschinellen Konsolidierung. Die „Differenzen Verbindlichkeiten“ i.H.v. -22.446.647,27 € ergeben sich aus der Position 2494000010 „Diff. IC-Eliminierung“ i.H.v. -22.366.354,08 € und der Position 2493000010 „Diff. IC-Eliminierung (Vorsysteme)“ i.H.v. -80.293,19 €. Die „Differenzen Forderungen“ ergeben sich aus der Position 1920000010 „Diff. IC-Eliminierung“ i.H.v. 40.167.425,23 €. Der Saldo der Differenzen wurde gebucht auf die Position 1222000010 „Privatrechtliche Forderungen“ i.H.v. 17.720.777,96 €. Die Buchung erfolgte mit Belegnummer 300000000148/2020 mit Buchungstext „Ausbuchung Rest-Deltas Schuldenkonsolidierung“ in der Kontierungsebene 30 mit Belegart 721, d.h. im Folgejahr wird die Buchung invertiert.

tionen (Passivpositionen) i.H.v. -22.446.647,27 €. Die saldierte Differenz aus der Schuldenkonsolidierung der Forderungen und Verbindlichkeiten belief sich auf 17.720.777,96 € und wurde in die Position „Privatrechtliche Forderungen“ manuell gebucht, die privatrechtlichen Forderungen wurden in dieser Höhe erhöht.

Die Differenzen je Aufgabenträger sind aus nachfolgender Übersicht ersichtlich:

Gesellschaften des Vollkonsolidierungskreises	Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung Aktivpositionen	Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung Passivpositionen *)	Saldierte Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung zum 31.12.2019
LHM (Hoheitsbereich)	29.920.357,15 €	-177.001,67 €	29.743.355,48 €
Abfallwirtschaftsbetrieb München	1.027.103,66 €	-492,77 €	1.026.610,89 €
IT@M	2.050.873,91 €	0,00 €	2.050.873,91 €
Markthallen München	427.731,66 €	-61.361,45 €	366.370,21 €
Münchner Kammerspiele	2.361.598,65 €	-1.428,26 €	2.360.170,39 €
Münchner Stadtentwässerung	3.077.181,78 €	-43.846,90 €	3.033.334,88 €
Anwesen Schloss Kempfenhausen	3.312,60 €	0,00 €	3.312,60 €
Stadtgüter München	131,64 €	-22.974,56 €	-22.842,92 €
GEWOFAG Holding GmbH (Konzern)	47.351,44 €	-614.086,71 €	-566.735,27 €
GWG München mbH (Konzern)	330.674,99 €	-3.268.349,55 €	-2.937.674,56 €
Städtisches Klinikum GmbH	48.351,07 €	-1.292.859,03 €	-1.244.507,96 €
Stadtwerke München GmbH (Konzern)	872.756,68 €	-16.964.246,37 €	-16.091.489,69 €
Gesamtbetrag der Differenzen	40.167.425,23 €	-22.446.647,27 €	17.720.777,96 €

*) siehe Fußnote⁹⁸ mit weiteren Erläuterungen zur Übersicht.

Aus den 72 automatisierten Einzelbuchungen ergaben sich Differenzen. Die höchsten Differenzen bei den Aktivpositionen ergaben sich beim LHM-Hoheitsbereich i.H.v. 29.920.357,15 €, bei den Passivpositionen beim Aufgabenträger Stadtwerke München München GmbH (Konzern) i.H.v. -16.964.246,37 €. Auf der Aktivseite summierten sich die Differenzen auf 40.167.425,23 € und auf der Passivseite auf -22.446.647,27 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Schuldenkonsolidierung beläuft sich auf 17.720.777,96 € (Aktivseite). Ursachen für Differenzen können, z.B. Buchungen zu unterschiedlichen Zeitpunkten oder Bewertungsunterschiede sein. Ob es sich dabei um unechte oder echte Differenzen handelt, hat die Stadtkämmerei nicht beschrieben.

Für das Jahr 2020 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 Gesellschaftspaar i.H.v. 2.812.500 € (siehe hierzu die Ausführungen unter Ziffer 13.7.1 des Berichts). Diese Einzelwesentlichkeit wird jeweils auf die 72 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.

⁹⁸ In den Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung ist bei der Stadtwerke München GmbH ein Betrag von -80.293,19 € 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.

Im Rahmen der Schuldenkonsolidierung wurde bei den 72 automatisiert durchgeführten Konsolidierungsbuchungen⁹⁹ in folgenden 4 (Vorjahr: 6) Fällen die errechnete Einzelwesentlichkeitsgrenze i.H.v. 2.812.500 € pro Gesellschaftspaar überschritten:

Differenzposition 192000010 (Forderungen)				
Belegnummer	Belegart	Aufgabenträger	Partnereinheit	Differenz in €
250000001404	520	LHM	ITM	5.950.809,49 €
250000001565	520	LHM	SWM	20.241.912,02 €
Summe				26.192.721,51 €

Differenzposition 249400010 (Verbindlichkeiten)				
Belegnummer	Belegart	Aufgabenträger	Partnereinheit	Differenz
250000001573	520	GWG	LHM	-3.268.349,55 €
250000001424	520	SWM	LHM	-15.776.549,50 €
Summe				-19.044.899,05 €

Die Differenzen wurden in dieser Höhe gebucht. Eine weitere Aufklärung der entstandenen Differenzen seitens der Stadtkämmerei erfolgte auskunftsgemäß nicht.¹⁰⁰

Im konsolidierten Jahresabschluss erfolgte die Verbuchung der saldierten Differenz aus der Schuldenkonsolidierung i.H.v. 17.720.777,96 € in der Position „Privatrechtliche Forderungen“ für den Bereich LHM-Hoheitsbereich. Die Verrechnung und der Ausweis der Differenz im konsolidierten Jahresabschluss ist in dieser Position im Konsolidierungsbericht nicht weiter erläutert.

Im Konsolidierungsbericht unter Ziffer 3. Konsolidierungsgrundsätze (Seite 20) wird erstmals erläutert, dass unbedeutende echte oder unechte Aufrechnungsdifferenzen aus der Schuldenkonsolidierung als Restbetrag den Posten Forderungen bzw. Verbindlichkeiten zugeordnet werden. Weiter wird ausgeführt, dass dies zu einer Bilanzverlängerung führt, da die Forderungen und Verbindlichkeiten zu hoch ausgewiesen werden und dies keinen wesentlichen Einfluss auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage hat.

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.¹⁰¹

- 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 (249400010) gebucht. Auf diesen Positionen sind die Differenzen der jeweiligen Jahre ausgewiesen. Die Einzelbuchungen auf den Differenzpositionen sind nachvollziehbar.

⁹⁹ Im Rahmen der Korrektur des konsolidierten Jahresabschlusses wurden bei der erneuten Ausführung der maschinellen Schuldenkonsolidierung 5 Belege gelöscht und 5 Belege hinzugefügt. Bei den Buchungen und Beträgen haben sich keine Änderungen ergeben.

¹⁰⁰ E-Mail der Stadtkämmerei vom 02.08.2022.

¹⁰¹ Vgl. Baetge et. al., Konzernbilanzen, 2015, 11. Auflage, S. 248ff.

Für den Abschluss werden die Salden der Differenzenpositionen nach Angaben der Stadtkämmerei 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 werden die maschinell erzeugten Buchungsbelege einbezogen. Die Buchungsbelege bleiben erhalten, wenn sich die Ausgangsdaten für die maschinelle Maßnahme nicht geändert haben. Im anderen Fall wird der vorhandene Beleg gelöscht (nicht storniert) und es wird ein neuer Beleg erzeugt.

Prüfungsergebnisse

- Auf der Aktivseite summierten sich die Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung auf 40.167.425,23 € und auf der Passivseite auf -22.446.647,27 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Schuldenkonsolidierung beläuft sich 17.720.777,96 € (Aktivseite).
- Der saldierte Differenzbetrag aus der Konsolidierung der Forderungen und Verbindlichkeiten i.H.v. 17.720.777,96 € (Vorjahr: 17.801.453,91 €) 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 passende Verbindlichkeiten in dieser Höhe nicht zuordenbar waren. Der Differenzbetrag wurde im Konsolidierungsbericht in dieser Position - wie in den Vorjahren - nicht erläutert. Diesbezüglich behalten wir unseren Prüfungsvorbehalt aufrecht.
- Die Stadtkämmerei hat in Umsetzung unserer Empfehlung aus dem Vorjahr im Konsolidierungsbericht den Umgang mit unbedeutenden echten oder unechten Aufrechnungsdifferenzen aus der Schuldenkonsolidierung unter den Konsolidierungsgrundsätzen ausgeführt.
- Die für den konsolidierten Jahresabschluss 2020 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 4 der 72 automatisiert durchgeführten Konsolidierungsbuchungen lag der Differenzbetrag über der errechneten Einzelwesentlichkeitsgrenze von 2.812.500 € pro Gesellschaftspaar. Die Differenzbuchungen erfolgten jeweils in Höhe der Differenzbeträge. Eine weitere Aufklärung erfolgte nicht.
- Es wurde - wie im Vorjahr - nicht dargestellt, ob echte oder unechte Aufrechnungsdifferenzen vorliegen und wie ihre Verrechnung jeweils erfolgte. Diesbezüglich formulieren wir weiterhin einen Prüfungsvorbehalt.
- Der Konsolidierungsleitfaden regelt nicht, wie mit den Aufrechnungsdifferenzen in Folgejahren umzugehen ist.

Empfehlungen

- Wie bereits unter Ziffer 13.7.2 des Berichts ausgeführt, sollte die Stadtkämmerei die unterjährige Saldenabstimmung mit den konsolidierten Aufgabenträgern im Rahmen der Intercompany-Abstimmung intensivieren und diese zudem jeweils 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 Aufgabenträger (Teil-)Konzern

Stadtwerke München GmbH und dessen Tochtergesellschaften und dem Eigenbetrieb it@M.

- 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 Stadtkämmerei sollte künftig im Konsolidierungsbericht in der betroffenen Position die Höhe und die Art der Aufrechnungsdifferenzen erläutern.
- Die Stadtkämmerei sollte über die damalige Arbeitsgruppe zum interkommunalen Austausch zum Thema „Erstellung des ersten konsolidierten Jahresabschlusses“ unter Beteiligung des 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 deren 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. Die Aufgabenträger müssen die Meldedaten für die konzerninternen Rückstellungen mit (gültigen) Partnergesellschaften liefern, damit diese eliminiert werden können. Eine materielle Prüfung durch die Stadtkämmerei erfolgt nicht. Eine Bestätigung der Vollständigkeit durch die Aufgabenträger erfolgt mit dem „Differenzenformular V200.xls“.

Die nachfolgende Übersicht weist den Bestand an konzerninternen Rückstellungen auf Basis der Meldedaten aus, der im Rahmen der Schuldenkonsolidierung zu eliminieren ist.¹⁰² Die Übersicht zeigt den Endbestand zum 31.12.2019, den Anfangsbestand zum 01.01.2020, die unterjährigen Veränderungen und den Endstand zum 31.12.2020:

¹⁰² 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.

Position	Position Bezeichnung	Endbestand	Anfangs- Bestand	Zuführungen	Abzins.	Inanspruch- nahmen	Abgang	Auflösungen	Umbuch.	Endbestand
		Zum 31.12.2019	Zum 01.01.2020	erfolgswirksame Bewegungen 2020						
2310000010	Rückstellungen für Pensionen	309.841,11	309.841,11	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-64.196,05	245.645,06
2320000010	Umweltrückstellungen	-7.070.366,16	-7.070.366,16	-866.134,73	0,00	656.084,94	0,00	309.406,03	-584.877,09	-7.555.887,01
2342000010	Rückstellung aus Steuer- schuldverh.	-187.041.225,52	-187.041.225,52	-48.747.964,56	0,00	48.854.190,59	0,00	638.503,30	127.352,36	-186.169.143,83
2361000010	Sonstige Rückstellungen	-376.064.770,66	-422.240.254,21	-49.922.210,62	-16.347,37	92.428.987,49	44.468,45	5.118.978,98	777.269,42	-373.809.107,86
2300000000	Rückstellungen Gesamt	-569.866.521,23	-616.042.004,78	-99.536.309,91	-16.347,37	141.939.263,02	44.468,45	6.066.888,31	255.548,64	-567.288.493,64
		-569.866.521,23	-616.042.004,78			48.753.511,14				-567.288.493,64

Werte in €

Der Anfangsbestand der konzerninternen Rückstellungen zum 01.01.2020 i.H.v. -616.042.004,78 € weicht um 46.175.483,55 € vom Endbestand der Rückstellungen zum 31.12.2019 i.H.v. -569.866.521,23 € ab. Davon betroffen ist die Position 2361000010 „Sonstige Rückstellungen“. Dies ist auskunftsgemäß darauf zurückzuführen, dass der Aufgabenträger MüK seit der Erstkonsolidierung Rückstellungen gegenüber der LHM teilweise ohne Partnerkontierung und damit als Rückstellung gegenüber Dritte gemeldet hat. Die Stadtkämmerei hat in 2020 nach Bekanntwerden des Sachverhalts durch Abgleich des Wirtschaftsprüferberichts (nachträglich) mit den Meldedaten und in Abstimmung mit der MüK eine Anpassungsbuchung i.H.v. 46.175.483,55 € mit Partnereinheit LHM000 durchgeführt. Dadurch konnte dieser Rückstellungsbetrag in die maschinelle Eliminierung der Rückstellungen einbezogen werden. Die durchgeführte Anpassungsbuchung konnten wir der Höhe nach nachvollziehen. In der konsolidierten Vermögensrechnung ergab sich bei der MüK dadurch ein wesentlicher Rückgang der Sonstigen Rückstellungen im Vergleich zum Vorjahr. Eine entsprechende Erläuterung im Konsolidierungsbericht erfolgte dazu nicht. Auskunftsgemäß werden die konzerninternen Rückstellungen der MüK künftig mit Partnergesellschaft gebucht.

Vor Durchführung der maschinellen Eliminierung der Rückstellungen wurden weitere Anpassungsbuchungen summiert i.H.v. 2.310.000,00 € gegenüber dem Aufgabenträger MHM und i.H.v. 13.621.500,00 € gegenüber dem Aufgabenträger SWM durchgeführt. Im Fall des Aufgabenträgers MHM erfolgte eine Umgliederung von den sonstigen Rückstellungen in die Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen. Beim Aufgabenträger SWM wurden sonstige Rückstellungen in die Umweltrückstellungen umgegliedert. Darüber hinaus erfolgte eine weitere Anpassungsbuchung i.H.v. 603.525,02 € gegenüber dem Aufgabenträger MüK innerhalb derselben Position aufgrund fehlender Partnerkontierung.

Anschließend erfolgten insgesamt **68** automatisierte Eliminierungsbuchungen¹⁰³. Im Zuge der Eliminierung der konzerninternen Rückstellungen wurde der Anfangsbestand der Rückstellungen zum 01.01.2020 i.H.v. 616.042.004,78 € eliminiert mit entsprechender Erhöhung der Position „Ergebnisrücklagen/Gewinnrücklagen“. Dies war buchhalterisch nachvollziehbar. Ebenfalls eliminiert wurden die erfolgswirksamen Bewegungen (Zuführungen, Inanspruchnahme und Auflösungen) des Geschäftsjahres 2020 summiert i.H.v. 48.753.511,14 €. Dies führte zu einer Reduzierung des Jahresergebnisses i.H.v. 48.753.511,14 €. Dies war buchhalterisch nachvollziehbar.

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

¹⁰³ Die Eliminierungsbuchungen erfolgten mit der Belegart 521 „Rückstellungen“ unter den Belegnummern 250000001453 bis -1497, 250000001499 bis -1519, 250000001561 bis -1562, Buchungsdatum 06.08.2021.

Position	Bezeichnung Position	Summenwerte *) zum 31.12.2020	Konzern- Aufrechnungen KE20	konsolidierte Vermögens- Rechnung zum 31.12.2020	% Anteil der Aufrechnung
2310000010	Rückstellungen für Pensionen	-7.490.856.406,23 €	-245.645,06 €	-7.491.102.051,29 €	0,00%
2320000010	Umweltrückstellungen	-172.363.690,43 €	7.555.887,01 €	-164.807.803,42 €	-4,38%
2330000010	Instandhaltungsrückstellungen	-35.216.191,09 €	0,00 €	-35.216.191,09 €	0,00%
2341000010	Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs	-180.282.976,00 €	0,00 €	-180.282.976,00 €	0,00%
2342000010	Steuerschuldverhältnissen	-504.943.982,89 €	186.169.143,83 €	-318.774.839,06 €	-36,87%
2350000010	Rückstellungen für drohende Verpflichtungen	-26.905.374,10 €	0,00 €	-26.905.374,10 €	0,00%
2361000010	Sonstige Rückstellungen	-1.650.933.726,91 €	373.809.107,86 €	-1.277.124.619,05 €	-22,64%
2362000010	Sonstige Rückstellungen – Treuhandvermögen (MGS)	-639.657,87 €	0,00 €	-639.657,87 €	0,00%
2370000010	Rückstellungen Entsorgung Kernenergie	-407.820.936,49 €	0,00 €	-407.820.936,49 €	0,00%
Summe		-10.469.962.942,01 €	567.288.493,64 €	-9.902.674.448,37 €	-5,42%

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

Die Eliminierung der konzerninternen Rückstellungen zum 31.12.2020 erfolgte i.H.v. 567.288.493,64 €. Dies entspricht 5,42% des Rückstellungsbestands des Summenabschlusses II.

Nachfolgende Übersicht zeigt die Eliminierungen i.H.v. 567.288.493,64 € verteilt nach den Aufgabenträgern:

Aufgabenträger	Bezeichnung	Summenwerte *) zum 31.12.2020	Konzernaufrechnungen KE 20	konsolidierte Vermögensrechnung zum 31.12.2020
LHM000	LHM (Hoheitsbereich)	-7.400.463.997,96 €	270.948.838,88 €	-7.129.515.159,08 €
AWM000	Abfallwirtschaft	-259.638.388,87 €	17.424.990,73 €	-242.213.398,14 €
GEW000	GEWOFAG	-106.727.962,77 €	0,00 €	-106.727.962,77 €
GWG000	GWG München	-52.748.154,62 €	-74.802,94 €	-52.822.957,56 €
ITM000	IT@M	-20.484.034,86 €	-5.845.154,14 €	-26.329.189,00 €
KPF000	Kempfenhausen	-6.500,00 €	0,00 €	-6.500,00 €
MHM000	Markthallen	-30.419.053,33 €	105.530,66 €	-30.313.522,67 €
MKS000	Kammerspiele	-15.198.449,00 €	-50.000,00 €	-15.248.449,00 €
MSE000	Münchner Stadtentwässerung	-256.996.925,84 €	9.698.639,66 €	-247.298.286,18 €
SGM000	Stadtgüter München	-2.392.642,44 €	456.783,97 €	-1.935.858,47 €
SKM000 / MüK	München Klinik	-181.177.298,00 €	77.990.806,89 €	-103.186.491,11 €
SWM000	Stadtwerke München	-2.143.383.272,76 €	196.632.859,93 €	-1.946.750.412,83 €
Ergebnis		-10.469.636.680,45 €	567.288.493,64 €	-9.902.348.186,81 €

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

Im Geschäftsjahr 2020 zeigten sich die höchsten Rückstellungen gegenüber den Partnern im Konzern beim Hoheitsbereich der LHM i.H.v. 270.948.838,88 €; davon wurden in den sonstigen Rückstellungen 257.063.120,79 € gegenüber der München Klinik gGmbH und 11.539.218,09 € gegenüber dem Eigenbetrieb it@M eliminiert. Beim Eigenbetrieb it@M handelte es sich um Rückstellungen für ausstehende Rechnungen.

Beim (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH wurden insgesamt konzerninterne Rückstellungen i.H.v. 196.632.859,93 € eliminiert; davon entfiel ein Betrag i.H.v. 186.243.946,77 € auf Rückstellungen aus Steuerschuldverhältnissen sowie ein Betrag i.H.v. 9.599.322,80 € auf sonstige Rückstellungen, die gegenüber dem LHM-Hoheitsbereich bilanziert sind. Bei der München Klinik gGmbH wurden nach der vorbeschriebenen Anpassung der Partnergesellschaft LHM000 insgesamt konzerninterne Rückstellungen i.H.v. 77.990.806,89 € eliminiert; es handelte sich um sonstige Rückstellungen.

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 31.12.2020 in Höhe von 567.288.493,64 € erfolgte nachvollziehbar. Davon führten die erfolgswirksamen Eliminierungsbuchungen zu einer Reduzierung des Jahresergebnisses i.H.v. 48.753.511,14 €.
- Der Anfangsbestand der Rückstellungen zum 01.01.2020 i.H.v. -616.042.004,78 € weicht um 46.175.483,55 € vom Endbestand der Rückstellungen zum 31.12.2019 i.H.v. -569.866.521,23 € ab. Dies ist auskunftsgemäß darauf zurückzuführen, dass der Aufgabenträger München Klinik gGmbH seit der Erstkonsolidierung sonstige Rückstellungen gegenüber der LHM teilweise ohne Partnerkontierung gemeldet hat:
 - Die Stadtkämmerei hat in 2020 nach Bekanntwerden des Sachverhalts durch Abgleich des Wirtschaftsprüferberichts mit den Meldedaten der MüK eine Anpassungsbuchung i.H.v. 46.175.483,55 € mit Partnergesellschaft LHM000 durchgeführt. Die durchgeführte Anpassungsbuchung war nachvollziehbar. Dadurch konnte dieser Rückstellungsbetrag in die maschinelle Eliminierung der Rückstellungen einbezogen werden. Die Ergebnisrücklage wurde i.H.v. 46.175.483,55 € angepasst.
 - Auskunftsgemäß werden die konzerninternen Rückstellungen der MüK künftig mit Partnergesellschaft gebucht. Damit liegt die Voraussetzung vor, dass diese in der maschinellen Rückstellungseliminierung berücksichtigt werden können.
 - In der konsolidierten Vermögensrechnung 2020 zeigte sich dadurch im Vergleich zum Vorjahr für die MüK ein wesentlicher Rückgang bei den Sonstigen Rückstellungen i.H.v. 41,9 Mio. €. Eine entsprechende Erläuterung im Konsolidierungsbericht erfolgte dazu nicht.
 - Durch die fehlerhafte Übermittlung der Meldedaten durch die MüK wurden die Rückstellungen in der konsolidierten Vermögensrechnung zum 31.12.2018 und 31.12.2019 entsprechend zu hoch ausgewiesen. Eine entsprechende Erläuterung im Konsolidierungsbericht erfolgte dazu nicht.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte bei den Aufgabenträgern darauf hinwirken, dass diese im Rahmen der Intercompany-Abstimmung insbesondere konzerninterne Rückstellungssachverhalte weiterhin klären. Die Stadtkämmerei sollte sich durch die Aufgabenträger künftig - soweit möglich - eine Rückstellungsübersicht aller in den Vollkonsolidierungskreis einbezogenen Aufgabenträger zur Abstimmung der Meldedaten vorlegen lassen.
- Die Stadtkämmerei sollte bei den Aufgabenträgern darauf hinwirken, dass diese die Meldedaten für die Rückstellungen mit der zutreffenden Partnerkontierung versehen.
- Wesentliche Abweichungen zu den Vorjahreswerten sind im Konsolidierungsbericht nachvollziehbar zu erläutern.

13.8.4 Behandlung der Differenzen (aus Rückstellungen)

Bei der einseitigen Rückstellungseliminierung ergeben sich keine Differenzen in der Schuldenkonsolidierung. Die einseitige Eliminierung von Rückstellungen kann jedoch Differenzen in der Aufwands- und Ertragseliminierung zur Folge haben. Diese wurden im Rahmen der Aufwands- und Ertragskonsolidierung i.H.v. 48.753.511,14 € 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 im Geschäftsjahr 2020 vergebenen bzw. erhaltenen investiven Zuwendungen wurde für den Konzernabschluss zum 31.12.2020 aufgrund untergeordneter Bedeutung nicht durchgeführt. Auch zum 31.12.2019 und zum 31.12.2018 erfolgte keine Konsolidierung aufgrund untergeordneter Bedeutung.

Die LHM hat die vergebenen bzw. erhaltenen investiven Zuwendungen des Geschäftsjahres 2020 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 Konsolidierungsleitfaden Bayern](#)).

Die LHM hat im Konsolidierungsbericht (Seite 20) den Verzicht auf Konsolidierung der vergebenen Zuwendungen mit untergeordneter Bedeutung begründet. Die Auswirkungen auf den konsolidierten Jahresabschluss wurden erstmals dargestellt, wonach dadurch die geleistete Zuwendungen und Sonderposten zu hoch ausgewiesen werden ([Tz. 49 Konsolidierungsleitfaden 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 2020 folgende Beträge beim LHM-Hoheitsbereich und den nachgeordneten Aufgabenträgern ermittelt:

	31.12.2020
Geleistete Zuwendungen für Investitionen und Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände	31.165.487,80 €
Afa Zuwendungen (Durchschnittswert über 10 Jahre = 10%)	3.116.548,78 €

Die Wesentlichkeitsgrenze für die Eliminierung der geleisteten Zuwendungen und erhaltenen Sonderposten hat die Stadtkämmerei einheitlich mit 5% festgelegt.¹⁰⁴ 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.

¹⁰⁴ Die Ermittlung der Wesentlichkeit erfolgte auf Basis der Bilanzpositionen „Geleistete Zuwendungen für Investitionen“ und „Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände“, „Sonderposten aus Zuwendungen“, „Sachanlagen“ und „Bilanzziel-Abschreibungen“ sowie „Auflösungen aus Sonderposten“.

Die Berechnung und Feststellung der untergeordneten Bedeutung für das Geschäftsjahr 2020 war anhand der vorgelegten Unterlagen nachvollziehbar. Die Wesentlichkeitsgrenzen wurden nicht überschritten.

Im Konsolidierungsbericht (Seite 31) wurden die vom LHM-Hoheitsbereich in 2020 ausgereichten wesentlichen investiven Zuwendungen an ihre Beteiligungsunternehmen genannt.

Vergebene bzw. erhaltene investive Zuwendungen **aus Vorjahren** (bis zum 31.12.2017) wurden bisher nicht ermittelt. Die LHM hat dies im Konsolidierungsbericht (Seite 20f.) ausgeführt. 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 2020 nachvollzogen. Darüber hinaus haben wir auch die vergebenen und erhaltenen Zuwendungen aus Vorjahren in die Prüfung mit einbezogen.

Prüfungsergebnisse

- Die LHM hat für das Geschäftsjahr 2020 - wie in den Vorjahren - aufgrund untergeordneter Bedeutung keine Konsolidierung von vergebenen bzw. erhaltenen investiven Zuwendungen des Konsolidierungskreises durchgeführt. Die Berechnung und Feststellung der untergeordneten Bedeutung war nachvollziehbar. Der Verzicht auf die Konsolidierung und die Auswirkung auf den konsolidierten Jahresabschluss wurden erstmals im Konsolidierungsbericht 2020 in den Konsolidierungsgrundsätzen ausgeführt.
- Die Stadtkämmerei hat im Konsolidierungsbericht die vom LHM-Hoheitsbereich in 2020 ausgereichten investiven Zuwendungen an die Beteiligungsunternehmen genannt.
- 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

- 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 konzernintern 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.¹⁰⁵

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 2020 nachvollzogen. Darüber hinaus haben wir die ausstehende Klärung der Rechtsfrage, ob auf eine Zwischenergebniseliminierung aus Vorjahren (bis zum 31.12.2017) im Rahmen der kommunalen Konsolidierung verzichtet werden kann, in die Prüfung mit einbezogen.

¹⁰⁵ Vgl. Peper/Weller, Der kommunale Gesamtabchluss, S. 176.

13.9.1 Zwischenergebniseliminierung vor Erstkonsolidierung (Altfälle)

Im Konsolidierungsbericht (Seite 21) 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.¹⁰⁶

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 (bis zum 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.
- Über den bayerischen Städtetag wurde beim bayerischen Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration eine Ergänzung des Konsolidierungsleitfadens Bayern

¹⁰⁶ Die Kommentierung im WP-Handbuch, 14. Auflage, M 341 und ADS, Tz. 124 sieht die Möglichkeit des Verzichts vor. Dagegen sieht die neuere 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.

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 2020 entstandenen Zwischenergebnisse

Die Stadtkämmerei hat für die 2020 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). Mögliche Geschäftsvorfälle sind z.B. Grundstücksverkäufe zwischen Mutter und Tochter, die über dem Buchwert erfolgen. Sobald das im Innenverhältnis verkaufte Anlagevermögen, z.B. Grundstücke, jedoch in Folgejahren an Dritte weiter veräußert wird, hat eine Rücknahme der damaligen Zwischeneliminierung (sog. Re-Eliminierung) im jeweiligen neuen Verkaufsjahr zu erfolgen. Damit erfolgt die Darstellung der Erträge wie gegenüber Dritten. Buchungstechnisch muss für eine zutreffende Bilanzierung 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.

Für Vermögensgegenstände, auf die in den Vorjahren Zwischenergebniseliminierungen vorgenommen wurden, sind im Veräußerungsjahr bei einem Verkauf an Dritte Korrekturen der ursprünglichen Zwischenergebniseliminierungen vorzunehmen, da aus Konzernsicht ein Außenumsatz eintritt. Die Korrektur der ursprünglichen Zwischenergebniseliminierungen ist im Veräußerungsjahr erfolgswirksam so durchzuführen, dass bei einem ursprünglich eliminierten Zwischengewinn der Konzernbilanzgewinn erhöht und bei einem ursprünglich eliminierten Zwischenverlust der Konzernbilanzgewinn vermindert wird.¹⁰⁷

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.¹⁰⁸

¹⁰⁷ Vgl. Scherrer, Gerhard, Konzernrechnungslegung nach HGB, 3. Auflage, 2013, S. 257; WP-Handbuch, 17. Auflage, 2021, G Tz. 490.

¹⁰⁸ 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 am 16.07.2021.

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.

Feststellen der Wesentlichkeit

Die Stadtkämmerei hat nach vorgelegten Unterlagen und auskunftsgemäß die Zwischenergebnisse (Zwischengewinne und Zwischenverluste) aus innerkonzernlichen Grundstücksverkäufen des Jahres 2020 ermittelt und diese nach Verkäufen von bebauten und unbebauten Grundstücken aufgeteilt:

	Konzerninterne Grundstücksverkäufe 2020 gemäß Meldedaten zzgl. Anpassungsbuchungen	davon Verkauf von bebauten Grundstücken	davon Verkauf von unbebauten Grundstücken
Zwischenverluste	1.120.109,34 € ¹⁰⁹	1.105.182,48 €	14.516,25 €
Zwischengewinne	67.278.125,47 € ¹¹⁰ davon Meldedaten: 61.760.861,89 €	59.511.086,54 €¹¹¹	7.766.628,32 €

Die Wesentlichkeitsgrenze für die Zwischenergebniseliminierung hat die Stadtkämmerei 2017 einheitlich mit 5% festgelegt.¹¹² Daraus errechnete die Stadtkämmerei eine Wesentlichkeitsgrenze für Gewinne aus dem Verkauf von unbebauten und bebauten Grundstücken i.H.v. **41.240.738 T€**, für Verluste aus dem Verkauf von unbebauten Grundstücken i.H.v. **50.681.987 T€** und aus dem Verkauf von bebauten Grundstücken i.H.v. **73.055.642 T€**. Die im Jahr 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 bebauten Grundstücken wurde die Wesentlichkeitsgrenze überschritten, daher war eine Zwischenergebniseliminierung vorzunehmen.

¹⁰⁹ Darin enthalten sind 410,61 €, die jeweils bei Gewinn und Verlust in den Meldedaten des AWM gebucht waren.

¹¹⁰ Anpassungsbuchungen i.H.v. 2.768.870,32 € und -29.300,00 € (LHM/GEWOFAG) sowie i.H.v. 2.777.693,26 € (LHM/GWG) erhöhten die Zwischengewinne 2020 in Summe um 5.517.263,58 €. Darin enthalten sind 410,61 €, die jeweils bei Gewinn und Verlust in den Meldedaten des AWM gebucht waren.

¹¹¹ Im Betrag i.H.v. 59.511.086,54 € sind der in der von der Stadtkämmerei vorgelegten Wesentlichkeitsberechnung 2020 genannte Betrag i.H.v. 23.179.595 € und der nachfolgend eliminierte Betrag i.H.v. 36.331.491,70 € enthalten.

¹¹² Die Ermittlung der Wesentlichkeit erfolgte auf Basis der Bilanzpositionen 1121000010 „Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte“ und 1122000010 „Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte“ und den GuV-Positionen 3124100010-3124400010 „Sonstige ordentliche Erträge“ sowie 3136100010-3136500010 „Sonstige ordentliche Aufwendungen“.

Auf eine Eliminierung der **aktivierten Eigenleistungen**, die auch zu einer Zwischenergebniseliminierung führen können, wurde auskunftsgemäß aufgrund von untergeordneter Bedeutung verzichtet. Die für das Geschäftsjahr 2020 ermittelten Zwischengewinne aus Anlagen im Bau (AiB) belaufen sich auf 437 T€. ¹¹³ 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 untergeordneter 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. Die Stadtkämmerei geht darin davon aus, dass eine Überschreitung der 5%-Wesentlichkeitsgrenze nicht vorliegt.

Durchführung der Zwischenergebniseliminierung 2020

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 bebauten Grundstücken **(59.511.086,54 €)** hat die Stadtkämmerei auskunftsgemäß mittels bewusster Auswahl den größten Sachverhalt (1 verbundener Sachverhalt mit 2 Posten) ausgesucht. Dabei handelte es sich um das im Jahr 2020 aus dem Anlagevermögen des Eigenbetriebs Markthallen München in das allgemeine Grundvermögen des LHM-Hoheitsbereichs übertragene Anwesen Kontorhaus 1 mit Nachbargebäude (auf den Flurstücken Nrn. 10684/31 und 10684/38 Kochelseestraße 12+14). Der Grundstückszugang konnte beim LHM-Hoheitsbereich auch anhand der SAP FI-AA Anlagenzugangsliste nachvollzogen werden.

Für 2020 wurden dabei Zwischengewinne i.H.v. **36.331.491,70 €** eliminiert. Dazu erfolgte durch die Stadtkämmerei eine Eliminierungsbuchung in SAP SEM-BCS. ¹¹⁴ Die Buchung war nachvollziehbar. Die Zwischengewinne wurden bei der GuV-Position „Sonstige ordentliche Erträge“ ¹¹⁵ beim abgebenden Aufgabenträger MHM gekürzt. Beim abgebenden Aufgabenträger MHM wurden die Anlagenpositionen in Höhe ihres ursprünglichen Abgangswertes (ohne Zwischengewinne) erhöht; eine Korrektur der Abschreibungsbeträge fand dort ebenfalls statt. Die Eliminierungsbuchung erfolgte allerdings in der Kontierungsebene 10 und nicht wie vorgesehen in der Kontierungsebene 30 über die Konsolidierungsmaßnahme „Zwischenergebniseliminierung“, da der Stadtkämmerei auskunftsgemäß zum Zeitpunkt der Buchung die hierfür notwendigen Zusatzmeldedaten noch nicht vorlagen. In der Folge führte dies im Jahr 2020 fälschlicherweise zu einer Reduzierung der Summenbilanz II und der Erträge in der Summenergebnisrechnung II.

Nach Eliminierung des Grundstücksgeschäfts haben sich die verbleibenden Zwischengewinne aus dem Verkauf von bebauten Grundstücken (23.180 T€) unter die von der Stadtkämmerei errechnete Wesentlichkeitsgrenze (41.240 T€) gemindert.

¹¹³ 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 (E-Mail der Stadtkämmerei vom 06.08.2021). – Die Stadtkämmerei hat für das Geschäftsjahr 2020 Zwischengewinne aus AiB i.H.v. 437 T€ ermittelt. Damit liegt eine untergeordnete Bedeutung vor.

¹¹⁴ Die Konsolidierungsbuchung erfolgte in der Kontierungsebene 10 mit der Belegart 261 und der Belegnummer 100000000478, gebucht am 17.06.2021.

¹¹⁵ In der konsolidierten Ergebnisrechnung Konto 3124200010 „Gewinn aus Anlagenabgang“.

Rücknahme der Zwischenergebniseliminierung aus Vorjahren

Im Jahr 2020 nahm die Stadtkämmerei in SAP SEM-BCS weitere Buchungen hinsichtlich der Zwischengewinne von Grundstücken für einen komplexen Geschäftsvorfall aus 2019 vor. Der LHM-Hoheitsbereich hatte im Jahr 2019 ein von der MSE übertragenes Grundstück (Flurstück Nr. 18346/3 Grafinger Straße) in ein Umlegungsverfahren im Werksviertel am Münchner Ostbahnhof eingebracht. Der aus der Grundstücksübertragung entstandene Zwischengewinn i.H.v. **42.245.313,14 €** bei der MSE war 2019 richtigerweise vollständig eliminiert worden. Diesen Sachverhalt haben wir in der Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses zum 31.12.2019 geprüft.

Aus diesem Umlegungsverfahren sind dem LHM-Hoheitsbereich in 2020 insgesamt 5 Grundstücke (plus Ausgleichszahlung) zugegangen.¹¹⁶ In 2020 hat der LHM-Hoheitsbereich mit Beschluss des Stadtrats der LHM vom 23.10.2019 davon 2 bebaute Grundstücke¹¹⁷ an die MGH - Münchner Gewerbehof- und Technologiezentrumsgesellschaft mbH (MGH) übertragen. Die MGH ist eine 100%-Beteiligung des LHM-Hoheitsbereichs, die nicht in den Vollkonsolidierungskreis einbezogen ist. Damit wird sie nach den Konsolidierungsregeln wie eine Dritte behandelt. Die übrigen 3 Grundstücke wurden zum 31.12.2020 im Anlagevermögen des LHM-Hoheitsbereichs bilanziert.

Die Übertragung der beiden Grundstücke an die MGH war der Auslöser für die Teil-Rücknahme der im Vorjahr erfolgten Zwischenergebniseliminierung. Wie bereits oben beschrieben, kann die Eliminierung von Gewinnen zwischen Mutter und Tochter so lange beibehalten werden, wie kein Verkauf an Dritte erfolgt. Da die MGH wie eine Dritte gesehen wird, war eine Rücknahme der Eliminierung notwendig. In diesem Zuge hat die Stadtkämmerei die ursprüngliche Zwischenergebniseliminierung des Jahres 2019 i.H.v. **42.245.313,14 €** im Jahr 2020 zunächst vollständig **re-eliminiert**, also ergebniswirksam zurückgebucht.¹¹⁸ Mit einer weiteren Buchung im Jahr 2020 wurde der auf die 3 verbliebenen Grundstücke entfallene Zwischengewinn i.H.v. 11.982.593,00 € richtigerweise wieder **eliminiert**.¹¹⁹

Aufgrund nachträglich geänderter Zuteilungswerte bei den 5 dem Hoheitsbereich der LHM zugegangenen Grundstücken und damit erforderlicher Wertkorrekturen im Einzelabschluss des Hoheitsbereichs der LHM (korrigierter Jahresabschluss) waren für die 3 beim Hoheitsbereich der LHM verbliebenen Grundstücke weitere **5.141.138,00 €** zu eliminieren (siehe hierzu auch Ausführungen unter Ziffer 8 des Berichts).¹²⁰ Damit wurden Zwischengewinne i.H.v. insgesamt **17.123.731,00 €** eliminiert. Aus dem Verkauf der beiden Grundstücke wurden damit Zwischengewinne i.H.v. **25.121.582,14 € realisiert** (buchhalterische Darstellung wie gegenüber Dritten).

Die 4 Eliminierungsbuchungen erfolgten mit der vorgesehenen Konsolidierungsmaßnahme „Zwischenergebniseliminierung“ in der Kontierungsebene 30.

Insgesamt ergab sich für 2020 damit ein Ergebniseffekt aus der Zwischenergebniseliminierung i.H.v. **-11.209.909,56 €**. Davon ergab sich aus der Übertragung der Immobilie der MHM an den LHM-Hoheitsbereich eine Ergebniseliminierung in Höhe von **-36.331.491,70 €**, da es

¹¹⁶ Zugegangene Flurstücke: Nr. 18337, Nr. 18337/10, Nr. 18337/15, Nr. 18430/2 und Nr. 18430/3.

¹¹⁷ Flurstücke Nrn. 18337 und 18337/10.

¹¹⁸ Die Konsolidierungsbuchung erfolgte in der Kontierungsebene 30 mit der Belegart 590 mit der Belegnummer 350000000185/2020 i.H.v. 42.245.313,14 €, gebucht am 27.08.2021.

¹¹⁹ Die Konsolidierungsbuchung erfolgten in der Kontierungsebene 30 mit der Belegart 590 mit der Belegnummer 350000000186/2020, gebucht am 27.08.2021.

¹²⁰ Technisch wurden mit Belegnummer 3500000000196/2020 vom 16.05.2022 die 11.982.593,00 € der Belegnummer 350000000186/2020 neutralisiert; mit Belegnummer 350000000195/2020 vom 16.05.2022 wurde die korrigierte Summe i.H.v. 17.123.731,00 € gebucht. – Von den beim LHM-Hoheitsbereich hinzu aktivierten Betrag i.H.v. 7.904.310,00 € verblieben so noch 2.763.172,00 € (34,96%) in der konsolidierten Vermögensrechnung.

sich um einen konzerninternen Vorgang handelte, und aus der anteiligen Rückbuchung der Ergebniseliminierung 2019 ein Ergebniseffekt i.H.v. **+25.121.582,14 €**, da die in 2020 erfolgte Übertragung von 2 bebauten Grundstücken an die MGH einen „Verkauf an Dritte“ darstellte. Die MGH ist eine nicht in den Vollkonsolidierungskreis einbezogene 100%-Tochter der LHM.

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

Im Konsolidierungsbericht finden sich zur Eliminierung der Zwischenergebnisse des Jahres 2020 keine Ausführungen.

Prüfungsergebnisse

- Von 2020 entstandenen und erfassten Zwischengewinnen in Höhe von 61.760,9 T€ (Meldedaten Kontierungsebene 00) wurden Zwischengewinne aus einem Grundstücksgeschäft mit einem bebauten Grundstück i.H.v. 36.331,5 T€ (58,8%) zutreffend eliminiert (Übertragung des Anwesens Kontorhaus 1 mit Nachbargebäude vom Eigenbetrieb MHM an den LHM-Hoheitsbereich). Damit wurden die Zwischengewinne aus den Verkäufen von bebauten Grundstücken unter die errechnete Wesentlichkeitsgrenze (41.241 T€) gemindert (23.180 T€). In der Folge wurde die Wertgrenze für die untergeordnete Bedeutung erreicht, und nach dem Konzept der Stadtkämmerei wurde nicht weiter eliminiert.
- Die Eliminierung des Zwischengewinns für das Grundstücksgeschäft erfolgte allerdings nicht in der in SEM-BCS vorgesehenen Kontierungsebene 30 mit der Konsolidierungsmaßnahme „Zwischenergebniseliminierung“, sondern in der Kontierungsebene 10 mittels einer Anpassungsbuchung. Dies hat zur Folge, dass der eliminierte Teilbetrag des Zwischengewinns i.H.v. 36.331,5 T€ nicht transparent als Teilbetrag der Konzernaufrechnung gezeigt wird sowie die Summenbilanz II und die Erträge in der Summenergebnisrechnung II um diesen Betrag reduziert dargestellt sind. Die Buchung war nachvollziehbar.
- Aufgrund nicht erreichter Wesentlichkeitsgrenzen 2020 bei Zwischenergebnisgewinnen aus unbebauten 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 das größte bebaute Grundstück zur Zwischenergebniseliminierung ausgewählt. Die Auswahl der eliminierten Geschäftsvorfälle erfolgte nach dem Kriterium der Größe der Ergebniswirkung bis zur Unterschreitung der Wesentlichkeitsgrenze, wie von uns im Vorjahr empfohlen.
- Zur Korrektur der im Vorjahr bei den unbebauten Grundstücken durchgeführten Zwischenergebniseliminierung wurden in Folge der Übertragung zweier Grundstücke im Jahr 2020 an die MGH und aufgrund von Wertkorrekturen bei den 5 beteiligten Grundstücken im Jahresabschluss des Hoheitsbereichs der LHM Zwischengewinne in Summe von 25.121.582,14 € zutreffend wieder realisiert. Vom Vorjahreswert 42.245.313,14 € der für diesen Sachverhalt eliminierten Zwischengewinne verblieben somit 17.123.731,00 €. Diese Buchungen erfolgten in SEM-BCS in der Kontierungsebene 30 mit der vorgesehenen Konsolidierungsmaßnahme „Zwischenergebniseliminierung“. Die Buchungen waren nachvollziehbar.

- Durch die vorgenommenen Buchungen der Zwischenergebniseliminierung ergab sich für das Jahr 2020 eine Ergebniswirkung von -11.209.909,56 €, d.h. um diesen Betrag hat sich das konsolidierte Gesamtjahresergebnis verringert.
- Im Konsolidierungsbericht finden sich zur Eliminierung der Zwischenergebnisse des Jahres 2020 keine Ausführungen; damit ist die Information in diesem Bereich nicht nachvollziehbar.
- Durch die Übertragung der beiden Grundstücke an die MGH (100%-Tochter) wurde das Konzernergebnis der LHM um 25,1 Mio. € verbessert, da sich die MGH aufgrund untergeordneter Bedeutung nicht im Vollkonsolidierungskreis befindet.

Empfehlungen

- Auch zukünftig sollte sich die Auswahl der zu eliminierenden Geschäftsvorfälle 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 die Eliminierung von Zwischenergebnissen mit der in SEM-BCS vorgesehenen Konsolidierungsmaßnahme „Zwischenergebniseliminierung“ in der Kontierungsebene 30 vornehmen, damit die Ergebniseffekte daraus transparent werden.
- Die Stadtkämmerei sollte zukünftig im Konsolidierungsbericht Erläuterungen zu dem im jeweiligen Geschäftsjahr durchgeführten Zwischenergebniseliminierungen vornehmen.
- Die Stadtkämmerei sollte klären, ob Gesellschaften, mit denen erhebliche Grundstücksgeschäfte nachhaltig abgewickelt werden, freiwillig in den Vollkonsolidierungskreis aufgenommen werden. Somit würden nur noch Gewinne mit außerhalb des Konzerns LHM stehenden Dritten im Konzernergebnis gezeigt werden im Sinne einer nachvollziehbaren Information über die tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse.

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.¹²¹

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 Ertrags-

¹²¹ Vgl. Peper/Weller, Der kommunale Gesamtabschluss, 2010, Seite 187.

lage 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 4 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 teilt die Stadtkämmerei den einbezogenen Aufgabenträgern jährlich mittels Formblatt „Konsolidierungsselektionen SEM-BCS“ mit.¹²²

Die Customizingeinstellungen in SEM-BCS stimmten für alle 4 Teilbereiche mit dem Formblatt „Konsolidierungsselektionen SEM-BCS“ hinsichtlich der einbezogenen Positionen überein.¹²³

Für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2020 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.

Insgesamt wurden **119** automatisierte Konsolidierungsbuchungen im Rahmen der Aufwands- und Ertragseliminierung durchgeführt.¹²⁴ Die Konsolidierungsbuchungen erfolgten in der Kontierungsebene 20.

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

¹²² Informationsschreiben vom 17.12.2020, Anlage G.

¹²³ Im Formblatt „Konsolidierungsselektionen SEM-BCS“ ist die Position „Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte“ mit 311409010 statt mit 3114090010 geschrieben. Diesen Tippfehler haben wir der Stadtkämmerei im Rahmen der Prüfung mitgeteilt.

¹²⁴ Für die Transferergebniseliminierung (Belegart 530) erfolgten 10, für die Finanzergebniseliminierung (Belegart 540) 21, für die Steuerergebniseliminierung (Belegart 550) 9 und für die sonstigen Aufwands- und Ertragseliminierungen (Belegart 580) erfolgten 79 Konsolidierungsbuchungen. Die Konsolidierungsbuchungen der einzelnen Teilbereiche erfolgten jeweils mit den in Klammern genannten Belegarten.

Bezeichnung Positionen	Summenwerte *)	Konzern- Aufrechnungen Automatisiert KE 20	Manuelle Buchungen / Umgliederungen KE 30 **)	konsolidierte Ergebnis- Rechnung zum 31.12.2020	% Anteil der Aufrechnung
Steuererträge	-3.763.988.825,13 €	78.618.996,35 €		-3.685.369.828,78 €	-2,09 %
Transfererträge	-2.458.399.406,27 €	104.447.886,47 €		-2.353.951.519,80 €	-4,25 %
Finanzerträge	-178.267.219,85 €	24.760.370,10 €		-153.506.849,75 €	-13,89 %
Sonstige Erträge	-11.383.714.958,27 €	934.827.570,70 €	-25.121.582,14 € -43.158.347,74 €	-10.517.167.317,45 €	-8,21 %
Summe Ertragspositionen	-17.784.370.409,52 €	1.142.654.823,62 €			-6,43 %
Steueraufwendungen	114.114.770,67 €	-70.449.394,96 €		43.665.375,71 €	-61,74 %
Transferaufwendungen	2.810.813.049,24 €	-102.421.414,73 €		2.708.391.634,51 €	-3,64 %
Finanzaufwendungen	828.110.752,38 €	-22.372.937,11 €	114.431.582,84 €	920.169.398,11 €	-2,70 %
Sonstige Aufwendungen	13.320.577.711,76 €	-915.149.217,94 €		12.405.428.493,82 €	-6,87 %
Summe Aufwandspositionen	17.073.616.284,05 €	-1.110.392.964,74 €			-6,50 %

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

***) siehe Fußnote ¹²⁵ mit weiteren Erläuterungen zur Übersicht.

An **konzerninternen Erträgen** wurden im Zuge der automatisierten Konsolidierungsbuchungen insgesamt 1.142.654.823,62 € (6,43%) eliminiert.

Bei dem in der Spalte „Manuelle Buchungen / Umgliederungen KE 30“ unter der Position „Sonstige Erträge“ ausgewiesenen Betrag i.H.v. -25.121.582,14 € handelt es sich um einen Teil der 2020 bei der Zwischenergebniseliminierung behandelten Zwischenergebnisse¹²⁶ (nähere Ausführungen dazu unter Ziffer 13.9.2 des Berichts) und um die Rest-Differenz aus der AuE-Konsolidierung i.H.v. -43.158.347,74 €¹²⁷ (siehe Ausführungen dazu unter Ziffer 13.10.2 des Berichts).

An **konzerninternen Aufwendungen** wurden im Zuge der automatisierten Konsolidierungsbuchungen insgesamt -1.110.392.964,74 € (6,5%) eliminiert.

Bei dem in der Spalte „Manuelle Buchungen / Umgliederungen KE 30“ unter der Position „Finanzaufwendungen“ ausgewiesenen Betrag i.H.v. 114.431.582,84 € handelt es sich um die manuelle Umgliederung der Jahresfehlbeträge der assoziierten Aufgabenträger (Flughafen München GmbH und Konzern Messe München GmbH) in die Position „Finanzerträge aus der Equity-Konsolidierung“¹²⁸ (siehe Ausführungen dazu unter Ziffer 13.11.2 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

¹²⁵ **) Damit der in der konsolidierten Ergebnisrechnung zum 31.12.2020 ausgewiesene Konzernwert dargestellt werden kann, werden in der Spalte „Manuelle Umbuchungen / Umgliederungen KE 30“ die Beträge aus manuellen Eliminierungsbuchungen oder Umgliederungen dargestellt.

¹²⁶ Durch die in der Kontierungsebene 10 und in der Kontierungsebene 30 vorgenommenen Buchungen im Rahmen der Zwischenergebniseliminierung ergab sich für das Jahr 2020 insgesamt eine Ergebniswirkung von 11.209.909,56 €, d.h. um diesen Betrag hat sich das konsolidierte Gesamtjahresergebnis verringert. Bei den ausgewiesenen -25.121.582,14 € handelt es sich um in 2020 realisierte Zwischengewinne.

¹²⁷ In diesem Betrag enthalten sind die saldierten Differenzen aus der Aufwands- und Ertragseliminierung und der Rückstellungseliminierung i.H.v. 43.516.820,40 € (Ertrag) sowie eine weitere Differenz aus der Rückstellungseliminierung (Vorsystem) i.H.v. 358.472,66 € (Aufwand). Die Buchungen erfolgten in der Kontierungsebene 30 mit Belegart 720

¹²⁸ Die Umgliederung erfolgte in der Kontierungsebene 30 mit Belegart 720 mit den Belegnummern 300000000134/2020 und 300000000135/2020.

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. 1.142.654.823,62 € und konzerninterne Aufwendungen i.H.v. -1.110.392.964,74 € eliminiert. Die betragsmäßig höchsten Eliminierungen ergaben sich bei den Sonstigen Aufwendungen und bei den Sonstigen Erträgen.
- Im Konsolidierungsbericht ist die Aufwands- und Ertragskonsolidierung mit Verweis auf die Rechtsgrundlagen erläutert.

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	-70.449.394,96 €	291.744,84 €	78.618.996,35 €	-8.461.346,23 €	-8.169.601,39 €
Transferergebnis-Eliminierung	530	-102.421.414,73 €	6.673.681,53 €	104.447.886,47 €	-8.700.153,27 €	-2.026.471,74 €
Finanzergebnis-Eliminierung	540	-22.372.937,11 €	473.406,99 €	24.760.370,10 €	-2.860.839,98 €	-2.387.432,99 €
Sonstige Aufwands-/Ertragseliminierungen	580	-915.149.217,94 €	33.114.350,78 €	934.827.570,70 €	-52.792.703,54 €	-19.678.352,76 €
Summe Aufwands- und Ertrags-Konsolidierung zum 31.12.2020 - Gesamt		-1.110.392.964,74 €	40.553.184,14 €	1.142.654.823,62 €	-72.815.043,02 €	-32.261.858,88 €

Aus den 119 Einzelbuchungen ergaben sich 4 Teilbereichsdifferenzen. Die höchsten Teilbereichsdifferenzen zeigten sich bei den sonstigen Aufwands-/Ertragseliminierungen. Über alle vier Ergebniseliminierungen summierten sich die Differenzen auf der Aufwandseite auf 40.553.184,14 € und auf der Ertragsseite auf -72.815.043,02 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung beläuft sich auf -32.261.858,88 € (Ertrag), d.h. es waren mehr Erträge als Aufwendungen aufzurechnen.

Für das Jahr 2020 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 Konsolidierungsleitfaden Bayern](#) festgelegt. Daraus errechnete sich eine Einzelwesentlichkeitsgrenze je Gesellschaftspaar i.H.v. 2.812.500 € (siehe hierzu die Ausführungen unter Ziffer 13.7.1 des Berichts). Diese Einzelwesentlichkeit wird auf die 119 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 hier auftretende Differenzen unabhängig von ihrer Höhe in die festgelegten Differenzpositionen ohne vorherige Aufklärung gebucht. Die errechnete Einzelwesentlichkeitsgrenze i.H.v. 2.812.500 € pro Gesellschaftspaar wurde bei den automatisiert durchgeführten Konsolidierungsbuchungen in folgenden 8 Fällen (Vorjahr: 5 Fällen) überschritten:

Differenzposition 3153300010 (Ertragseliminierung)				
Belegnummer	Belegart	Aufgabenträger	Partnereinheit	Differenz in €
200000000570	580	LHM	SWM	-29.849.856,87 €
200000000589	580	SWM	LHM	-13.074.865,31 €
250000001528	530	SWM	LHM	-8.405.825,00 €
250000001566	550	SWM	LHM	-8.400.689,67 €

Differenzposition 3153300110 (Aufwandseliminierung)				
Belegnummer	Belegart	Aufgabenträger	Partnereinheit	Differenz in €
200000000545	580	LHM	ITM	11.379.895,57 €
200000000546	580	ITMN	LHM	5.543.190,58 €
200000000588	580	AWM	SWM	3.247.394,75 €
250000001529	530	LHM	SWM	3.243.430,59 €

Die Differenzen wurden in dieser Höhe gebucht. Eine weitere Aufklärung seitens der Stadtkämmerei erfolgte auskunftsgemäß nicht.¹²⁹

- 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 €	0,00 €	0,00 €
2	+ Rückstellungseliminierung Belegart 521 (KE20)	148.006.151,33 €	-960.852,73 €	
3	+ AuE-Eliminierung Erträge Belegarten 530 bis 580 (KE20)	-72.815.043,02 €		
4	= Summe Differenz Erträge KE 20	75.191.108,31 €	-960.852,73 €	74.230.255,58 €
5	+ Verrechnung Korrektur KapKo StKM (KE30)	-44.300.000,00 €		
6	+ Verrechnung Umgliederung (KE30)	-11.647.012,92 €		
7	= Summe Differenz Erträge KE 30	-55.947.012,92 €		-55.947.012,92 €
8	Ertrags-Eliminierung (Summe Position 3153300010)	19.244.095,39 €	-960.852,73 €	18.283.242,66 €
9	= Summe Differenz Aufwendungen KE 10	-15.350.000,00 €		-15.350.000,00 €
10	+ Rückstellungseliminierung Belegart 521 (KE20)	-99.611.112,85 €	1.319.325,39 €	
11	+ AuE-Eliminierung Aufw. Belegarten 530 bis 580 (KE20)	40.553.184,14 €		
12	= Summe Differenz Aufwendungen KE 20	-59.057.928,71 €	1.319.325,39 €	-57.738.603,32 €
13	+ Verrechnung Umgliederung KE 30	11.647.012,92 €		
14	= Summe Differenz Aufwendungen KE 30	11.647.012,92 €		11.647.012,92 €
15	Aufwands-Eliminierung (Summe Position 3153300110)	-62.760.915,79 €	1.319.325,39 €	-61.441.590,40 €
16	Summe Aufwands- und Ertragskonsolidierung Zum 31.12.2020 Konsolidierungsbuchungen KE 30	-43.516.820,40 €	358.472,66 €	-43.158.347,74 €

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

¹²⁹ E-Mail der Stadtkämmerei vom 02.08.2022.

In der **Kontierungsebene 10** erfolgte auf eine Differenzenposition **im Vorfeld** der automatisierten Konsolidierungsmaßnahmen Anpassungsbuchungen (siehe auch Ziffer 13.5.5 des Berichts):

- In die Position 3153300110 „Differenz AuE-Aufwendungen“ wurden Anpassungsbuchungen insgesamt i.H.v. 15.350.000,00 € gebucht (Lfd.Nr. 9).¹³⁰ Dabei handelt es sich um Invertierungsbuchungen. Die ursprünglichen Buchungen in 2019 beruhten auskunftsgemäß auf einem Ausgleich von Differenzen zwischen dem LHM-Hoheitsbereich und it@M i.H.v. 15.000.000,00 € bzw. AWM i.H.v. 350.000,00 €, 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. 48.753.511,14 € (Lfd.Nr. 2 und 10, Spalte 1 und 2) sind der automatisierten Eliminierung von Rückstellungen zuzuordnen, die mit der Belegart 521 gebucht wurden¹³¹ (siehe hierzu die Ausführungen unter Ziffer 13.8.3f. des Berichts). Davon wurden auf der Position 3136300010 „Intercompany-Differenz-sbA (Vorsysteme)“ saldiert 358.472,66 € eliminiert (Lfd.Nr. 2 und 10, Spalte 2).¹³²
- 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 sonstige Aufwandsergebniseliminierung (Belegarten 530 bis 580). Hier entstanden Differenzen, wenn bei den einzelnen Maßnahmen die zu verrechnenden Beträge der Partner nicht übereinstimmen. Für 2020 ergab sich über alle vier Teilbereiche wie bereits ausgeführt eine saldierte Differenz i.H.v. -32.261.858,88 € (Ertrag) (Lfd.Nr. 3 und 11, Spalte 1).¹³³

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 +/- 11.647.012,92 € (Lfd.Nr. 6, 13).¹³⁴ Diese wurden auskunftsgemäß vorgenommen, um Differenzen auszugleichen zwischen LHM-Hoheitsbereich und München Klinik gGmbH, die darauf beruhen, dass sich die Beträge nicht auf den zu eliminierenden Positionen gegenüberstanden und damit nicht maschinell eliminiert werden konnten.
- Weiter erfolgte in die Position „Differenz AuE-Aufwendungen“ eine Buchung i.H.v. 44.300.000,00 € (Lfd.Nr. 5). Hierbei handelt es sich um die manuelle Korrektur der Kapitalzuführung an die München Klinik gGmbH im Geschäftsjahr 2020 seitens des LHM-Hoheitsbereichs. Der LHM-Hoheitsbereich hat hierfür eine Rückstellung in Anspruch genommen, die mit dieser Buchung manuell korrigiert wurde.¹³⁵
- Die Differenzen aus den automatisierten und manuellen Eliminierungsbuchungen i.H.v. 19.244.095,39 € („Differenz AuE-Erträge“) und i.H.v. -62.760.915,79 € („Differenz AuE-Aufwendungen“) zwischen den Aufgabenträgern ergeben eine saldierte Dif-

¹³⁰ Die Buchungen erfolgten mit den Belegarten 251: Belegnummer 100000000406 i.H.v. 350.000,00 € für Aufgabenträger LHM Partner AWM000 (invertierter Beleg 100000000315/2019), Belegnummer 100000000422 i.H.v. 15.000.000,00 € für Aufgabenträger LHM Partner ITM000 (invertierter Beleg 100000000379/2019).

¹³¹ Lfd.Nr. 2: Differenz Erträge Rückstellungseliminierung Belegart 521 i.H.v. 148.006.151,33 € + -960.852,73 € und Lfd.Nr.11: Differenz Aufwendungen Rückstellungseliminierung Belegart 521 i.H.v. -99.611.112,85 € + 1.319.325,39 €.

¹³² Nach den Buchungstexten handelte es sich dabei um die Rest-Bewegungsarten 5** (ohne die Bewegungsarten 520, 540 und 560) aus der Rückstellungseliminierung, ausgenommen der Buchung i.H.v. 74.802,94 € mit der Belegnummer 250000001474 Bewegungsart 520 gemäß Buchungstext.

¹³³ Die Differenz errechnet sich aus Lfd.Nr. 3: AuE-Eliminierung-Erträge (Belegarten 530 bis 580) i.H.v. -72.815.043,02 € und Lfd.Nr. 12: AuE-Eliminierung-Aufwendungen (Belegarten 530 bis 580) i.H.v. 40.553.184,14 €.

¹³⁴ Die manuelle Buchung erfolgte mit der Belegart 720 und der Belegnummer 300000000147/2020.

¹³⁵ Die manuelle Buchung erfolgte mit der Belegart 710 und der Belegnummer 300000000124/2020.

ferenz i.H.v. -43.516.820,40 € (Lfd.Nr. 16, Spalte 1). Zusätzlich ergab sich aus weiteren Rückstellungseliminierungen in der Position „I/C Differenzen sbA (Vorsysteme)“ eine saldierte Differenz i.H.v. 358.472,66 € (Lfd.Nr. 16, Spalte 2).

- Die saldierte Restdifferenz i.H.v. -43.158.347,74 € (Lfd.Nr. 16) wurde in den sonstigen ordentlichen Erträgen in voller Höhe dem LHM-Hoheitsbereich zugeordnet und erhöht die sonstigen ordentlichen Erträge in der konsolidierten Ergebnisrechnung.¹³⁶ 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.¹³⁷

Die für den Konzernabschluss 2020 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 19.244.095,39 €, auf der Aufwandsseite auf -62.760.915,79 €. Die saldierte Rest-Differenz aus der Aufwands- und Ertragseliminierung unter Einbezug der Differenzen aus der Rückstellungseliminierung belief sich auf -43.158.347,74 € (Ertrag) und wurde in der Position „Sonstige ordentliche Erträge“ verrechnet. Die Verrechnung und der Ausweis der Differenz in dieser Position ist im Konsolidierungsbericht nicht weiter erläutert.

Im Konsolidierungsbericht wird unter Ziffer 3. Konsolidierungsgrundsätze (Seite 21) erstmals erläutert, dass die Zuordnung der Differenzen zu den sonstigen ordentlichen Erträgen bzw. Aufwendungen erfolgt und dadurch die Aufwendungen und Erträge zu hoch sind, weil sie interne Aufwendungen und Erträge enthalten. Weiter wird ausgeführt, dass dies jedoch aufgrund der Unwesentlichkeit der Differenzen keine wesentliche Auswirkung auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage hat.

Die Verrechnung und der Ausweis der Differenz im konsolidierten Jahresabschluss 2020 in dieser Position ist im Konsolidierungsbericht nicht erläutert.

Prüfungsergebnisse

- Die 119 Buchungen aus der automatisierten Aufwands- und Ertragseliminierung ergaben Differenzen auf der Aufwandsseite i.H.v. 40.553.184,14 € und auf der Ertragsseite i.H.v. -72.815.043,02 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung beläuft sich auf -32.261.858,88 € (Ertrag).
- Aufgrund weiterer Rückstellungseliminierungen und Verrechnungen, die Auswirkungen auf die Aufwands- und Ertragseliminierung haben entstehen insgesamt Differenzen i.H.v. -43.516.820,40 €. Auf der Position „Intercompany-Differenz sbA (Vorsysteme)“ ergaben sich Differenzen i.H.v. 358.472,66 € aus weiterer Eliminierung der Rückstellungen. Daraus ergibt sich letztendlich eine saldierte Differenz i.H.v. -43.158.347,74 €, die nachvollziehbar in der Position „Sonstige ordentliche Erträge“ verbucht wurde. Der Differenzbetrag und die Auswirkung wurde im Konsolidierungsbericht in dieser Position nicht erläutert. Diesbezüglich behalten wir unseren Prüfungsvorbehalt aufrecht.
- Die Stadtkämmerei hat in Umsetzung unserer Empfehlung aus dem Vorjahr im Konsolidierungsbericht die Behandlung der Differenzen aus der Aufwands- und Ertragskonsolidierung unter den Konsolidierungsgrundsätzen ausgeführt.

¹³⁶ Die manuelle Buchung erfolgte mit der Belegart 720 und Belegnummer 30000000149/2020. Nach dem Buchungsbeleg handelt es sich um die „Umbuchung restlicher Differenzen aus der Aufwands- und Ertragskonsolidierung“.

¹³⁷ Vgl. „Handlungsanweisung zur Saldenabstimmung und Differenzeliminierung für den Konzern (V100 Gesellschaften)“.

- Die für den Konzernabschluss 2020 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 8 der insgesamt 119 automatisiert durchgeführten Konsolidierungsbuchungen lag der Differenzbetrag über der errechneten Einzelwesentlichkeitsgrenze von 2.812.500 € pro Gesellschaftspaar. Diese Differenzen wurden durch die Stadtkämmerei nicht weiter aufgeklärt. Damit besteht das Risiko, dass nicht alle konzerninternen Aufwendungen und Erträge zutreffend eliminiert werden können.

Empfehlungen

- Wie bereits unter Ziffer 13.7.2 des Berichts ausgeführt, sollte die Stadtkämmerei die unterjährige Saldenabstimmung mit den konsolidierten Aufgabenträgern im Rahmen der Intercompany-Abstimmung intensivieren und diese zudem jeweils 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 dem Aufgabenträger (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH und dessen Tochtergesellschaften sowie den Eigenbetrieben it@M und AWM.
- 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.
- Die Stadtkämmerei sollte weiterhin Differenzenpositionen nicht 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 Stadtkämmerei sollte künftig im Konsolidierungsbericht in der betroffenen Position die Höhe der Aufrechnungsdifferenz erläutern.

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 Einfluss¹³⁸ hat, sind entsprechend §§ 311 und 312 HGB nach der Equity-Methode zu konsolidieren.

¹³⁸ 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.

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 Konsolidierungslaufplan 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 ausgewiesen (vgl. Tz. 98 Konsolidierungslaufplan 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 Konsolidierungslaufplans 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 Konsolidierungslaufplans 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 Konsolidierungslaufplans 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 31.12.2020 nachvollzogen.

Dazu haben wir die Buchungen der Stadtkämmerei im Konsolidierungssystem SEM-BCS, die sich auf die Messe und den Flughafen beziehen, im einzelnen hinsichtlich ihrer Höhe und Zuordnung auf die betreffende Position geprüft. Des Weiteren haben wir geprüft, ob weitere assoziierte Unternehmen der nachgeordneten Aufgabenträger vorhanden sind, die nach § 311 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 31.12.2020 mit einem Betrag i.H.v. insgesamt 1.026.128.395,31 € (Vorjahr: 1.633.418.791,09 €) ausgewiesen.

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

	31.12.2020 (in €)	31.12.2019 (in €)
Kernverwaltung	482.463.254,03	596.894.836,87
Konzern Stadtwerke München GmbH	543.665.141,28	1.036.523.954,22
Gesamt	1.026.128.395,31	1.633.418.791,09

Der Rückgang der Position um rund 607 Mio. € zum Vorjahr resultiert sowohl aus der Abnahme der Anteile an assoziierten Unternehmen bei der Kernverwaltung i.H.v. 114,4 Mio. € (19,2%), als auch beim (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH i.H.v. 492,9 Mio. € (47,6%). Die Wertentwicklung wird nachfolgend dargestellt.

- Kernverwaltung

Nach den Angaben im Konsolidierungsbericht betrifft der Ausweis bei der **Kernverwaltung i.H.v. 482.463.254,03 € (Vorjahr: 596.894.836,87 €)** die Flughafen München GmbH sowie die Messe München GmbH, an denen die Landeshauptstadt München mit 23,0% bzw. 49,9% beteiligt ist. Der Ausweis hat sich gegenüber dem Vorjahr um -114.431.582,84 € reduziert.

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.¹³⁹ In den Vorjahresabschlüssen zum 31.12.2018 und zum 31.12.2019 wurde jeweils eine Fortschreibung der Equity-Werte vorgenommen. Im konsolidierten Jahresabschluss 2020 erfolgte die Fortschreibung der Equity-Werte zum 31.12.2020.

Wir haben die Wertentwicklung für die Equity-Konsolidierung der beiden Gesellschaften bis zum 31.12.2020 in nachfolgender Übersicht zusammengefasst. In nachfolgender Tabelle stellen positive Jahresergebnisse jeweils anteilige, ggf. modifizierte Jahresüberschüsse und negative Jahresergebnisse jeweils anteilige, ggf. modifizierte Jahresfehlbeträge dar:

¹³⁹ 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).

Zeile		Messe München GmbH (in €)	Flughafen München GmbH (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	Zuschreibungen aus anteiliger Entwicklung des Eigenkapitals / Jahresergebnisses 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	Zuschreibungen aus anteiliger Entwicklung des Eigenkapitals / Jahresergebnisses 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
8	Abschreibungen aus anteiliger Entwicklung des Eigenkapitals / Jahresergebnisses im Jahr 2020	-56.818.657,39	-57.612.925,45	-114.431.582,84
9	Equity-Wert zum 31.12.2020 (Summe Zeilen 7+8)	129.600.930,40	352.862.323,63	482.463.254,03

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 diesen verrechnet).¹⁴⁰ Nach [Tz. 101 des Konsolidierungslaufplans Bayern](#) ist die erstmalige Anwendung der Equity-Methode erfolgsneutral.

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 €¹⁴¹ sowie um den anteiligen Jahresüberschuss abzüglich der Gewinnausschüttung der Flughafen München GmbH i.H.v. 36.422.474,16 €¹⁴², 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 €¹⁴³ sowie der anteilige Jahresüberschuss abzüglich der Gewinnausschüttung der Flughafen München GmbH i.H.v. 31.421.875,46 €¹⁴⁴ (siehe Zeile 6 der Übersicht) zugrunde gelegt.¹⁴⁵ Diese Zuschreibungen

¹⁴⁰ DRS 26 Tz. 51: „[...] im Fall eines technischen passiven Unterschiedsbetrags) [ist dieser] ggf. erfolgsneutral als Erhöhung des Equity-Werts zu erfassen [...]“.

¹⁴¹ Konzernabschluss Messe München GmbH: Konzernergebnis zum 31.12.2018 i.H.v. 31.186.748,02 € (davon anteilig 49,9% = 15.562.187,26 €).

¹⁴² 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 €).

¹⁴³ Konzernabschluss Messe München GmbH: Konzernergebnis zum 31.12.2019 i.H.v. 61.183.501,25 € (davon anteilig 49,9% = 30.974.429,38 €).

¹⁴⁴ 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 €).

¹⁴⁵ Der Wert i.H.v. 31.421.875,46 € errechnet sich dabei aus 38.321.875,4 € anteiligem Jahresüberschuss der LHM am Gewinn der Flughafen München GmbH abzüglich der Gewinnausschüttung der Flughafen München GmbH an die LHM i.H.v.

erhöhten die Beteiligungsbuchwerte der beiden assoziierten Aufgabenträger entsprechend. Die Werte der Equity-Fortschreibung wurden in der Vermögensrechnung in der gesonderten Position „Anteile an assoziierten Unternehmen“ ausgewiesen. Dazu analog wurden in der konsolidierten Ergebnisrechnung die anteiligen Erträge in der Position „Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern“ ausgewiesen.

Folgekonsolidierung zum 31.12.2020

Die Stadtkämmerei hat zum 31.12.2020 eine Abschreibung auf die Equity-Werte für beide Gesellschaften vorgenommen. Dabei wurden der anteilige (Teil-)Konzernfehlbetrag und weitere Abschreibungen der Messe München GmbH (Währungsumrechnungen, Anpassung zum Vorjahr) i.H.v. -56.818.657,39 €¹⁴⁶ sowie der anteilige Jahresfehlbetrag der Flughafen München GmbH i.H.v. -57.612.925,45 €¹⁴⁷ (siehe Zeile 8 der Übersicht) zugrunde gelegt. Diese Abschreibungen verminderten die Beteiligungsbuchwerte der beiden assoziierten Aufgabenträger entsprechend. Die Werte der Equity-Fortschreibung wurden in der Vermögensrechnung in der gesonderten Position „Anteile an assoziierten Unternehmen“ ausgewiesen. Dazu analog wurden in der konsolidierten Ergebnisrechnung die anteiligen Aufwendungen in der Position „Aufwendungen aus assoziierten Aufgabenträgern“ ausgewiesen.

Angaben im Konsolidierungsbericht

Die ermittelten Beträge zum 31.12.2020 sind im Konsolidierungsbericht beziffert und erläutert. Die Stadtkämmerei hat die ermittelten und fortgeschriebenen Firmenwerte in einer einfachen Nebenrechnung per Excel-Datei nachvollziehbar dokumentiert.

Im Konsolidierungsbericht¹⁴⁸ wurde zudem erläutert, dass bei der Equity-Methode für die Flughafen München GmbH und für den Konzern Messe München GmbH der maßgebliche 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.¹⁴⁹

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

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.

¹⁴⁶ Konzernabschluss Messe München GmbH: Der Wert -56.818.657,39 € errechnet sich aus dem anteiligen Konzernjahresergebnis zum 31.12.2020 i.H.v. (-108.903.741,38 €, davon anteilig 49,9% =) -54.342.966,95 €, der anteiligen Eigenkapitaldifferenz aus Währungsumrechnung (-4.961.275,37 €, davon anteilig 49,9% =) -2.475.676,41 € und einer im Konzernabschluss nicht weiter erklärten buchhalterischen Minderung/Rücknahme der Erhöhung 2019 des Werts des gezeichneten Kapitals (-28,01 €, davon anteilig 49,9% =) -14,03 €.

¹⁴⁷ Einzelabschluss Flughafen München GmbH: Jahresfehlbetrag zum 31.12.2020 i.H.v. 250.490.980,23 € (davon anteilig 23,0% = -57.612.925,45 €).

¹⁴⁸ Diese Ausführungen sind im Konsolidierungsbericht bei den Konsolidierungsgrundsätzen (Ziffer 3, Seite 19) dargestellt.

¹⁴⁹ Bei der Flughafen München GmbH besteht das Problem, dass diese ihren Konzernabschluss auf Grundlage der International Financial Reporting Standards (IFRS) des International Accounting Standards Board 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 München GmbH (nach HGB) anstatt des Konzernabschlusses (nach IFRS) für Zwecke des konsolidierten Jahresabschlusses zu verwenden.

auf die im Jahr 2020 erfolgte Abstimmung mit dem BKPV begründet.¹⁵⁰ 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 – anders als bei der Vollkonsolidierung – **nicht vor**. Wie bereits zu den Jahren 2018 und 2019 ausgeführt wurde über einen entsprechenden Antrag an das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration auskunftsgemäß noch nicht entschieden. Sollte die Erleichterungsmöglichkeit nicht bestätigt werden, müsste die Stadtkämmerei die zum 01.01.2018 ermittelten passiven Unterschiedsbeträge nachträglich auf die Vermögensgegenstände und Schulden aufteilen.

Im Konsolidierungsbericht (Seite 81) wurde erläutert, dass bei der Messe München GmbH und bei der Flughafen München GmbH im Jahr 2020 jeweils Abschreibungen auf die Wertansätze der Beteiligungen vorzunehmen waren. Die Abschreibungen wurden für den Flughafen München mit dem negativen Geschäftsverlauf aufgrund der Corona-Pandemie, dem Lockdown und dem damit verbundenen massiven Verkehrseinbruch der Luftfahrtbranche und für die Messe München mit dem Ausfall der meisten Messen im Jahr 2020 und den daraus resultierenden hohen Jahresfehlbeträgen plausibel begründet.¹⁵¹

- Konzern Stadtwerke München GmbH

Nach den Angaben im Konsolidierungsbericht betrifft der Ausweis für den **(Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH** i.H.v. **543.665.141,28 €** (Vorjahr: 1.036.523.954,22 €) die Anteile der in den (Teil-)Konzernabschluss einbezogenen assoziierten Unternehmen. Der Ausweis hat sich gegenüber dem Vorjahr um -492.858.812,94 € reduziert. Die Werte für die assoziierten Tochterunternehmen der Stadtwerke München GmbH wurden aus dem (Teil-)Konzernabschluss zum 31.12.2020 übernommen.¹⁵² Erläutert ist der Rückgang in Summe um 492.858.812,94 € (47,5%) damit, dass „[r]ückläufige Preise am Gas- und Ölmarkt im Berichtsjahr [...] bei einem assoziierten Unternehmen zu geringeren Bewertungen künftiger Überschüsse und somit zu entsprechenden nicht zahlungswirksamen Wertberichtigungen“ geführt hätten.¹⁵³ Den Angaben im Prüfungsbericht zum 31.12.2020 des Konzernabschlussprüfers der Stadtwerke München GmbH zufolge¹⁵⁴ ist diese Begründung bis auf -1.051 T€, die auf ein zweites der 4 assoziierten Unternehmen im (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH entfallen, nachvollziehbar¹⁵⁵; eine eigene Prüfung dahingehend haben wir nicht vorgenommen.

Im Konsolidierungsbericht wurden die 4 assoziierten Unternehmen¹⁵⁶ zwar genannt, es gibt jedoch nach wie vor keine Einzelangaben hierzu (beispielsweise zur Bilanzsumme, zum Jahresergebnis, zur Beteiligungsquote der SWM und zum Stichtag der berücksichtigten Jahresabschlüsse). Nach den Angaben im Konzernanhang der Stadtwerke München GmbH basie-

¹⁵⁰ Siehe Konsolidierungsbericht, Ziffer 3.6, Seite 22. 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.

¹⁵¹ Vgl. Konsolidierungsbericht Kapitel 3.6, Seite 22, und Kapitel 5.1.3, Seite 41. Eine eigene Prüfung hinsichtlich der Höhe der Abschreibungen haben wir nicht vorgenommen.

¹⁵² Im Anlagenspiegel des Konzernabschlusses der Stadtwerke München GmbH wird zum 31.12.2020 unter den Finanzanlagen in der Position 3. „Beteiligungen an assoziierten Unternehmen“ ein Restbuchwert i.H.v. 543.665 T€ ausgewiesen.

¹⁵³ Vgl. Konsolidierungsbericht Kapitel 6.3, Seite 81.

¹⁵⁴ Dort Seite 25; der Rückgang um 1.051 T€ ist auch dort nicht weiter erläutert.

¹⁵⁵ Zum kommentierten „Berichtsjahr“ vgl. jedoch folgenden Absatz zum Periodenbezug der Equity-Werte.

¹⁵⁶ Hierbei handelt es sich um die assoziierten Unternehmen bayernServices GmbH, München; wpd europe GmbH, Bremen; Spirit Energy Limited, Windsor, Berkshire, und Global Tech I Offshore Wind GmbH, Hamburg.

ren deren Equity-Werte auf Bilanzdaten aus dem Jahr 2019. Dies ist gemäß § 312 Abs. 6 HGB im Konzern als Ausfluss des Prinzips der aktuellsten Information zulässig.¹⁵⁷

Bei den beiden weiteren einbezogenen (Teil-)Konzernen GEWOFAG Holding GmbH und GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH waren aus den eingesehenen (Teil-)Konzernabschlüssen zum 31.12.2020 keine assoziierten Unternehmen zu ermitteln.

Prüfungsergebnisse

- Die Equity-Werte für die Flughafen München GmbH und die Messe München GmbH werden i.H.v. 482.463.254,03 € in der konsolidierten Vermögensrechnung zutreffend unter den Finanzanlagen in der Position „Anteile an assoziierten Unternehmen“ ausgewiesen. Die anteiligen Aufwendungen des Jahres 2020 bedingt durch die Abschreibungen der Equity-Werte i.H.v. 114.431.582,84 € werden in der Ergebnisrechnung zutreffend in der Position „Aufwendungen aus assoziierten Aufgabenträgern“ ausgewiesen.
- Die Equity-Werte wurden zum 31.12.2020 zutreffend im Rahmen der dritten Folgekonsolidierung fortgeschrieben. Im Jahr 2020 wurde für die Messe München GmbH eine Abschreibung i.H.v. 56.818.657,39 € und für die Flughafen München GmbH eine Abschreibung i.H.v. 57.612.925,45 T€ auf den jeweiligen Equity-Wert vorgenommen. Die Abschreibungen erfolgten bei der Messe München GmbH im Wesentlichen aufgrund des negativen Konzernergebnisses und der Währungsumrechnung 2020 bzw. bei der Flughafen München aufgrund des Jahresfehlbetrags 2020. Die Stadtkämmerei hat die ermittelten und fortgeschriebenen Firmenwerte in einer einfachen Nebenrechnung per Excel-Datei nachvollziehbar dokumentiert. Die ermittelten Werte der Stadtkämmerei zum 31.12.2020 sind übereinstimmend im Konsolidierungsbericht beziffert und entsprechend erläutert.
- Die Buchungen im Konsolidierungssystem SEM-BCS sind sowohl zur Messe, als auch zum Flughafen nachvollziehbar.
- 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 Jahr 2020 erfolgte Abstimmung mit dem BKPV begründet. Danach könne eine Vereinfachung analog zur Kapitalkonsolidierung genutzt und muss der ermittelte Unterschiedsbetrag nicht auf die Vermögensgegenstände und Schulden aufgeteilt werden. Dies sieht der Konsolidierungsleitfaden Bayern zunächst nur für die Kapitalkonsolidierung, aber nicht für die Equity-Konsolidierung vor. Zu dem entsprechenden Antrag an das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration hat die Stadtkämmerei auskunftsgemäß noch keine Rückmeldung.
- Der für den Konzern Stadtwerke München GmbH ausgewiesene Equity-Wert i.H.v. 543.665.141,28 € entspricht dem addierten Ausweis von 4 Unternehmen im (Teil-)Konzernabschluss der Stadtwerke München GmbH zum 31.12.2020. Der Rückgang um 492.858.812,94 € ist im Konsolidierungsbericht der Landeshauptstadt München zum wesentlichen Teil plausibel erläutert. Die 4 assoziierten Unternehmen sind im Konsolidierungsbericht genannt. Allerdings fehlt der Hinweis, dass deren Werte auf Bilanzdaten von 2019 beruhen. Darüber hinaus gibt es für die 4 assoziierten Unternehmen der SWM – wie schon zum 31.12.2018 und 31.12.2019 – im Konsolidierungsbericht keine Einzelangaben.

¹⁵⁷ Vgl. z.B. Störk/Lewe in Beck'scher Bilanzkommentar, 13. Auflage, 2022, Tzn. 90-94 zu § 312 HGB.

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 der Anteilsbesitz bei weniger als 20% liegt. 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.¹⁵⁸

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.

¹⁵⁸ Vgl. Peper/Weller, Der Kommunale Gesamtabchluss, 2009, S. 108 i.V.m. § 247 Abs. 2 HGB.

13.12.1 Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“

In der konsolidierten Vermögensrechnung wird die Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ zum 31.12.2020 mit einem Betrag i.H.v. insgesamt 405.093.820,09 € 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:

Aufgabenträger	31.12.2020 (in €)	31.12.2019 (in €)
Kernverwaltung	210.961.426,26 €	61.122.071,96
Konzern Stadtwerke München GmbH	192.982.393,83 €	167.480.025,36
München Klinik gGmbH	1.150.000,00 €	1.150.000,00
Gesamt	405.093.820,09 €	229.752.097,32

Die Position hat sich im Vergleich zum Vorjahr um 175,5 Mio. € (76,3%) erhöht.

Für den **Hoheitsbereich der LHM** (Kernverwaltung) wird zum 31.12.2020 ein Betrag i.H.v. 210.961.426,26 € (Vorjahr: 61.122.071,96 €) ausgewiesen. Die Erhöhung zum Vorjahr beläuft sich auf 148,8 Mio. €.

Im Jahresabschluss für den Hoheitsbereich der LHM (Kernverwaltung) ist zum 31.12.2020 ein Betrag i.H.v. 210.961.426,26 € für folgende 18 Beteiligungsunternehmen bilanziert:

	Beteiligungen der LHM	Direkte Bet.Quote 31.12.2020	Beteiligungswert LHM-Bilanz Hoheit Buchwert zum 31.12.2020 (in €)	Beteiligungswert LHM-Bilanz Hoheit Buchwert zum 31.12.2019 (in €)
	Unternehmen in Privatrechtsform			
1	Behandlungszentrum Kempfenhausen für Multiple Sklerose Kranke gGmbH	57,14	24.000,00	24.000,00
2	Deutsches Theater Grund- und Hausbesitz GmbH	100,00	2.555.042,28	2.555.042,28
3	Deutsches Theater München Betriebsgesellschaft mbH	100,00	766.937,82	766.937,82
4	digital@M GmbH	100,00	25.791,20	25.791,20
5	Gasteig München GmbH	100,00	1.050.000,00	1.050.000,00
6	MGH-Münchner Gewerbehof- und Technologiezentrumsgesellschaft mbH 31.12.2019: Beteiligungsquote 99,2%	100,00	173.759.711,08	29.908.512,50
7	MRG Maßnahmeträger München-Riem GmbH	100,00	1.092.713,14	1.092.713,14
8	Münchener Tierpark Hellabrunn AG	93,30	715.552,99	715.552,99
9	MÜNCHENSTIFT GmbH Gemeinnützige GmbH	100,00	24.802.421,07	18.802.421,07
10	Münchner Arbeit gemeinnützige GmbH	100,00	51.200,00	51.200,00
11	Münchner Gewerbehof Giesing Grundstücksgesellschaft mbH & Co. KG	100,00	0,00	0,00
12	Münchner Volkshochschule GmbH, Akademie für Erwachsenenbildung	100,00	1.023.000,00	1.022.583,76
13	Münchner Volkstheater GmbH	100,00	25.564,59	25.564,59
14	Olympiapark München GmbH	100,00	4.900.000,00	4.900.000,00
15	P+R Park & Ride GmbH	100,00	52.281,30	52.281,30
16	Pasinger Fabrik Kultur- und Bürgerzentrum GmbH	100,00	25.564,59	25.564,59
17	Portal München Betriebs-GmbH & Co. KG (100% Anteilsbesitz aus Konzernsicht)	3,00	76.946,20	89.206,72
18	Portal München Verwaltungsgesellschaft mbH (100% Anteilsbesitz aus Konzernsicht)	49,00	14.700,00	14.700,00
	Gesamt „Anteile an verbundenen Unternehmen“		210.961.426,26 €	61.122.071,96 €

*) Die Beteiligungen sind nach ihrer Bezeichnung sortiert.

Für 16 Beteiligungsunternehmen (in Privatrechtsform) 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 Beteiligungen - für die aus Konzernsicht in 2020 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: 16) verbundene Unternehmen der Kernverwaltung beziehen. Die Erhöhung zum Vorjahr i.H.v. 148,9 Mio. € resultiert im Wesentlichen aus der Erhöhung des Beteiligungswertes bei der MGH-Münchner Gewerbehof- und Technologiezentrumsgesellschaft mbH um 143,9 Mio. € und bei der MÜNCHENSTIFT gGmbH um 6 Mio. €. Die Erhöhung ist im Konsolidierungsbericht entsprechend erläutert.

Für den (Teil-)Konzern **Stadtwerke München GmbH** wird ein Betrag von 192.982.393,83 € (Vorjahr: 167.480.025,36 €) ausgewiesen. Nach dem Konsolidierungsbericht betrifft dies 21 (Vorjahr: 19) verbundene Unternehmen im Teil-Konzern Stadtwerke München GmbH. Die Erhöhung um 25,5 Mio. € resultiert mit Verweis auf den Anhang des Konzernabschlusses der Stadtwerke München GmbH zum 31.12.2020 insbesondere aus weiteren Investitionen.

Unter „Übrige“ wird ein Teilbetrag von 1.150.000,00 € (Vorjahr: 1.150.000,00 €) ausgewiesen. Der Teilbetrag ist vollständig der München Klinik gGmbH zuzuordnen. Nach dem Einzelabschluss der München Klinik gGmbH sind zum 31.12.2020 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 31.12.2020 i.H.v. 405.093.820,09 € 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. Die Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ hat sich im Vergleich zum Vorjahr um 175,5 Mio. € (76,3%) erhöht.
- Der für den LHM Hoheitsbereich genannte Betrag i.H.v. 210.961.426,26 € entspricht dem im Jahresabschluss für den LHM-Hoheitsbereich zum 31.12.2020 ausgewiesenen Beteiligungswerten. Die Erhöhung zum Vorjahr um 148,9 Mio. € ist rechnerisch nachvollziehbar und im Konsolidierungsbericht zutreffend erläutert.
- Für 16 Beteiligungen des LHM Hoheitsbereichs liegt ein direkter Anteilsbesitz von mehr als 50% vor. Diese Anzahl wird im Konsolidierungsbericht genannt. Zwei weitere Beteiligungen, an denen - aus Konzernsicht - Alleinbesitz besteht, werden zutreffend in der Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ ausgewiesen. Dies wurde im Konsolidierungsbericht in Umsetzung unserer Empfehlung aus dem Vorjahr entsprechend erläutert.
- Der für den Teil-Konzern Stadtwerke München genannte Betrag i.H.v. 192.982.393,83 € entspricht dem im Konzernanlagenspiegel der SWM ausgewiesenen Restbuchwert i.H.v. 192.982 T€. Die Erhöhung zum Vorjahr um 25,5 Mio. € ist rechnerisch nachvollziehbar und wird im Konsolidierungsbericht mit weiteren Investitionen begründet.

Empfehlungen

- Es ist keine Empfehlung erforderlich.

13.12.2 Position „Sonstige Beteiligungen“

In der konsolidierten Vermögensrechnung wird die Position „Sonstige Beteiligungen“ zum 31.12.2020 mit einem Betrag i.H.v. insgesamt 88.129.643,64 € (Vorjahr: 78.375.955,37 €) 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 gemäß Stadtkämmerei von einer dauernden Verbindung ausgegangen wird. Hierzu verweist die Stadtkämmerei auf die

Übersicht der Beteiligungsverhältnisse der Landeshauptstadt München. Diese ist als Anlage dem Konsolidierungsbericht beigefügt.

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

Aufgabenträger	31.12.2020 (in €)	31.12.2019 (in €)
Konzern Stadtwerke München GmbH	87.991.339,43	78.195.980,52
Übrige	138.304,21	179.974,85
Gesamt	88.129.643,64	78.375.955,37

Die Position hat sich im Vergleich zum Vorjahr um 9,8 Mio. € (12,4%) erhöht und betrifft im fast ausschließlich den (Teil-Konzern) Stadtwerke München GmbH.

Für den (Teil-)Konzern **Stadtwerke München GmbH** ist ein Betrag i.H.v. 87.991.339,43 € (Vorjahr: 78.195.980,52 €) ausgewiesen. Nach den Meldedaten wurde in SEM-BCS der Betrag von 87.991.339,43 € in die Position „Sonstige Beteiligungen“ übertragen. Nach dem Anlagenspiegel werden im Konzernabschluss der Stadtwerke München GmbH „übrige Beteiligungen“ zum 31.12.2020 mit einem Restbuchwert i.H.v. 87.994 T€ bilanziert.¹⁵⁹

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. 138.304,21 (Vorjahr: 179.974,85 €) entfällt auf den **Hoheitsbereich der LHM** (Kernverwaltung) ein Betrag i.H.v. 127.910,65 € (Vorjahr: 127.510,87 €). Dabei handelt es sich um folgende Beteiligungen:

	Beteiligungen der LHM	Direkte Bet.Quote	Beteiligungswert LHM-Bilanz Hoheit Buchwert zum 31.12.2020 (in €)	Beteiligungswert LHM-Bilanz Hoheit Buchwert zum 31.12.2019 (in €)
	Unternehmen in Privatrechtsform *)			
1	Internationale Münchner Filmwochen GmbH	40,00	20.000,00	20.000,00
2	Münchner Verkehrs- und Tarifverbund GmbH	35,71	12.782,30	12.782,30
3	Munich Urban Colab GmbH	17,00	17.399,78	17.000,00
4	WERK1. Bayern GmbH	10,00	15.348,08	15.348,08
5	MEDIASCHOOL Bayern GmbH	2,00	511,30	511,30
6	Zentrale Abrechnungsstelle für den Rettungsdienst Bayern GmbH	2,00	500,00	500,00
7	Ekz.bibliotheksservice GmbH	0,47	10.240,00	10.240,00
	Gesamt „Beteiligungsunternehmen“		76.781,46	76.381,68
	Rechtlich selbständige Stiftung			
1	Bürgerstiftung München <small>Beteiligungsquote bezogen auf das Grundstockvermögen</small>	7,40	51.129,19	51.129,19
	Gesamt „Sonstige Beteiligungen“		127.910,65	127.510,87

*) Die Unternehmen in Privatrechtsform sind nach absteigender Beteiligungsquote sortiert.

¹⁵⁹ Für die Position verbleibt eine Differenz i.H.v. rund 2.661 €. Die im Anlagenspiegel des SWM Konzerns ausgewiesenen Finanzanlagen i.H.v. 2.146.233 T€ wurden vollständig nach SEM-BCS übertragen. Insofern ist der Differenzbetrag von 2.661 € im konsolidierten Jahresabschluss in eine andere Bilanzposition der Finanzanlagen eingeflossen.

Für die 7 Beteiligungsunternehmen und für die Beteiligung an der Münchner Bürgerstiftung liegt seitens des Hoheitsbereichs der LHM jeweils ein direkter Anteilsbesitz von weniger als 50% vor.

Der unter „**Übrige**“ verbleibende Teilbetrag von 10.393,56 € (Vorjahr: 52.463,98 €) betrifft die einbezogenen sonstigen Beteiligungen der Münchner Stadtentwässerung i.H.v. 4.000,00 €¹⁶⁰ sowie der Stadtgüter München i.H.v. 6.393,56 €¹⁶¹. Diese werden in den Einzelabschlüssen der beiden Eigenbetriebe in identischer Höhe ausgewiesen. Der Rückgang betrifft die in den Vorjahren noch in dieser Position ausgewiesene Beteiligung des Konzerns GEWOFAG Holding GmbH i.H.v. 42.070,42 €¹⁶², die aufgrund des Beteiligungsverhältnisses nun richtigerweise in die Vollkonsolidierung einbezogen wurde (siehe hierzu Ausführungen unter Ziffer 13.6.3).

Ergebnis

- Die im konsolidierten Jahresabschluss in der Position „Sonstige Beteiligungen“ zum 31.12.2020 i.H.v. 88.129.643,64 € ausgewiesenen Beträge stimmen mit den in den Einzelabschlüssen bzw. im (Teil-)Konzernabschluss der Stadtwerke München GmbH bilanzierten Beteiligungsbuchwerten überein. Somit werden die Beteiligungen zutreffend zu fortgeführten Anschaffungskosten in dieser Position in der konsolidierten Vermögensrechnung ausgewiesen. Die Position „Sonstige Beteiligungen“ hat sich im Vergleich zum Vorjahr um 9,8 Mio. € (12,4%) erhöht.
- Unter „Übrige“ wird ein Teilbetrag i.H.v. 127.910,65 € für die auf den Hoheitsbereich der LHM entfallenden Beteiligungen ausgewiesen. Für die ausgewiesenen 8 Beteiligungen liegt ein direkter Anteilsbesitz von weniger als 50% vor.
- 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 € enthalten. Die Beträge entsprechen dem Ausweis in den jeweiligen Einzelabschlüssen.
- Die sonstigen Beteiligungen sind in der konsolidierten Vermögensrechnung zutreffend im Anlagevermögen unter den Finanzanlagen ausgewiesen, da nach Angabe der Stadtkämmerei im Konsolidierungsbericht von einer dauernden Verbindung ausgegangen wird.

Empfehlungen

- Wie bereits im Vorjahr empfohlen, sollten im Konsolidierungsbericht künftig 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.

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

¹⁶⁰ Beim Eigenbetrieb Münchner Stadtentwässerung handelt es sich um die 8%-Beteiligung an der aquabench GmbH.

¹⁶¹ Beim Eigenbetrieb Stadtgüter München handelt es sich um verschiedene Genossenschaftsanteile.

¹⁶² 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.

Eigenkapitalübersicht nach DRS 7 als Anlage 6 beigefügt (Tz. 112 Konsolidierungsleitfaden Bayern).

Die Stadtkämmerei hat für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2020 eine Eigenkapitalübersicht aufgestellt und diese dem Konsolidierungsbericht (Seite 106) als Anlage beigefügt. Die veröffentlichte Eigenkapitalübersicht ist dem Bericht als Anlage 2 beigefügt.

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, Ergebnissrücklage, Jahresüberschuss/-fehlbetrag, Treuhandvermögen MGS sowie Minderheitenkapital jeweils zum Stand 01.01.2020, für die unterjährige Entwicklung und zum Stand 31.12.2020 nachvollzogen. Für die Prüfung haben wir die vorgelegte Dokumentation der Stadtkämmerei „Erläuterung_EK-Spiegel_2020.xlsx“ herangezogen. Den Stand zum 31.12.2020 haben wir mit den in der konsolidierten Vermögensrechnung veröffentlichten Werten der Position Eigenkapital abgeglichen. Zudem haben wir die Umsetzung unserer Empfehlungen für die Jahre 2018 und 2019 geprüft (Nachschau).

14.1 Eigenkapitalübersicht für den ersten konsolidierten Jahresabschluss

Die Umsetzung unserer Empfehlungen aus dem Prüfungsbericht für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2018 ist zum 31.12.2020 noch nicht erfolgt, seitens der Stadtkämmerei besteht noch Klärungsbedarf mit dem Revisionsamt. Die Werte zum 01.01.2018 mussten von der Stadtkämmerei damals aufgrund nicht vorhandener Vorjahreswerte ausgehend vom 31.12.2018 durch Rückrechnung ermittelt werden. Diese Ergebnisse und Empfehlungen – soweit zum 31.12.2020 noch nicht erledigt – geben wir im folgenden nochmals wieder.

Ergebnisse aus der Prüfung für das Jahr 2018 (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 Ergebnismrücklage entsprechend (siehe hierzu die Ausführungen unter Ziffer 13.6.2 des Berichts). Die Stadtkämmerei hatte 2020 die Anpassung der Ergebnismrücklage zugesagt. Diese Anpassung ist im konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2020 noch nicht erfolgt. Dies hat zur Folge, dass der Anfangsbestand des Kapitals des „Konzerns LHM“ zum 01.01.2018 bisher nicht zutreffend dargestellt ist.

Empfehlungen

- Die Stadtkämmerei sollte im folgenden konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2021 in der Eigenkapitalübersicht den zutreffenden Anfangsbestand der Ergebnismrücklage 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 31.12.2020

	Kommune							Minderheitsgesellschafter			Gesamteigenkapital	
	Allgemeine Rücklage (Nettoposition)	Rücklagen aus nicht ertragswirksam aufzulösenden Zuwendungen	Erwirtschaftetes Gesamteigenkapital ¹				Eigenkapital der Kommune	Minderheitskapital	Kumuliertes übriges Konzernergebnis ²	Eigenkapital der Minderheitsgesellschafter		
			Ergebnismrücklage	Ergebnismvortrag	Gesamt-bilanz-fehlerbetrag	Treuhandvermögen MGS ²						Kumuliertes übriges Konzernergebnis ³
Stand am 31.12.2019	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
Sonstige Einzahlungen in das Eigenkapital	0,00	0,00	1.110.630,29	0,00	0,00	0,00	0,00	1.110.630,29	0,00	0,00	0,00	1.110.630,29
Änderungen des Konsolidierungskreises	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Übrige Veränderungen	-164.753.671,22	0,00	51.682.087,94	0,00	48.584.746,21	-48.533.868,60	0,00	-113.020.705,67	4.006.252,81	0,00	4.006.252,81	-109.014.452,86
Gesamtjahresergebnis	0,00	0,00	0,00	0,00	-171.759.274,90	0,00	0,00	-171.759.274,90	-41.387.230,77	0,00	-41.387.230,77	-213.146.505,67
Übriges Gesamtergebnis ⁴	0,00	0,00	-69.870.791,55	0,00	0,00	0,00	0,00	-69.870.791,55	-1.742.210,48	0,00	-1.742.210,48	-71.613.002,03
Gesamtergebnis	0,00	0,00	-69.870.791,55	0,00	-171.759.274,90	0,00	0,00	-241.630.066,45	-43.129.441,25	0,00	-43.129.441,25	-284.759.507,70
Stand am 31.12.2020	7.223.044.339,12	0,00	8.952.626.031,49	0,00	-171.759.274,90	43.731.187,14	0,00	16.047.642.282,85	170.856.763,01	0,00	170.856.763,01	16.218.499.045,86

Werte in Euro.

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

- Formaler Aufbau der Eigenkapitalübersicht 2020

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 und zur Anlage 6 des Konsolidierungsleitfadens wurde die Bezeichnung der Spalte „Jahresüberschuss/-fehlbetrag“ zu „Gesamtbilanzfehlbetrag“ geändert; damit entspricht die Bezeichnung der Bezeichnung in der konsolidierten Ergebnisrechnung, nicht mehr der der konsolidierten Vermögensrechnung. Die Zeilenbezeichnung des Anfangsbestands lautet statt auf den 01.01. des laufenden Jahrs auf den letzten Bilanzstichtag, den 31.12.2019. Diese Bezeichnung ist 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 2020

Wir konnten die Entwicklung für die einzelnen Positionen vom Anfangsbestand am 31.12.2019/01.01.2020 bis zum Endbestand am 31.12.2020 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. 66 ff.) und der Antworten auf Nachfragen bei der Stadtkämmerei nachvollziehen.

Die in der Eigenkapitalübersicht ausgewiesenen Endbestände zum 31.12.2020 waren für alle Positionen übereinstimmend mit den in der konsolidierten Vermögensrechnung zum 31.12.2020 ausgewiesenen Werten für das Eigenkapital.

In der Spalte „**Allgemeine Rücklage (Nettoposition)**“ (gesamt -164.753.671,22 auf 7.223.044.339,12 €) zeigten sich in der Eigenkapitalübersicht folgende Sachverhalte:

In den „**Übrigen Veränderungen**“ (-164.753.671,22 €):

Zunächst betreffen die „Übrigen Veränderungen“ den LHM-Hoheitsbereich und resultieren i.H.v. -69.655.305,26 € aus Korrekturen der Eröffnungsbilanz und i.H.v. 47.783.930,95 € aus Buchungen zur Abwicklung des Treuhandvermögen MGS (eingespielt auf Kontierungsebene 00).

Im Weiteren sind -312.126,65 € des Eigenbetriebs Stadtgüter München enthalten, die Ergebnisbestandteile 2017 sind. Bei den SgM empfahlen wir 2019 eine Umbuchung und Änderung im Wert zum 01.01.2018, da zwar die Ergebnisverwendung für 2017 bei den Stadtgütern München mit Beschluss des Stadtrates vom 19.12.2018 stattfand, es sich jedoch um vorkonzernliche Ergebnisse handelt. Darüber hinaus sind -142.570.170,14 € der Stadtwerke München GmbH enthalten, die keine Einlage von außen in den Konzern darstellen. Die Umgliederung der beiden Sachverhalte zur Ergebnisrücklage hatten wir im Bericht 2019 empfohlen. Sie waren 2018 (-84.790.466,49 €/SWM) und 2019 (-57.779.703,65 €/SWM und -312.126,65 €/SgM) in die Allgemeine Rücklage (Nettoposition) gebucht worden. Die Beträge wurden im Jahr 2020 zur Ergebnisrücklage umgegliedert.¹⁶³ Die Stadtkämmerei hat damit unsere Empfehlung umgesetzt. Es verbleibt eine nicht nachvollziehbare Differenz i.H.v. -0,12 €.

¹⁶³ Belegnummer 100000000534/2020 i.H.v. -142.570.170,14 €, gebucht in Kontierungsebene 10 mit Belegart 260. Belegnummer 300000000125/2020 i.H.v. -312.126,65 €, gebucht in Kontierungsebene 30 mit Belegart 720.

In der Spalte „Ergebnisrücklage“ (gesamt -17.078.073,32 € auf 8.952.626.031,49 €) zeigten sich in der Eigenkapitalübersicht folgende Sachverhalte:

– In den „**Sonstigen Einzahlungen in das Eigenkapital**“ fiel 2020 eine bilanzielle Korrekturbuchung in Höhe von 1.110.630,29 € durch den Eigenbetrieb AWM an (eingespielt auf Kontierungsebene 00).

– Bei den „**Übrige Veränderungen**“, zusammen +51.682.087,94 €, spielte der als Ergebnisverwendung hierhin umgebuchte Gesamtbilanzfehlbetrag des Konzerns LHM des Jahres 2019 (-48.584.746,21 €) eine Rolle.

Darüber hinaus betreffen diese den LHM-Hoheitsbereich und resultieren i.H.v.

20.427.875,20 € aus Korrekturen der Eröffnungsbilanz. Darin enthalten ist auch der im Jahr 2020 im (Teil-)Konzern SWM ausgewiesene Konzernverlust i.H.v. -114.337.342,07 €, der zu Lasten der Ergebnisrücklage ausgeglichen wurde (jeweils eingespielt auf Kontierungsebene 00).

Die bei weitem größte Veränderung ergab sich durch die vorbeschriebene Umbuchung i.H.v. +142.570.170,14 € der SWM aus der Allgemeinen Rücklage (Nettoposition).¹⁶⁴ Wie bereits ausgeführt wurde die Empfehlung des Revisionsamts aus der Vorjahresprüfung damit umgesetzt.

Zusätzlich erfolgte die Anpassung des Vortrags der Rückstellung für die MüK mit Korrektur der Partnerkontierung auf LHM000, die bei der MüK eine Einzahlung in die Ergebnisrücklage in Höhe von 46.175.483,55 € auslöste und zu konsolidieren war (siehe hierzu auch Ziffer 13.8.3 des Berichts).

Die Ergebnisabführung der SWM an die LHM erbrachte 2020 bei der SWM ein negatives Ergebnis (-4.955.154,68 €). Deren Neutralisierung in Höhe von 4.955.154,68 € ist korrigierend gebucht¹⁶⁵, da der Betrag im (Teil-)Konzernverlust der SWM in Höhe von -114.337.342,07 € (siehe vorstehend) zwar bereits enthalten ist, aus Konzernsicht jedoch nicht anfiel.¹⁶⁶

Darüber hinaus erfolgte die vorbeschriebene Umbuchung der Ergebnisverwendung des Jahres 2017 der SgM (312.126,65 €)¹⁶⁷ sowie eine Buchung zum Ausgleich des Minderheitenkapitals der GEWOFAG Wohnen GmbH bei der MGS in Höhe von 163.307,67 €.^{168,169} Bei den

¹⁶⁴ Hierhin umgegliedert, da es sich aus Konzernsicht bei Einzahlungen in das Eigenkapital der SWM durch den LHM-Hoheitsbereich nicht um eine Einlage von außen in den Konzern LHM handelt. – Belegnummer 100000000534/2020 i.H.v. 142.570.170,14 €, gebucht in Kontierungsebene 10 mit Belegart 260.

¹⁶⁵ Auf Grundlage eines Gewinnabführungsvertrags wurde das Jahresergebnis 2020 der Stadtwerke München GmbH an den Betrieb gewerblicher Art U-Bahnbau und -verpachtung abgeführt; diese Abführung wurde hier manuell konsolidiert. Belegnummer 300000000150/2020 i.H.v. 4.955.154,68 €, gebucht in der Kontierungsebene 30 mit Belegart 720.

¹⁶⁶ Der Verlust 2020 im (Teil-)Konzern SWM beläuft sich unter Zugrundelegung des ausgewiesenen Betrages i.H.v. -114.337.342,07 € und der neutralisierten Ausschüttung an die LHM i.H.v. 4.955.154,68 € auf 109.382.187,39 €.

¹⁶⁷ Belegnummer 300000000125/2020 i.H.v. 312.126,65 €, gebucht in der Kontierungsebene 30 mit Belegart 720.

¹⁶⁸ Belegnummer 300000000145/2020 i.H.v. 163.307,67 €, gebucht in der Kontierungsebene 30 mit Belegart 720.

¹⁶⁹ Wir stellten im Zuge der Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses zum 31.12.2019 fest, dass die der Stadtkämmerei gemeldete Minderheitsgesellschafterin im Konzern GWG, die GEWOFAG Wohnen GmbH, bisher nicht als städtische Beteiligung an der Münchner Gesellschaft für Stadterneuerung (MGS) berücksichtigt worden war, sondern komplett als konzernfremde Dritte. Die Stadtkämmerei buchte 205.378,09 € (auf Kontierungsebene 30; Belegnummer 300000000143/2020, Belegart 720) um. Die Konsolidierung mit dem Beteiligungsbuchwert, der bisher beim (Teil-)Konzern GEWOFAG bei den Sonstigen Beteiligungen geführt war (u. a. Umbuchung zu den Anteilen an verbundenen Unternehmen und Konsolidierung mit Beleg Nummer 300000000144/2020 bis -146/2020 – alle Kontierungsebene 30 mit Belegart 720 –; 42.070,42 €) führte zum in den Ergebnisrücklagen gezeigten Zugang in Höhe von 163.307,67 €. Entsprechend dem Minderheitenkapital hat sich in der Eigenkapitalübersicht die Spalte **Eigenkapital der Minderheitengesellschafter** vermindert und sich das **Eigenkapital der Kommune** erhöht. – Die genannte Umgliederung wurde – wie von uns im Prüfungsbericht 2019 beschrieben – **nicht** periodengerecht und damit auch korrigierend zum 01.01.2018 dargestellt, sondern vollständig in den „übrige[-n] Ver-

163.307,67 € handelt es sich gemäß Erläuterung der Stadtkämmerei um die Umgliederung des passiven Unterschiedsbetrags aus der Kapitalkonsolidierung der MGS bei der GEWO-FAG in die Ergebnismrücklage. Dies ist in der Eigenkapitalübersicht allerdings nicht periodengerecht, also bereits zum 01.01.2018, dargestellt. Damit wurde unsere Empfehlung dahingehend nicht korrekt umgesetzt.

– Beim **übrigen Gesamtergebnis** werden einerseits die bei der SWM erzielten Währungsergebnisse gezeigt (**-68.276.041,56 €**; eingespiegelt auf Kontierungsebene 00) und andererseits der Ausgleichsposten aus der Währungsumrechnung ausländischer Gesellschaften (**-1.594.749,99 €**)¹⁷⁰, der die im SWM-(Teil-)Konzern angefallenen latenten Steuern auf -8.081.391,82 € erhöht. Zusammen wird damit die Ergebnismrücklage 2020 um **69.870.791,55 €** gemindert.

In der **Spalte Gesamtbilanzfehlbetrag** wurde der Vorjahreswert (-48.584.746,21 €) mit den **übrigen Veränderungen** in die Ergebnismrücklage umgebucht und in der Zeile **Gesamtjahresergebnis** der Wert 2020 eingestellt (-171.759.274,90 €). Vor der Korrektur des konsolidierten Jahresabschlusses betrug das Gesamtjahresergebnis -235.561.060,38 € (siehe hierzu Ausführungen unter Ziffer 8 des Berichts).

In der **Spalte Treuhandvermögen MGS** ist unter den **übrigen Veränderungen** der im Einzelabschluss der LHM bereits bereinigte Wert der Abnahme, im engeren Sinn die Rückführung des Treuhandvermögens an die LHM, zu sehen (-48.533.868,60 €).

In der Spalte **Minderheitsgesellschafter - Minderheitenkapital** werden in den **übrigen Veränderungen** (+4.006.252,81 €) die sonstigen Veränderungen beim (Teil-)Konzern SWM gezeigt (+4.262.630,90 €) vermindert um die Ausschüttung an die Minderheitsgesellschafterin im (Teil-)Konzern GEWOFAG Holding GmbH (-51.000,00 €) sowie die von der Stadtkämmerei berechnete Umgliederung der Anteile der GEWOFAG Wohnen GmbH [Teil des (Teil-)Konzerns GEWOFAG Holding GmbH] an der Münchner Gesellschaft für Stadterneuerung (MGS) (-205.378,09 €), die bisher vollständig über den (Teil-)Konzern GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH in den Konzernabschluss als Minderheitenanteile einfließen. Der Betrag wurde 2020 in das Eigenkapital der Kommune umgebucht. Die Umgliederungen sind jedoch in der Eigenkapitalübersicht bereits zum 01.01.2018 zu zeigen, da die gesellschaftsrechtlichen Verhältnisse in dieser Form bereits vorkonzernlich bestanden. Näheres hierzu im vorstehenden Abschnitt zur Ergebnismrücklage bei den „Übrigen Veränderungen“.

Ergebnis

- Die Stadtkämmerei hat gemäß § 88 KommHV-Doppik richtigerweise eine Eigenkapitalübersicht erstellt und diese dem konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2020 beigelegt.

änderungen“ 2020.

¹⁷⁰ Belegnummer 100000000447/2020 i.H.v. -1.594.749,99 €, gebucht in der Kontierungsebene 10 mit Belegart 260. Laut dem Buchungsbeleg und dem (Teil-)Konzernabschluss der Stadtwerke München GmbH beträgt die bilanzielle Abnahme der passiven latenten Steuern im Vergleich zum Vorjahr 8,081 Mio. €. In der GuV des (Teil-)Konzerns werden 6,486 Mio. € Ertrag aus latenten Steuern gezeigt. Bei der Nachbuchung i.H.v. 1,595 Mio. € handelt es sich nach Aussage der SWM-Konzernbuchhaltung um Effekte aus der Währungsumrechnung ausländischer Gesellschaften. – Wir haben diesen Posten nicht geprüft.

- 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 (31.12.2019) über die Veränderungen des Jahres 2020 bis zum Endbestand (31.12.2020) rechnerisch nachvollziehbar. Auch die Zeilensummen wurden zutreffend gebildet.
- Das Gesamteigenkapital zum 31.12.2020 für den Konzern LHM wird in der Eigenkapitalübersicht und in der konsolidierten Vermögensrechnung unter „Passiva A. Eigenkapital“ übereinstimmend mit 16.218.499.045,86 € angegeben. Auch die übrigen Positionen in der Eigenkapitalübersicht (Stand 31.12.2020) sind übereinstimmend mit dem Ausweis in der konsolidierten Vermögensrechnung zum 31.12.2020.
- Bei der Allgemeinen Rücklage sind -0,12 € bei den Übrigen Veränderungen nicht nachvollziehbar.
- Wesentliche Umgliederungen von der Allgemeinen Rücklage (Nettoposition) und von den Minderheitenanteilen in die Ergebn isrücklage hat die Stadtkämmerei weitgehend wie von uns im Vorjahr empfohlen umgesetzt.
- Von dem zum 01.01.2019 und zum 31.12.2019 aus Konzern-Sicht bestehenden Minderheitenkapital von Seiten der GWG wurden 205.378,09 € in der Eigenkapitalübersicht zu Gunsten des Eigenkapitals der Kommune umgebucht. Davon wurden 42.070,42 € zutreffend mit den Anteilen an der MGS bei der GEWOFAG konsolidiert.
- Die nicht periodengerechten Umgliederungen bei SgM und GWG i.H.v. 312.126,65 € und 205.378,09 € führen zu einem nicht zutreffenden Ausweis des Anfangsbestands im Eigenkapital des Konzerns LHM zum 01.01.2018. Auch der bei der GEWOFAG entstandene passive Unterschiedsbetrag der Konsolidierung der MGS i.H.v. 163.307,67 € wurde im Jahr 2020 mit der Ergebn isrücklage verrechnet und wird in der Eigenkapitalübersicht bisher nicht zum 01.01.2018 gezeigt.

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 Möglichkeit des Ausweises des zutreffenden Anfangsbestands im Eigenkapital LHM zum 01.01.2018 sollte durch die zutreffende Periodenzuordnung empfohlener Umgliederungen erhalten bleiben.

15 Kapitalflussrechnung

Ein- und Auszahlungsarten		Ergebnis des Haushaltsjahres 2019	Ergebnis des Haushaltsjahres 2020	Unterschied
		Tsd. EURO	Tsd. EURO	Tsd. EURO
1	Periodenergebnis vor außerordentlichen Posten	-19.592,6	-323.578,4	-303.985,8
2	+/- Abschreibungen/Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens	1.200.501,3	1.204.017,8	3.516,5
3	+/- Zunahme/Abnahme der Rückstellungen	590.825,1	-42.345,9	-633.171,0
4	+/- Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen/Erträge	0,0	0,0	0,0
5	+/- Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens	-53.403,9	-367.665,5	-314.261,6
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	-171.477,6	-179.300,8
7	+/- Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Passiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind	-125.637,1	168.400,9	288.714,2
8	+/- Ein- und Auszahlungen aus außerordentlichen Posten	-5.646,4	146,8	5.793,2
9	= Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit (= Summe aus 1 bis 8)	1.594.869,6	467.498,0	-1.132.695,4
10	Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens	177.140,5	740.713,6	563.573,1
11	- Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen	-2.765.563,4	-3.099.446,9	-328.559,7
12	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des immateriellen Anlagevermögens	2.923,0	44.906,4	41.983,4
13	- Auszahlungen für Investitionen in das immaterielle Anlagevermögen	-114.714,1	-172.158,4	-57.444,3
14	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Finanzanlagevermögens	824.440,7	1.071.056,6	246.615,9
15	- Auszahlungen für Investitionen in das Finanzanlagevermögen	-350.086,9	-315.003,6	35.083,3
16	+ Einzahlungen aus dem Verkauf von konsolidierten Unternehmen und sonstigen Geschäftseinheiten	0,0	0,0	0,0
17	- Auszahlungen aus dem Erwerb von konsolidierten Unternehmen und sonstigen Geschäftseinheiten	0,0	0,0	0,0
18	+ Einzahlungen aufgrund von Finanzmittelanlagen im Rahmen der kurzfristigen Finanzdisposition	0,0	0,0	0,0
19	- Auszahlungen aufgrund von Finanzmittelanlagen im Rahmen der kurzfristigen Finanzdisposition	0,0	0,0	0,0
20	= Cashflow aus der Investitionstätigkeit (= Summe aus 10 bis 19)	-2.225.860,2	-1.729.932,3	495.927,9
21	Einzahlungen aus Eigenkapitalzuführungen	73.398,2	-30.108,5	-103.506,7
22	- Auszahlungen an Unternehmenseigner und Minderheitsgesellschafter	81.528,3	-39.123,2	-120.651,5
23	+ Einzahlungen aus der Begebung von Anleihen und der Aufnahme von (Finanz-)Krediten	5.757,9	973.897,6	968.139,7
24	- Auszahlungen aus der Tilgung von Anleihen und (Finanz-)Krediten	-10.745,8	-88,8	10.657,0
25	= Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit (= Summe aus 21 bis 24)	149.938,6	904.577,1	754.638,5
26	= Zahlungswirksame Veränderung des Finanzmittelfonds (Summe aus 9, 20, 25)	-481.052,0	-357.857,2	123.194,8
27	+/- Wechselkurs-, konsolidierungskreis- und bewertungsbedingte Änderungen des Finanzmittelfonds	0,0	0,0	0,0
28	+ Finanzmittelfonds am Anfang der Periode	2.255.295,5	1.774.243,5	-481.052,0
29	= Finanzmittelfonds am Ende der Periode (= Summe aus 26 bis 28)	1.774.243,5	1.416.386,3	-357.857,2

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 4 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.¹⁷¹

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.¹⁷² 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 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-

¹⁷¹ Vgl. Wysocki, Wirtschaftliches Prüfungswesen, S. 255.

¹⁷² 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.¹⁷³

In der Kapitalflussrechnung 31.12.2020 wird ausgehend von einem Periodenergebnis i.H.v. -323.578,4 T€ (Vorjahr: -19.592,6 T€) (Zeile 1) ein Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit i.H.v. 467.498,0 T€ (Vorjahr: 1.594.869,6 T€) (Zeile 9) und ein Cashflow aus der Investitionstätigkeit i.H.v. -1.729.932,3 T€ (Vorjahr: -2.225.860,2 T€) (Zeile 20) ausgewiesen. Der Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit beträgt 904.577,1 T€ (Vorjahr: 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 2020 eine Abnahme der Finanzmittel um 357.857,2 T€ (Vorjahr: -481.052 T€) (Zeile 26). Der Finanzmittelfonds zum 01.01.2020 belief sich noch auf 1.774.243,5 T€ (Vorjahr: 2.255.295,5 T€) (Zeile 28). In Folge beläuft sich der Finanzmittelfonds zum 31.12.2020 auf 1.416.386,3 T€ (Vorjahr 1.774.243,5 T€) (Zeile 29). Der Finanzmittelfonds entspricht dem Ausweis der Liquididen Mittel in der konsolidierten Vermögensrechnung. Im Vergleich zum Vorjahr hat sich der Finanzmittelfonds damit um weitere 20,2% (Vorjahr: 21,3%) verringert. Die Gründe hierfür sind im Konsolidierungsbericht (Seite 9) näher ausgeführt und ergaben sich im Wesentlichen aus der deutlichen Abnahme des Cashflows aus der laufenden Geschäftstätigkeit, dem zum Vorjahr geringeren Mittelabfluss aus der Investitionstätigkeit und dem gegenüber zum Vorjahr deutlich erhöhten Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit.

Im veröffentlichten konsolidierten Jahresabschluss ist zur Kapitalflussrechnung ausgeführt, dass die Werte auf den Daten der einzelnen Aufgabenträger basieren, nachdem diese 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-Reports vorgesehen, die sich jedoch als technisch zu aufwändig zeigte.

Vor der Korrektur des konsolidierten Jahresabschlusses betrug das Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit 462.174,2 T€ und der Cashflow aus der Investitionstätigkeit -1.724.608,5 T€ (siehe hierzu Ausführungen unter Ziffer 8 des Berichts).

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die Kapitalflussrechnung rechnerisch sowie anhand der im BI-Report 6000_Bilanz_GuV ausgewiesenen Konzernwerte und stichprobenweise anhand der Arbeitsdateien der Stadtkämmerei nachvollzogen. Zur Plausibilisierung und Herleitung der Daten haben wir stichprobenweise 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. Wir haben die Erläuterung zur Entwicklung der Kapitalflussrechnung auf Plausibilität 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“. Entsprechend dem Muster sind zum

¹⁷³ Vgl. Coenenberg/Haller/Schulze, Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, 2016, 24. Auflage, Seite 1097 i.V.m. Seite 829ff.

31.12.2020 in der Kapitalflussrechnung erstmals die Spalten „Ergebnis des Vorjahres“ und „Veränderung zum Vorjahr“ angegeben.

- 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.

Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit

Wir konnten die rechnerische Richtigkeit des Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit i.H.v. 467.498,0 T€ sowie die einbezogenen Positionen anhand der im BI-Report 6000_Bilanz_GuV ausgewiesenen Konzernwerte und der vorgelegten Arbeitsdateien der Stadtkämmerei für die einzelnen Zeilen (Zeile 1 bis 9) nachvollziehen.

In der Zeile 2 „Abschreibungen/Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens“ ausgewiesene Betrag i.H.v. 1.204.017,8 T€ enthält korrekterweise nur die Abschreibungen auf das Anlagevermögen. In Zeile 4 „Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen und Erträge“ sind wie - im Vorjahr - die Erträge aus der Auflösung der Sonderposten i.H.v. -119.136.525,61 € nicht enthalten (siehe dazu die nachfolgenden Ausführungen zur Behandlung von erhaltenen Zuwendungen/Zuschüssen). 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. -367.665,5 T€ nicht korrekt, da einzelne lokale Konten der einbezogenen Aufgabenträger beim Kontenmapping noch nicht vollständig 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 Anlagenverkäufen 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 - wie im Vorjahr - ein Betrag für Sonderposten i.H.v. 584.395.627,78 € 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. -1.729.932,3 T€ summarisch anhand der im BI-Report 6000_Bilanz_GuV ausgewiesenen Konzernwerte nachvollziehen. Dieser errechnet sich wie folgt:

= Veränderung des Anlagevermögens 2019 / 2020	-893.579.954,33 €
+ Abschreibungen auf das Anlagevermögen	-1.204.017.763,98 €
= Zwischensumme	-2.097.597.718,31 €
+ Saldo aus Gewinnen/Verlusten aus dem Abgang von Anlagevermögen	367.665.528,39 €
= Cashflow aus der Investitionstätigkeit	-1.729.932.189,92 €

Nach der vorgelegten Arbeitsdatei hat die Stadtkämmerei die Werte für die Ein- und Auszahlungen¹⁷⁴ für das immaterielle, Sach- und Finanzanlagevermögen (Zeilen 10 bis 15) zunächst

¹⁷⁴ Um die Auszahlungen für das Anlagevermögen zu ermitteln, sind die Zugänge zu Anschaffungs- und Herstellungskosten (AHK) aus den Anlagespiegeln heranzuziehen. Zur Ermittlung der Einzahlungen sind die Abgänge zu AHK und die Ab-

aus den Anlagespiegeln der Einzel- und (Teil-)Konzernabschlüsse der einbezogenen Aufgabenträger übernommen und anschließend konsolidiert. Wie bereits in der Vorjahresprüfung ausgeführt, stellt sich die von der Stadtkämmerei praktizierte Vorgehensweise als aufwändig und schwer nachvollziehbar dar. Nach Auskunft der Stadtkämmerei kann der in SEM-BCS vorhandene BI-Report „Konzernanlagespiegel“ 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 weiterhin nicht in entsprechender Qualität zur Verfügung stehen.¹⁷⁵ Darüber hinaus hat die Stadtkämmerei darauf hingewiesen, dass keine gesetzliche Verpflichtung zur Erstellung eines Konzernanlagespiegels besteht. Beispielsweise wird im Bericht über die Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses 2018 der Stadt Nürnberg dazu ausgeführt, dass die Stadtkämmerei der Stadt Nürnberg erstmalig einen Konzernanlagespiegel als interne Nebenrechnung zur Kapitalflussrechnung erstellt hat. Zu den Vorteilen des Konzernanlagespiegels für die Erstellung der Kapitalflussrechnung wird ausgeführt: Es werden „bereits durch das System die Veränderungen der Vermögenspositionen transparenter in der Kapitalflussrechnung dargestellt [...]. Es erfolgt eine detaillierte Aufgliederung der Vermögensänderung in Veränderungen der Anschaffungs- und Herstellungskosten sowie der Abschreibungen gegenüber dem Ende des Vorjahres, Vermögenszugänge/-abgänge sowie Zuschreibungen des laufenden Jahres, wie sie im Musteraufbau der Kapitalflussrechnung vorgesehen sind. Vor Aufnahme des Anlagespiegels konnten im System nur die Veränderungen als eine Position dargestellt werden.“¹⁷⁶

Bei den Einzahlungen aus Abgängen des immateriellen, Sach- und Finanzanlagevermögens (Zeilen 10, 12 und 14) wurden korrekterweise nur die Abschreibungen auf das Anlagevermögen einbezogen (entsprechend Zeile 2). In der Zeile 10 „Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens“ wurden - wie im Vorjahr - die gesamten Gewinne bzw. Verluste aus Anlagenverkäufen i.H.v. -367.665,5 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. 904.577,1 T€ sowie die einbezogenen Positionen anhand der im BI-Report 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 - wie im Vorjahr - 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).

schreibungen aus den Abgängen aus den Anlagespiegeln heranzuziehen. Anschließend sind die sich daraus ergebenden Restbuchwerte der Anlagenabgänge um die Gewinne bzw. um die Verluste aus den Anlagenverkäufen anzupassen.

¹⁷⁵ E-Mail der Stadtkämmerei vom 11.07.2022.

¹⁷⁶ Vgl. Bericht über die Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses 2018 der Stadt Nürnberg, Seite 32.

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. 584.395.627,78 € 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.“¹⁷⁷

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 zur Fallstudie 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.¹⁷⁸

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.

Erläuterung zur Kapitalflussrechnung

Im veröffentlichten konsolidierten Jahresabschluss ist die Entwicklung der Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit, Investitionstätigkeit und Finanzierungstätigkeit nachvollziehbar erläutert. Allerdings ist beim Cashflow aus Investitionstätigkeit nicht aufgeführt, dass die höheren Einzahlungen neben den genannten Abgängen von Gegenständen aus dem Sachanlagevermögen auch aus höheren Abgängen aus dem Finanzanlagevermögen resultieren. Die Verminderung des Finanzmittelfonds zum 31.12.2020 ist zutreffend mit 20% genannt.

¹⁷⁷ Vgl. Störk/Rimmelspacher in Beck'scher Bilanzkommentar, 12. Auflage, 2020, Rz. 86 zu § 297 HGB.

¹⁷⁸ Vgl. https://media.essen.de/media/wwwessende/aemter/21/fibu_01/Fallstudie_der_Stadt_Essen_vom_27032009.pdf [letztmalig abgerufen am 19.07.2021].

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat zum 31.12.2020 zum zweiten Mal 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. In der Kapitalflussrechnung zum 31.12.2020 sind wie im Muster vorgesehen die Spalten „Ergebnis des Vorjahres“ und „Veränderung zum Vorjahr“ enthalten.
- 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 (31.12.2020) wurde rechnerisch richtig über die drei Zahlungsströme aus dem Anfangsbestand ermittelt. 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 31.12.2020 bzw. dem des Vorjahresstichtags.
- Wir konnten die in der Kapitalflussrechnung ausgewiesenen Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit i.H.v. 467.498,0 T€, der Investitionstätigkeit i.H.v. -1.729.932,3 T€ sowie der Finanzierungstätigkeit i.H.v. 904.577,1 T€ rechnerisch nachvollziehen.
- In den Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit in Zeile 2 „Abschreibungen/Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens“ wurden richtigerweise nur die Abschreibungen auf das Anlagevermögen einbezogen. Dagegen fehlten in Zeile 4 „Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen und Erträge“ 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 Anlagenspiegel der einbezogenen Aufgabenträger. Da einzelne Aufgabenträger ihre Anlagenspiegel in T€ veröffentlichen, wird die Kapitalflussrechnung insgesamt in T€ erstellt. Der in SEM-BCS als BI-Report 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 - wie von uns bereits im Vorjahr festgestellt - als aufwändig und schwer nachvollziehbar dar.
- Nach dem Fachkonzept Konzernabschluss war zunächst beabsichtigt, die Kapitalflussrechnung in SEM-BCS mittels eines BI-Reports 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 - wie im Vorjahr - 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 (Tz. 50) weist im Tätigkeitsbereich der Finanzierungstätigkeit zusätzlich die Zeile 7 „Einzahlungen aus erhaltenen Zuschüssen/Zuwendungen“ auf.

Empfehlungen

- 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.
- Damit bei der Ermittlung des Cashflows aus der Investitionstätigkeit 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.
- Wie bereits im Vorjahresbericht ausgeführt, 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.
- Wie bereits im Vorjahresbericht ausgeführt, sollte die Stadtkämmerei darüber hinaus prüfen, ob die Kapitalflussrechnung künftig mittels eines BI-Reports 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.
- Wie bereits im Vorjahresbericht ausgeführt, sollte die Stadtkämmerei darüber hinaus klären, wie künftig die Sonderposten und Auflösung der 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 31.12.2020 wurde in der Vollversammlung des Stadtrats vom 25. November 2021 bekannt gegeben. Der Konsolidierungsbericht 2020 ist auf den Seiten 15 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 2020 ist von der konsolidierten Vermögensrechnung, der konsolidierten Ergebnisrechnung sowie von den übrigen veröffentlichten Informationen (z.B. Kapitalflussrechnung, Eigenkapitalübersicht) eindeutig getrennt. Er ist weiterhin unter der Überschrift „Konsolidierungsbericht“ offengelegt und damit eindeutig als solcher zu erkennen.
- Bei der Prüfung haben sich keine Hinweise ergeben, dass bei der Erstellung des Konsolidierungsberichts 2020 die Grundsätze ordnungsgemäßer Berichterstattung nicht beachtet wurden.

Empfehlungen

- Es ist keine Empfehlung notwendig.

16.2 Bestandteile des Konsolidierungsberichts nach § 90 Abs. 1 KommHV-Doppik

Der Konsolidierungsbericht umfasst den Gesamtüberblick, die 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)

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 beigefügter Bestandteil des konsolidierten Jahresabschlusses ist (Tz. 121 des Konsolidierungsleitfadens Bayern).

Wir haben geprüft, ob die nach § 90 Abs. 1 KommHV-Doppik vorgeschriebenen Komponenten im Konsolidierungsbericht 2020 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 E.2) „Gesamtüberblick und Geschäftsverlauf der Landeshauptstadt München“ veröffentlicht.
- Der Konsolidierungsbericht beschreibt im Gliederungspunkt E.3) „Vorgänge von besonderer Bedeutung nach dem Schluss der Konsolidierungsperiode“, „finanzielle und wirtschaftliche Rahmenbedingungen“, „Risiken“ und „wesentliche Ziele und Strategien“.
- Die Kennzahlen zur Vermögenslage und zur Ertragslage konnten vom Revisionsamt rechnerisch nachvollzogen werden.
- Die Sach- und Dienstleistungsquote ist wie im Vorjahr nicht dargestellt, obwohl die Sach- und Dienstleistungen in 2020 mit 43,8 % die größte Aufwandsgruppe innerhalb der ordentlichen Gesamtaufwendungen darstellen.
- Unter der Bilanz sind die konsolidierten Haftungsverhältnisse (§ 75 KommHV-Doppik) mit 3.074,8 Mio. € dargestellt; sie belaufen sich betragsmäßig auf 3.074.845.707 €. Die mittels Formblatt 5 „Haftungsverhältnisse“ gemeldeten Werte für den Teilkonzern LHM sind nur zum Teil nachvollziehbar. Die Summe der Haftungsverhältnisse aus Gewährverträgen sowie Sicherheiten zugunsten Dritter weicht mit 43.780.610,61 € vom Ausweis im Jahresabschluss 2020 (37.780.610,61 €) ab. Der Grund für die Abweichung konnte anhand der von der Stadtkämmerei zur Verfügung festgestellten Unterlagen nicht ermittelt werden.
- 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. In einzelnen Fällen wurde die Veränderung der Position zum Vorjahr der Höhe bzw. der Prozentwert nicht korrekt angegeben bzw. wesentliche Veränderungen nicht entsprechend erläutert.
- 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 A. 2 findet sich eine knappe Erläuterung zur Entwicklung der Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit, Investitionstätigkeit und Finanzierungstätigkeit. Beim Cashflow aus Investitionstätigkeit ist jedoch nicht aufgeführt, dass die höheren Einzahlungen neben den genannten Abgängen von Gegenständen aus dem Sachanlagevermögen auch aus höheren Abgängen aus dem Finanzanlagevermögen resultieren.
- Unter Gliederungspunkt E.1) 7.2 findet sich zulässigerweise ein Hinweis, dass die Angaben zu den Beteiligungsunternehmen gem. Art. 94 Abs. 3 GO dem Finanzdaten-

und Beteiligungsbericht 2021 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 wurde der konsolidierte Jahresabschluss 2020 unter Gliederungspunkt D) richtigerweise um eine Kapitalflussrechnung ergänzt.
- 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 Ausübung von Erleichterungsmöglichkeiten (z.B. Verzicht auf die Aufdeckung stiller Reserven, Verzicht auf die Eliminierung der in 2020 geleisteten Zuwendungen für Investitionen und Sonderposten) und deren bilanzielle Auswirkungen sind ohne Beträge ausgeführt.
- Im Konsolidierungsbericht ist die Gesamtanzahl der Beschäftigten der in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogenen Aufgabenträger korrekterweise getrennt nach Beamten*innen sowie Arbeitnehmer*innen/Tarifangestellten ausgewiesen. Die Meldung der Beschäftigtenzahlen mittels Formblatt 6 „Personalstand“ durch die 12 einbezogenen Aufgabenträger erfolgte weitgehend richtigerweise auf Basis von Durchschnittswerten. Abweichend davon erfolgte die Meldung in 1 Fall (MHM) auf der Basis des Jahresendbestandes, in 1 Fall (MKS) auf der Basis von Vollzeitäquivalenten, und in 1 Fall (Teil-Konzern SWM) erfolgte die Meldung nicht nur für die vollkonsolidierten Töchter. Außerdem waren in 3 Fällen (MKS, MÜK und SWM) fälschlicherweise die Auszubildende in die Meldung der Beschäftigtenzahlen mit einbezogen. Aus der vorgelegten Arbeitsunterlage der Stadtkämmerei geht hervor, dass sie die Beschäftigtenzahlen der v.g. Aufgabenträger entsprechend angepasst hat. Die im Konsolidierungsbericht genannten Beschäftigtenzahlen entsprechen den angepassten Zahlen und sind rechnerisch nachvollziehbar. Im Weiteren hat die Stadtkämmerei unsere Empfehlung aus dem Vorjahr aufgegriffen und das Formblatt 6 „Personalstand“ mit Erläuterungen zur Ermittlung der Anzahl der Beschäftigten ergänzt.

Erläuterungen des konsolidierten Jahresabschlusses

- Der Konsolidierungsbericht 2020 enthält Informationen zur Abgrenzung des Konsolidierungskreises. Für die Messe München GmbH fehlt die Angabe, dass der Konzernabschluss einbezogen wurde.
- Ebenfalls enthält der Konsolidierungsbericht 2020 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 konsolidierten Jahresabschluss 2020 sind neben dem Konsolidierungsbericht eine Kapitalflussrechnung und eine Eigenkapitalübersicht beigefügt.

Darüber hinaus sind dem konsolidierten Jahresabschluss 2020 als freiwillige Anlagen eine Übersicht der Beteiligungsverhältnisse der LHM zum 31.12, ein Glossar mit Begriffserläuterungen und ein Abkürzungsverzeichnis beigelegt. Im Glossar sind u.a. die Konsolidierungsschritte Schuldenkonsolidierung und Aufwands- und Ertragskonsolidierung kurz erläutert. Die bisher vorhandene Erläuterung zur Zwischenergebniseliminierung wurde aus dem Glossar entfernt. Dies ist nicht nachvollziehbar.

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“.

Empfehlungen

- 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.
- Die Stadtkämmerei sollte die Haftungsverhältnisse künftig in korrekter Höhe erfassen.
- Die Stadtkämmerei sollte künftig die Veränderung einer Position betrags- und prozentmäßig in korrekter Höhe angeben. Wesentliche Veränderungen der Position sind ausreichend zu erläutern.
- 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 Stadtkämmerei sollte die betroffenen Aufgabenträger - mit Verweis auf die Erläuterung im Formblatt 6 „Personalstand“ - darauf hinweisen, dass die Meldung der Beschäftigtenzahlen auf der Basis von Durchschnittswerten (Anzahl Beschäftigte) erfolgen muss und Auszubildende nicht miteinbeziehen sind.
- Die Stadtkämmerei sollte künftig alle Aufgabenträger benennen, die mit ihrem (Teil-)Konzernabschluss einbezogen werden.
- 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 der Vollständigkeit halber im Glossar wieder eine kurze Erläuterung zur Zwischenergebniseliminierung aufnehmen.¹⁷⁹

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).

¹⁷⁹ In den konsolidierten Jahresabschlüssen 2018 und 2019 enthielt das Glossar folgende Erläuterung: „Die Zwischenergebniseliminierung ist die Bereinigung des konsolidierten Jahresabschlusses um positive (Gewinne) bzw. negative (Verluste) Erfolgsbeiträge, die aus konzerninternen Umsätzen entstanden sind. Bei einer Zwischenergebniseliminierung muss ein Vermögensgegenstand das Objekt eines konzerninternen Umsatzes sein.“

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 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 2020 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 E.7) 2 findet sich allerdings zulässigerweise ein Hinweis, dass die Angaben zu den Beteiligungsunternehmen gem. Art. 94 Abs. 3 GO dem Finanzdaten- und Beteiligungsbericht 2021 zu entnehmen sind, welcher beigelegter Bestandteil des konsolidierten Jahresabschlusses ist. Darin sind bereits die Beteiligungsverhältnisse zum 30.06.2021 dargestellt.
- Die Landeshauptstadt München verfügt bei 22 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 2020 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 2020 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

Das Konsolidierungssystem der Landeshauptstadt München basiert auf einer SAP Business Intelligence (SAP BI) Installation und ist seit dem 25.06.2019 produktiv. 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. Dieses System stellt die notwendigen Funktionen für die Konzernkonsolidierung zur Verfügung.

Prüfungsergebnisse

- Insgesamt wurden ca. 200 Risikofaktoren überprüft. Die Prüfungsergebnisse und -empfehlungen betrafen unter anderem die Systemparameter, die Benutzerverwaltung und die Berechtigungsvergabe.

In ihrer Stellungnahme teilte die Stadtkämmerei mit, dass den Empfehlungen gefolgt werde und dass it@M diese zeitnah umsetzen werde.

Der Rechnungsprüfungsausschuss übernahm die Prüfungsergebnisse am 22.03.2022.

Überleitung der Bilanzdaten

Dienstleister für Informations- und Telekommunikationstechnik der Landeshauptstadt München (it@M)

Die stichprobenartige Prüfung zeigte, dass Voraussetzungen geschaffen wurden, damit eine ordnungsgemäße Überleitung der Bilanzdaten erfolgen kann. Im Einzelnen zeigte sich, dass eine abschließende Verfahrens- und Prozessbeschreibung für die Aufgaben im Rahmen der Konzernbilanzbilanzerstellung bislang noch nicht existiert.

Der Dienstleister für Informations- und Telekommunikationstechnik der Landeshauptstadt München sollte auch weiterhin die Voraussetzungen für eine ordnungsgemäße Überleitung seiner Jahresabschlussdaten in den konsolidierten Jahresabschluss der Stadt aufrechterhalten. Eine abschließende Verfahrens- und Prozessbeschreibung sollte zeitnah erstellt werden.

it@M hat keine Einwände bezüglich des Revisionsberichts. Die Feststellungen und Empfehlungen wurden – soweit sie it@M betreffen – an die geprüften Dienststellen zur Erledigung weitergegeben.

Der Rechnungsprüfungsausschuss übernahm die Prüfungsergebnisse am 22.03.2022.

Münchner Kammerspiele

Im System SAP SEM-BCS P17 sind zwei Benutzerkonten der Münchner Kammerspiele mit abgelaufenem Initialpasswort und zugewiesenen Rollen und Profilen vorhanden. Somit besteht das Risiko, dass die Benutzerkonten unberechtigt noch genutzt werden könnten. Die vorgelegten Übersichten über die vorhandenen Benutzer der Münchner Kammerspiele im System SAP SEM-BCS P17 enthalten jeweils 3 Benutzerkennungen. Die Verwendung des Notfallbenutzers für die Ablage der Schnittstellendatei widerspricht der Empfehlung der SAP, kritische Berechtigungen, die nur in Ausnahmesituationen benötigt werden, nur an einen sogenannten Notfallbenutzer zu vergeben. Die Erstellung des Extraktes und der Upload stellen keine solche Ausnahmesituation dar. Es gibt keine Gründe, die die Verwendung des Notfallbenutzers für die Übertragung des Extraktes rechtfertigen würden. Das vorgelegte Dokument „Aufbau, Administration und Benutzerverwaltung“ hat den Stand 30. September 2010, dadurch besteht das Risiko, dass dieses nicht aktuell ist.

Der Eigenbetrieb Münchner Kammerspiele sollte weiterhin die Voraussetzungen für eine ordnungsgemäße Überleitung der Jahresabschlussdaten des Hoheitsbereichs der Stadt in den konsolidierten Jahresabschluss schaffen. Es sollte geprüft werden, ob die beiden Benutzerkonten weiterhin benötigt werden. Sollten diese nicht mehr benötigt werden, sollte bei der Stadtkämmerei die Verschiebung in die Benutzergruppe LOESCHEN, sowie der Entzug der Rollen und Profile beantragt werden. Die Übersichten über die vorhandenen Benutzer der Münchner Kammerspiele im System SAP SEM-BCS P17 sollten gegebenenfalls angepasst werden. Für die Ablage der Schnittstellendatei darf gemäß Empfehlung der SAP nicht der Notfallbenutzer verwendet werden. Das Rollenkonzept sollte entsprechend überarbeitet werden. Die für die Erstellung des Extraktes und für den Upload notwendigen Berechtigungen sollten in einer eigenen Rolle zusammengefasst und den Benutzern der beiden dafür zustän-

digen Mitarbeiterinnen bzw. Mitarbeitern zugeordnet werden. Es sollte überprüft werden, ob das Dokument „Aufbau, Administration und Benutzerverwaltung“ auf dem aktuellen Stand ist oder überarbeitet werden muss.

Die Münchner Kammerspiele sind mit dem Prüfbericht einverstanden. Die Empfehlungen des Revisionsamts werden von den Münchner Kammerspielen umgesetzt.

Der Rechnungsprüfungsausschuss übernahm die Prüfungsergebnisse am 22.03.2022.

Stadtwerke München GmbH

Die stichprobenartige Prüfung zeigte, dass Voraussetzungen geschaffen wurden, damit eine ordnungsgemäße Überleitung der Bilanzdaten erfolgen kann.

Die Stadtwerke München GmbH erklärte ihr Einverständnis mit dem Inhalt des Revisionsberichts.

Der Rechnungsprüfungsausschuss übernahm die Prüfungsergebnisse am 22.03.2022.

München Klinik gGmbH

Die stichprobenartige Prüfung zeigte, dass Voraussetzungen geschaffen wurden, damit eine ordnungsgemäße Überleitung der Bilanzdaten erfolgen kann.

Die Geschäftsleitung der München Klinik erklärte ihr Einverständnis mit dem Bericht.

Der Rechnungsprüfungsausschuss übernahm die Prüfungsergebnisse am 22.03.2022.

18 Stellungnahme der Stadtkämmerei

Die Stellungnahmen der Stadtkämmerei zu den Prüfungsvorbehalten sind unter Ziffer 7 des Berichts ausgeführt.

Die Stadtkämmerei führt in ihrer Stellungnahme aus, dass die weiteren Empfehlungen von der Stadtkämmerei anerkannt und im Nachgang bearbeitet bzw. bilateral mit dem Revisionsamt geklärt werden.

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 bald möglich vorzunehmen.

Das Revisionsamt sieht auf Basis dieser Prüfung keinen Hinderungsgrund für die Feststellung des konsolidierten Jahresabschlusses 2020 und für die Erteilung der Entlastung.

Empfehlung

Das Revisionsamt empfiehlt dem Rechnungsprüfungsausschuss, dem Stadtrat die Feststellung des konsolidierten Jahresabschlusses mit der Maßgabe vorzuschlagen, dass bald möglich die in diesem Bericht genannten Vorbehalte ausgeräumt und die notwendigen Korrekturen durchgeführt werden.

München, den 21.09.2022

Revisionsamt der Landeshauptstadt München



Eri-Kiener

Konsolidierte Vermögensrechnung (nach Korrektur)

Konsolidierte Vermögensrechnung
zum 31.12.2020
Aktiva

Aktiva		HH-Jahr in Euro	Vorjahr in Euro
A.	Anlagevermögen	33.946.616.128,44	33.053.036.174,11
I.	Immaterielle Vermögensgegenstände		
1.	Konzessionen, DV-Lizenzen, sonstige Rechte	99.307.843,30	81.556.598,34
2.	Geleistete Zuwendungen für Investitionen	840.079.210,05	815.251.010,84
3.	Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände	106.158.062,21	101.189.980,55
4.	Geschäfts- oder Firmenwert	52.661.754,23	52.035.804,75
II.	Sachanlagen		
1.	Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	1.096.789.037,80	984.181.269,40
2.	Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	13.226.391.513,76	12.783.156.875,31
3.	Infrastrukturvermögen	6.060.327.642,99	6.149.495.411,21
4.	Bauten auf fremdem Grund und Boden	292.147.835,32	305.637.513,52
5.	Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler	821.170.393,62	820.274.896,78
6.	Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	881.431.213,67	761.837.223,45
7.	Betriebs- und Geschäftsausstattung	477.558.755,71	434.068.085,26
8.	Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	5.824.881.318,27	4.828.878.912,85
III.	Finanzanlagen		
1.	Anteile an verbundenen Unternehmen	405.093.820,09	229.752.097,32
2.	Anteile an assoziierten Unternehmen	1.026.128.395,31	1.633.418.791,09
3.	Sonstige Beteiligungen	88.129.643,64	78.375.955,37
4.	Ausleihungen	710.629.033,19	922.070.914,25
5.	Wertpapiere des Anlagevermögens	1.896.090.803,39	1.962.790.471,85
IV.	Besonderes Anlagevermögen - Treuhandvermögen (MGS)	41.639.851,89	109.064.361,97
B.	Umlaufvermögen	4.675.534.867,43	4.974.730.641,65
I.	Vorräte		
1.	Roh-, Hilfs-, Betriebsstoffe, Waren	235.396.332,19	245.065.618,07
2.	Unfertige Erzeugnisse und Leistungen / fertige Erzeugnisse und Leistungen	192.649.881,14	186.476.536,11
3.	Grundstücke als Vorräte (unbebaute und bebaute)	18.696.126,78	12.281.497,47
4.	Sonstige Vorräte	1.267.565,70	1.459.850,72
5.	Geleistete Anzahlungen auf Vorräte	532.963,53	93.618,56
II.	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände		
1.	Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen	577.456.405,57	409.811.556,08
2.	Privatrechtliche Forderungen	1.178.428.910,29	1.324.882.851,11
3.	Sonstige Vermögensgegenstände	462.731.994,48	674.179.773,06
4.	Besonderes Umlaufvermögen - Treuhandvermögen (MGS)	16.472.264,41	22.529.083,06
5.	Forderungen nach KHG	140.595.379,05	67.030.382,91
III.	Wertpapiere des Umlaufvermögens	434.920.770,74	256.676.421,09
IV.	Liquide Mittel	1.416.386.273,55	1.774.243.453,41
	Aktive Rechnungsabgrenzung		
C.	Unselbständige Stiftungen (Aktiva)	269.902.890,30	199.987.616,48
D.	Ausgleichsposten nach KHG	369.671.091,37	341.757.044,67
E.	Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung	24.635.412,41	24.902.819,49
F.		15.299.239,39	44.922,50
Summe Aktiva (Bilanzsumme)		39.301.659.629,34	38.594.459.218,90

Konsolidierte Vermögensrechnung
zum 31.12.2020
Passiva

Passiva		HH-Jahr in Euro	Vorjahr in Euro
A.	Eigenkapital	16.218.499.045,86	16.611.162.376,13
I.	Allgemeine Rücklage (Nettoposition)	7.223.044.339,12	7.387.798.010,34
II.	Ergebnisrücklagen/Gewinnrücklagen	8.952.626.031,49	8.969.704.104,81
III.	Gesamtbilanzfehlbetrag	-171.759.274,90	-48.584.746,21
IV.	Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter	170.856.763,01	209.979.951,45
V.	Kapital - Treuhandvermögen (MGS)	43.731.187,14	92.265.055,74
B.	Sonderposten	3.617.947.628,55	3.033.552.000,77
I.	Sonderposten aus Zuwendungen	2.939.381.338,47	2.418.864.771,67
II.	Sonderposten aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten	99.804.933,67	98.132.890,20
III.	Sonstige Sonderposten	366.909.797,05	327.604.211,47
IV.	Gebührenausschlag	51.680,54	5.580.300,23
V.	Sonderposten aus Fördermitteln nach dem KHG	211.799.878,82	183.369.827,20
C.	Rückstellungen	9.902.674.448,37	9.945.020.395,06
I.	Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen	7.491.102.051,29	7.389.629.690,32
II.	Umweltrückstellungen	164.807.803,42	157.786.378,37
III.	Instandhaltungsrückstellungen	35.216.191,09	36.062.683,32
IV.	Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen	499.057.815,06	461.732.242,72
V.	Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährverträgen und verwandten Rechtsgeschäften sowie anhängigen Gerichts- und Widerspruchsverfahren	26.905.374,10	39.728.470,14
VI.	Sonstige Rückstellungen	1.685.585.213,41	1.860.080.930,19
D.	Verbindlichkeiten	8.860.069.485,68	8.364.701.746,67
I.	Anleihen	120.967.684,27	979.649,83
II.	Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen	6.604.365.512,15	5.829.905.410,15
III.	Verbindlichkeiten, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen	220.081,80	308.900,13
IV.	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	576.882.853,51	838.050.647,87
V.	Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	54.129.432,34	20.314.884,39
VI.	Sonstige Verbindlichkeiten	1.315.649.471,52	1.543.434.639,45
VII.	Besondere Verbindlichkeiten - Treuhandvermögen (MGS)	13.808.674,77	37.111.307,69
VIII.	Verbindlichkeiten nach dem KH-Finanzierungsrecht	174.045.775,32	94.596.307,16
E.	Passive Rechnungsabgrenzung	332.797.929,51	298.265.655,60
F.	Unselbständige Stiftungen (Passiva)	369.671.091,37	341.757.044,67
Summe Passiva (Bilanzsumme)		39.301.659.629,34	38.594.459.218,90

Unter der Bilanz werden, sofern sie nicht auf der Passivseite auszuweisen sind, die konsolidierten Haftungsverhältnisse (§ 75 KommHV-Doppik) ausgewiesen:

	Mio. Euro 31.12.2020	Mio. Euro 31.12.2019
Bürgschaften	570,1	803,9
Gewährleistungsverträge	13,8	13,4
Verpflichtungsermächtigungen	982,1	948,1
Sonstige Haftungsverhältnisse	1.508,8	962,2
Summe	3.074,8	2.727,6

Konsolidierte Ergebnisrechnung (nach Korrektur)Konsolidierte Ergebnisrechnung
für das Jahr 2020

Ertrags- und Aufwandsarten		Ergebnis des Vorjahres 2019	Ergebnis des Haushaltsjahres 2020	Veränderung zum Vorjahr
		Euro	Euro	Euro
1	Steuern und ähnliche Abgaben	4.451.634.590,51	3.685.369.828,78	-766.264.761,73
2	+ Zuwendungen und allgemeine Umlagen	1.088.266.210,68	1.979.297.935,35	891.031.724,67
3	+ Sonstige Transfererträge	337.536.554,08	374.653.584,45	37.117.030,37
4	+ Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	11.643.932.004,15	8.327.406.488,55	-3.316.525.515,60
5	+ Auflösung von Sonderposten	113.803.342,38	119.136.525,61	5.333.183,23
6	+ Privatrechtliche Leistungsentgelte	711.024.390,48	742.322.598,18	31.298.207,70
7	+ Kostenerstattungen und Kostenumlagen	208.684.698,69	287.363.641,42	78.678.942,73
8	+ Sonstige ordentliche Erträge	591.388.047,30	1.160.074.589,30	568.686.542,00
9	+ Aktivierte Eigenleistungen	115.112.241,96	122.093.576,31	6.981.334,35
10	+/- Bestandsveränderungen	14.870.534,32	11.598.130,58	-3.272.403,74
S1	= ordentliche Gesamterträge (= Zeilen 1 bis 10)	19.276.252.614,55	16.809.316.898,53	-2.466.935.716,02
11	- Personalaufwendungen	3.366.289.388,57	3.631.108.578,59	264.819.190,02
12	- Versorgungsaufwendungen	802.085.950,21	540.618.704,25	-261.467.245,96
13	- Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	10.107.251.876,38	7.144.164.725,20	-2.963.087.151,18
14	- Bilanzielle Abschreibungen	1.200.501.317,05	1.208.747.254,48	8.245.937,43
15	- Transferaufwendungen	2.670.684.521,31	2.708.391.634,51	37.707.113,20
16	- Sonstige ordentliche Aufwendungen	957.460.136,42	1.133.201.861,49	175.741.725,07
S2	= ordentliche Gesamtaufwendungen (= Zeilen 11 bis 16)	-19.104.273.189,94	16.366.232.758,52	-2.738.040.431,42
S3	= Ergebnis der laufenden Geschäftstätigkeit (= Saldo S1 und S2)	171.979.424,61	443.084.140,01	271.104.715,40
17	+ Finanzerträge	309.939.349,51	153.506.849,75	-156.432.499,76
18	+ Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern	74.249.941,97	0,00	-36.308.155,98
19	- Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen	-396.261.340,67	349.024.706,66	-74.249.941,97
20	- Aufwendungen aus assoziierten Aufgabenträgern	-179.500.000,00	571.144.691,45	391.644.691,45
S4	= Gesamtfinanzergebnis (= Saldo Zeilen 17 bis 20)	-191.572.049,19	-766.662.548,36	-575.090.499,17
S5	= Ordentliches Gesamtergebnis (= S3 und S4)	-19.592.624,58	-323.578.408,35	-303.985.783,77
21	+ Außerordentliche Erträge	710.325,79	1.170.525,27	460.199,48
22	- Außerordentliche Aufwendungen	-6.356.770,20	1.023.741,96	-5.333.028,24
S6	= Außerordentliches Gesamtergebnis (= Saldo Zeilen 21 und 22)	-5.646.444,41	146.783,31	-5.793.227,72
S7	= Gesamtjahresergebnis (= S5 und S6)	-25.239.068,99	-323.431.625,04	-298.192.556,05
23	+/- Anderen Gesellschaftern zuzurechnendes Ergebnis	6.846.770,20	41.387.230,77	34.540.460,57
24	+/- Ergebnisvortrag	0,00	0,00	0,00
25	+/- Entnahmen aus/Zuführung zu Rücklagen	-30.192.447,42	110.285.119,37	140.477.566,79
S8	Gesamtbilanzüberschuss (= Saldo S7, Zeilen 23 bis 25)	-48.584.746,21	-171.759.274,90	-123.174.528,69-

Eigenkapitalübersicht nach DRS 7 (nach Korrektur)

	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	Gesamtbilanzfehlbetrag	Treuhandvermögen MGS ²						Kumuliertes übriges Konzernergebnis ³
Stand am 31.12.2019	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	16.611.182.376,13
Sonstige Einzahlungen in das Eigenkapital	0,00	0,00	1.110.630,29	0,00	0,00	0,00	0,00	1.110.630,29	0,00	0,00	0,00	1.110.630,29
Änderungen des Konsolidierungskreises	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Übrige Veränderungen	-164.753.671,22	0,00	51.682.087,94	0,00	48.584.746,21	-48.533.868,60	0,00	-113.020.705,67	4.006.252,81	0,00	4.006.252,81	-109.014.452,86
Gesamtjahresergebnis	0,00	0,00	0,00	0,00	-171.759.275,90	0,00	0,00	-171.759.275,90	-41.387.230,77	0,00	-41.387.230,77	-213.146.505,67
Übriges Gesamtergebnis⁴	0,00	0,00	-69.870.791,55	0,00	0,00	0,00	0,00	-69.870.791,55	-1.742.210,48	0,00	-1.742.210,48	-71.613.002,03
Gesamtergebnis	0,00	0,00	-69.870.791,55	0,00	-171.759.274,90	0,00	0,00	-241.630.066,45	-43.129.441,25	0,00	-43.129.441,25	-284.759.507,70
Stand am 31.12.2020	7.223.044.339,12	0,00	8.952.626.031,49	0,00	-171.759.274,90	43.731.187,14	0,00	16.047.642.282,85	170.856.763,01	0,00	170.856.763,01	16.218.499.045,86

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) (nach Korrektur)

Ein- und Auszahlungsarten		Ergebnis des Haushaltsjahres 2019	Ergebnis des Haushaltsjahres 2020	Unterschied
		Tsd. EURO	Tsd. EURO	Tsd. EURO
1	Periodenergebnis vor außerordentlichen Posten	-19.592,6	-323.578,4	-303.985,8
2	+/- Abschreibungen/Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens	1.200.501,3	1.204.017,8	3.516,5
3	+/- Zunahme/Abnahme der Rückstellungen	590.825,1	-42.345,9	-633.171,0
4	+/- Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen/Erträge	0,0	0,0	0,0
5	+/- Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens	-53.403,9	-367.665,5	-314.261,6
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	-171.477,6	-179.300,8
7	+/- Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Passiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind	-125.637,1	168.400,9	288.714,2
8	+/- Ein- und Auszahlungen aus außerordentlichen Posten	-5.646,4	146,8	5.793,2
9	= Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit (= Summe aus 1 bis 8)	1.594.869,6	467.498,0	
10	Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens	177.140,5	740.713,6	563.573,1
11	- Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen	-2.765.563,4	-3.099.446,9	-328.559,7
12	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des immateriellen Anlagevermögens	2.923,0	44.906,4	41.983,4
13	- Auszahlungen für Investitionen in das immaterielle Anlagevermögen	-114.714,1	-172.158,4	-57.444,3
14	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Finanzanlagevermögens	824.440,7	1.071.056,6	246.615,9
15	- Auszahlungen für Investitionen in das Finanzanlagevermögen	-350.086,9	-315.003,6	35.083,3
16	+ Einzahlungen aus dem Verkauf von konsolidierten Unternehmen und sonstigen Geschäftseinheiten	0,0	0,0	0,0
17	- Auszahlungen aus dem Erwerb von konsolidierten Unternehmen und sonstigen Geschäftseinheiten	0,0	0,0	0,0
18	+ Einzahlungen aufgrund von Finanzmittelanlagen im Rahmen der kurzfristigen Finanzdisposition	0,0	0,0	0,0
19	- Auszahlungen aufgrund von Finanzmittelanlagen im Rahmen der kurzfristigen Finanzdisposition	0,0	0,0	0,0
20	= Cashflow aus der Investitionstätigkeit (= Summe aus 10 bis 19)	-2.225.860,2	-1.729.932,3	495.927,9
21	Einzahlungen aus Eigenkapitalzuführungen	73.398,2	-30.108,5	-103.506,7
22	- Auszahlungen an Unternehmenseigner und Minderheitsgesellschafter	81.528,3	-39.123,2	-120.651,5
23	+ Einzahlungen aus der Begebung von Anleihen und der Aufnahme von (Finanz-)Krediten	5.757,9	973.897,6	968.139,7
24	- Auszahlungen aus der Tilgung von Anleihen und (Finanz-)Krediten	-10.745,8	-88,8	10.657,0
25	= Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit (= Summe aus 21 bis 24)	149.938,6	904.577,1	754.638,5
26	= Zahlungswirksame Veränderung des Finanzmittelfonds (Summe aus 9, 20, 25)	-481.052,0	-357.857,2	123.194,8
27	+/- Wechselkurs-, konsolidierungskreis- und bewertungsbedingte Änderungen des Finanzmittelfonds	0,0	0,0	0,0
28	+ Finanzmittelfonds am Anfang der Periode	2.255.295,5	1.774.243,5	481.052,0
29	= Finanzmittelfonds am Ende der Periode (= Summe aus 26 bis 28)	1.774.243,5	1.416.386,3	-357.857,2

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.

**Konsolidierungskreis dem Grunde nach gemäß Art. 102a Abs. 1 GO
(Stand 31.12.2020)**

Anlage 5

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 München Klinik gGmbH (seit 13.12.2019, vormals Städtisches Klinikum München GmbH)	unmittelbar	100,00 %	ja
20 Stadtwerke München GmbH Konzern	unmittelbar	100,00 %	ja
21 Bau Projektgesellschaft mbH (seit 19.12.2019, vormals StKM Catering München Klinik, gegründet in 2018)	mittelbar*)	100,00 %	ja
22 MGH-Münchner Gewerbehof- und Technologiezentrumsges.mBH	unmittelbar	100,00 %	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 Münchener Norden e.V.	unmittelbar		
2 Erholungsflächenverein 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 (Buchungskreis 9062)	unmittelbar	100,00 %	ja
2 Armin Siegel und Angelika- Meier Stiftung- Hilfe für Jung und Alt (Buchungskreis 9061)	unmittelbar	100,00 %	ja
3 Berta und Ilse Hafferberg-Stiftung (Buchungskreis 9006)	unmittelbar	100,00 %	ja
4 Buhl-Strohmaier Stiftung (Buchungskreis 9008)	unmittelbar	100,00 %	ja
5 Dr. Ferdinand Maria und Erna Dick Wohltätigkeitsstiftung (Buchungskreis 9010)	unmittelbar	100,00 %	ja
6 Enzo und Stefanie Fidanzini- Stiftung (Buchungskreis 9013)	unmittelbar	100,00 %	ja
7 Erna, Felix und Hans von Kuk Stiftung (Buchungskreis 9049)	unmittelbar	100,00 %	ja
8 Freiherrlich von Hirschen-Stiftung (Buchungskreis 9014)	unmittelbar	100,00 %	ja
9 Generalsstabsarzt Dr. Karl und Anna von Lotzbeck Stiftung (Buchungskreis 9015)	unmittelbar	100,00 %	ja
10 Georg und Marie Weiskopf-Stiftung (Buchungskreis 9016)	unmittelbar	100,00 %	ja
11 Gerd und Annemarie Thomas- Stiftung (Buchungskreis 9017)	unmittelbar	100,00 %	ja
12 Heiligeistspital Stiftung (Buchungskreis 9019)	unmittelbar	100,00 %	ja
13 Helmut-Krauß-Stiftung (Buchungskreis 9067)	unmittelbar	100,00 %	ja
14 Ippi Berufsausbildungs- Stiftung München (Buchungskreis 9058)	unmittelbar	100,00 %	ja
15 Irma Wenke Stifung (Buchungskreis 9020)	unmittelbar	100,00 %	ja
16 JAZZStiftung München (Buchungskreis 9068)	unmittelbar	100,00 %	ja
17 Johann Menrad Stiftung (Buchungskreis 9022)	unmittelbar	100,00 %	ja
18 Joseph und Maria Schöpf- Altenhilfe- Stiftung (Buchungskreis 9023)	unmittelbar	100,00 %	ja
19 Jubiläumstiftung aus Anlass der goldenen Hochzeit des Königs Ludwig III (Buchungskreis 9024)	unmittelbar	100,00 %	ja
20 Karl und Anneliese Hofmeister-Stiftung (Buchungskreis 9065)	unmittelbar	100,00 %	ja
21 Katharina Löttgers und Thomas Wimmer Stiftung (Buchungskreis 9057)	unmittelbar	100,00 %	ja
22 Lucilie Grahm Stiftung (Buchungskreis 9026)	unmittelbar	100,00 %	ja
23 Ludwig und Anna Gmelch Stiftung (Buchungskreis 9059)	unmittelbar	100,00 %	ja
24 Marie Auguste Schenk- Stiftung (Buchungskreis 9029)	unmittelbar	100,00 %	ja
25 Matthias Pschorr Bavaria Stiftung (Buchungskreis 9031)	unmittelbar	100,00 %	ja
26 Michael und Heriberta von Poschinger- Stiftung (Buchungskreis 9032)	unmittelbar	100,00 %	ja
27 Münchner in Not – Josef Haider Stiftung (Buchungskreis 9066)	unmittelbar	100,00 %	ja
28 Münchner Kinder und Jugendstiftung (Buchungskreis 9034)	unmittelbar	100,00 %	ja
29 Oskar Thomann'sche Stiftung (Buchungskreis 9036)	unmittelbar	100,00 %	ja
30 Oskar Walter Kinderunterstützungsfonds (Buchungskreis 9037)	unmittelbar	100,00 %	ja
31 Rudolf und Berta Mathes-Stiftung (Buchungskreis 9051)	unmittelbar	100,00 %	ja
32 Ruth und Wolfram Boeck- Stiftung (Buchungskreis 9053)	unmittelbar	100,00 %	ja
33 Sankt Joseph- Spital-Stiftung München (Buchungskreis 9039)	unmittelbar	100,00 %	ja
34 Sankt Nikolaispital- Stiftung (Buchungskreis 9038)	unmittelbar	100,00 %	ja
35 Stiftung "Hilfe für psychisch kranke Menschen in München" (Buchungskreis 9060)	unmittelbar	100,00 %	ja
36 Stiftung „Goldenes Münchner Herz“(Buchungskreis 9040)	unmittelbar	100,00 %	ja
37 Stiftung für die individuelle Unterstützung hilfsbedürftiger Münchner Senioren (Buchungskreis 9041)	unmittelbar	100,00 %	ja
38 Stiftung Schwabinger Kinderlächeln (Buchungskreis 9064)	unmittelbar	100,00 %	ja
39 Stiftung URBS – DIE STADT (9063)	unmittelbar	100,00 %	ja
40 Vereinigte Kriegswohlfahrtsstiftungen der Landeshauptstadt München (Buchungskreis 9044)	unmittelbar	100,00 %	ja
41 Vereinigte Stiftungen zur Unterstützung von Kindern und Jugendl. Der LH München (Buchungskreis 9045)	unmittelbar	100,00 %	ja
42 Vereinigte Stipendienstiftungen der LH München (Buchungskreis 9046)	unmittelbar	100,00 %	ja
43 Vereinigte Wohlfahrtsstiftungen der Landeshauptstadt München (Buchungskreis 9043)	unmittelbar	100,00 %	ja
44 Waisenhausstiftung München (Buchungskreis 9035)	unmittelbar	100,00 %	ja
45 Walter Sedlmayr-Paula Rott-Stiftung zur Unterstützung von Münchner Bürgern (Buchungskreis 9047)	unmittelbar	100,00 %	ja
46 Walter und Erna Knör-Stiftung (Buchungskreis 9056)	unmittelbar	100,00 %	ja
47 Zirwas-Dodell-Stiftung – fonds B (Buchungskreis 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.