Landeshauptstadt
München
Revisionsamt

Bericht | vom 27.09.2023

über die Prüfung des zum
31.12.2021 erstellten konsolidierten Jahresabschlusses der Landeshauptstadt München

Druck

Stadtkanzlei

Fotos

Landeshauptstadt München,
Michael Nagy

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	12
5	Art und Umfang der Prüfung	13
6	Prüfungshemmnisse	14
7	Prüfungsvorbehalte	14
8	Umbuchungen und Korrekturen	16
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)	30
12	Konsolidierte Ergebnisrechnung (nach Korrektur)	32
13	Erläuterungen und Feststellungen zum konsolidierten Jahresabschluss	33
13.1	Einhaltung von Fristvorschriften	33
13.2	Formale Prüfung der konsolidierten Vermögens- und Ergebnisrechnung	33
13.3	Konsolidierungskreis	34
13.3.1	Abgrenzung des Konsolidierungskreises dem Grunde nach	34
13.3.2	Ermittlung der nachgeordneten Aufgabenträgern von untergeordneter Bedeutung	38
13.3.3	Festlegung des Konsolidierungskreises und der Konsolidierungsmethode	42
13.4	Ordnungsmäßigkeit der einzubeziehenden Jahresabschlüsse	45

13.5 Konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen....46
13.5.1 Vereinheitlichung der Bilanzstichtage....46
13.5.2 Vereinheitlichung des Ausweises....48
13.5.3 Übernahme der Meldedaten....52
13.5.4 Abgleich der Meldedaten mit den testierten Jahresabschlüssen....56
13.5.5 Prüfung der Anpassungsbuchungen....58
13.5.6 Ordnungsmäßigkeit des Summenabschlusses....61
13.5.7 Vereinheitlichung von Ansatz und Bewertung....63
13.5.8 Aufdeckung stiller Lasten und stiller Reserven....64
13.6 Kapitalkonsolidierung – Nachprüfung / Folgekonsolidierung....65
13.6.1 Grundlagen der Kapitalkonsolidierung....65
13.6.2 Erstkonsolidierung im konsolidierten Jahresabschluss der LHM – Umsetzung der Empfehlungen aus den Vorjahren....66
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....75
13.7.3 Customizingeinstellungen für die automatisierte Konsolidierung....77
13.8 Schuldenkonsolidierung....80
13.8.1 Konsolidierung der Forderungen und Verbindlichkeiten....80
13.8.2 Behandlung der Differenzen (aus Forderungen und Verbindlichkeiten)....83
13.8.3 Eliminierung von Rückstellungen....86
13.8.4 Behandlung der Differenzen (aus Rückstellungen)....89
13.8.5 Konsolidierung der vergebenen und erhaltenen investiven Zuwendungen....89
13.9 Zwischenergebniseliminierung....91
13.9.1 Zwischenergebniseliminierung vor Erstkonsolidierung (Altfälle)....92
13.9.2 Eliminierung der 2021 entstandenen Zwischenergebnisse....93
13.10 Aufwands- und Ertragskonsolidierung....97
13.10.1 Maßnahmen für die Aufwands- und Ertragseliminierung....98
13.10.2 Behandlung der Differenzen (aus Aufwendungen und Erträgen)....100
13.11 Konsolidierung nach der Equity-Methode....104
13.11.1 Grundlagen der Equity-Konsolidierung....104
13.11.2 Equity-Konsolidierung im konsolidierten Jahresabschluss der LHM....106
13.12 Ausweis der nachgeordneten Aufgabenträger zu fortgeführten Anschaffungskosten 112

13.12.1 Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“....113
13.12.2 Position „Sonstige Beteiligungen“....116
14 Eigenkapitalübersicht....118
14.1 Eigenkapitalübersicht für den ersten konsolidierten Jahresabschluss....119
14.2 Eigenkapitalübersicht zum 31.12.2021....119
15 Kapitalflussrechnung....123
16 Konsolidierungsbericht....131
16.1 Allgemeine Anforderungen an den Konsolidierungsbericht....131
16.2 Bestandteile des Konsolidierungsberichts nach § 90 Abs. 1 KommHV-Doppik....132
16.3 Angaben zum nicht konsolidierten Beteiligungsbesitz nach § 90 Abs. 2 KommHV-Doppik....135
17 IT-Prüfung....135
18 Stellungnahme der Stadtkämmerei....138
19 Gesamtaussage zum konsolidierten Jahresabschluss....139

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 (vormals: Städt. Klinikum München GmbH)
n.r. Stiftungen	Nicht rechtsfähige Stiftungen
nAT	Nachgeordnete Aufgabenträger
POR	Personal- und Organisationsreferat
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	Bayerisches 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 31.12.2021 den vierten** konsolidierten Jahresabschluss gemäß Art. 102a GO aufgestellt.

Die Stadtkämmerei hat am 29.11.2022 im Finanzausschuss und am 30.11.2022 in der Vollversammlung des Stadtrats den vierten konsolidierten Jahresabschluss in Folge zum 31.12.2021 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 2021 der 31. Dezember 2023.

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 31.12.2021 (vorgelegt im Finanzausschuss am 25.07.2023 und in der Vollversammlung am 26.07.2023), die sich wesentlich auf das Konzernergebnis auswirken sowie Korrekturbuchungen beim Eigenbetrieb it@M (siehe Ziffer 8 des Berichts), werden von der Stadtkämmerei für den konsolidierten Jahresabschluss 2021 eine geänderte konsolidierte Vermögensrechnung und eine geänderte konsolidierte Ergebnisrechnung mit entsprechenden Erläuterungen dem Finanzausschuss und der Vollversammlung voraussichtlich im November 2023 zeitgleich mit diesem Prüfbericht zur Feststellung und Entlastung vorgelegt.

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

Weitere wesentliche aufgezeigte notwendige Korrekturen zum konsolidierten Jahresabschluss 2021 sind zum nächstmöglichen konsolidierten Jahresabschluss (31.12.2022) vorzunehmen.

2 Prüfungsgegenstand

Gegenstand der Prüfung ist der konsolidierte Jahresabschluss der LHM zum 31.12.2021 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 (Abschlussprüfer) 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 folgenden Jahresabschlüssen 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 weiteren 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 Bezirkstag, der Bayerische Kommunale Prüfungsverband, die Städte Nürnberg, Coburg, Königsbrunn, Landeshauptstadt München, die Gemeinde Gröbenzell, die Landkreise Ebersberg und Mühldorf am Inn in einem gemeinsamen Projekt (2012 – 2014) einen gemeinsamen Leitfaden erarbeitet, der eine Hilfestellung und gleichzeitig rechtliches und methodisches Grundkonzept für die Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses bildet.[2]
Hilfestellung auch deshalb, weil die Bayerischen Kommunen sich nicht nur mit der Einführung der doppelten Buchführung mit komplexen Problemstellungen auseinandergesetzt 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

- 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 31.12.2021

- 6 Eigenbetriebe,
- 1 Regiebetrieb nach Art. 88 Abs. 6 GO,
- 24 verbundene Unternehmen mit Beteiligung über 50%,
- 13 Beteiligungen bis zu 50 % und ist
- Mitglied in 2 Vereinen (Erholungsflächenverein e.V., Heideflächenverein Münchener Norden e.V.) sowie ist
- 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 Angaben über diese nicht einbezogenen Bereiche werden über die Anlage 1 des Konsolidierungsberichts des konsolidierten Jahresabschlusses 2021 und über den jährlichen Finanzdaten- und Beteiligungsbericht der Landeshauptstadt München ergänzt. Der Finanzdaten- und Beteiligungsbericht 2021 der LHM wurde im Finanzausschuss am 24.11.2021 und in der Vollversammlung am 25.11.2021 vorgelegt.

[5] Vgl. European Public Sector Accounting Standards, https://doppikvergleich.de/ipsas/EPSAS.html, Abruf am 07.07.2020.

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 Hoheitsabschluss		53,2%	21,2%	58,2%	84,6%	57,2%	40,3%		53,2%	21,2%	58,2%	84,6%	57,2%	40,3%	ist stets konsolidierungspflichtig
Stadtwerke München GmbH Konzern	100,0	24,1%	29,5%	24,5%	3,0%	21,1%	44,1%	zzgl.	77,3%	50,7%	82,7%	87,6%	78,3%	84,4%	ist stets konsolidierungspflichtig
GEWOFAG Holding GmbH Konzern	100,0	5,8%	14,1%	5,1%	1,0%	6,1%	1,4%	zzgl.	83,2%	64,8%	87,8%	88,6%	84,5%	85,8%	ist stets konsolidierungspflichtig
GWG-Gemeinnützige Wohnstätten- und S	100,0	5,5%	12,0%	5,5%	0,7%	5,8%	1,2%	zzgl.	88,6%	76,8%	93,3%	89,3%	90,2%	87,0%	ist stets konsolidierungspflichtig
Münchner Stadtentwässerung (Eigenbetrieb)	100,0	3,3%	8,9%	1,3%	2,8%	3,4%	1,4%	zzgl.	91,9%	85,7%	94,6%	92,2%	93,6%	88,4%	ist stets konsolidierungspflichtig
München Klinik gGmbH	100,0	2,1%	3,3%	0,9%	2,0%	1,0%	4,5%	zzgl.	94,0%	89,0%	95,5%	94,2%	94,6%	92,9%	ist stets konsolidierungspflichtig
Flughafen München GmbH	23,0	1,5%	3,0%	1,3%	0,7%	1,6%	0,9%	zzgl.	95,5%	92,0%	96,8%	94,9%	96,2%	93,8%	ist stets konsolidierungspflichtig
Messe München GmbH Konzern	49,9	1,0%	3,1%	0,6%	0,3%	1,0%	0,7%	zzgl.	96,5%	95,1%	97,4%	95,2%	97,2%	94,5%	ist stets konsolidierungspflichtig
Abfallwirtschaftsbetrieb München (Eigenbetrieb)	100,0	0,7%	0,8%	0,1%	2,8%	0,7%	1,3%	zzgl.	97,2%	95,9%	97,5%	98,0%	97,9%	95,8%	ist stets konsolidierungspflichtig
it@M (Eigenbetrieb)	100,0	0,5%	1,6%	0,0%	0,4%	0,3%	1,5%	zzgl.	97,7%	97,5%	97,5%	98,4%	98,2%	97,3%	ist von untergeordneter Bedeutung
Münchner Kammerspiele (Eigenbetrieb)	100,0	0,2%	0,5%	0,2%	0,2%	0,2%	0,2%	zzgl.	97,9%	98,0%	97,7%	98,6%	98,4%	97,5%	ist von untergeordneter Bedeutung
Markthallen München (Eigenbetrieb)	100,0	0,2%	0,2%	0,0%	0,4%	0,1%	0,1%	zzgl.	98,1%	98,2%	97,7%	99,0%	98,5%	97,6%	ist von untergeordneter Bedeutung
Stadtgüter München (Eigenbetrieb)	100,0	0,0%	0,0%	0,1%	0,0%	0,0%	0,0%	zzgl.	98,1%	98,2%	97,8%	99,0%	98,5%	97,6%	ist von untergeordneter Bedeutung
Schloss Kempfenhausen (Regiebetrieb)	100,0	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	zzgl.	98,1%	98,2%	97,8%	99,0%	98,5%	97,6%	ist von untergeordneter Bedeutung
.....															

Auszug aus dem **„Ermittlungsschema zur Bestimmung der untergeordneten Bedeutung von Aufgabenträgern“**.
Dieses ist als Anlage 2 dem Konsolidierungsleitfaden Bayern beigefügt.
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 31.12.2021 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 die internen 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, 09.03.2021 und 14.04.2022).[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.

[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 entsprechenden 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.

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 31.12.2021 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).

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. Eine Ausnahme davon stellte der Eigenbetrieb it@M dar. Für diesen lag zum Zeitpunkt der Erstellung des konsolidierten Jahresabschluss kein testierter Jahresabschluss zum 31.12.2021 vor. Laut Werkleitung des Eigenbetriebs war der Jahresabschluss zwar grund-

sätzlich aufgestellt, die Jahresabschlussprüfung durch die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (Abschlussprüfer) war jedoch noch nicht abgeschlossen. Die Stadtkämmerei hat um eine fristgerechte Aufstellung des konsolidierten Jahresabschluss zu gewährleisten, die Werte des von it@M aufgestellten, noch nicht testierten Jahresabschlusses 2021 als Datengrundlage zur Erstellung des Jahresabschluss 2021 der Landeshauptstadt München verwendet.[8] Die Stadtkämmerei hat dazu im Konsolidierungsbericht (Seite 5) ausgeführt, dass evtl. damit verbundene Risiken für den konsolidierten Jahresabschluss 2021 noch nicht abschließend beurteilt werden können. Der Aufgabenträger it@M wirkt sich mit einer Bilanzsumme 243 Mio. € nicht wesentlich auf die Höhe der Konzernbilanz aus. Daher ist die Vorgehensweise nachvollziehbar.
Im Rahmen der Jahresabschlussprüfung bei it@M ergaben sich eine Reihe von Nachbuchungen, die sowohl die Bilanz als auch die Gewinn- und Verlustrechnung betrafen.[9] Die Jahresabschlussprüfung bei it@M war bis zum Ende unserer Prüfung (Stand 27.09.2023) nicht abgeschlossen. Ein Einbezug des testierten Prüfungsberichts von it@M im Rahmen der Prüfung war daher nicht möglich.

Betreffend der Korrekturen des LHM-Hoheitsbereichs und des Eigenbetriebs it@M haben wir im Rahmen der Prüfung die geänderten Meldedaten, den Korrekturbericht der Stadtkämmerei für den Jahresabschluss des LHM-Hoheitsbereichs zum 31.12.2021 sowie den Korrekturbericht der Stadtkämmerei für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2021 und die Umbuchungsliste von it@M aus der noch laufenden Jahresabschlussprüfung des Abschlussprüfers (Stand: 11.08.2023) berücksichtigt.

Darüber hinaus haben wir das Fachkonzept Konzernbilanz der Stadtkämmerei (Version V3.0, Stand 12.07.2021) 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 31.12.2021 haben sich keine Prüfungshemmnisse ergeben.

7 Prüfungsvorbehalte

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

Die Prüfungsvorbehalte aus Vorjahren konnten aufgrund entsprechender Korrekturen und Anpassungen, die die Stadtkämmerei vorgenommen hat, entfallen.

[8] Vgl. Konsolidierungsbericht der Stadtkämmerei zum konsolidierten Jahresabschluss 2021, Seite 5.
[9] Vgl. Korrekturbericht der Stadtkämmerei zum konsolidierten Jahresabschluss 2021.

Übrig bleiben Vorbehalte, die teils technische Einstellungen in SEM BCS bzw. ungeregelte Sachverhalte (z.B. im Konsolidierungsleitfaden Bayern) betreffen, die erst mit einer Regelung durch den bayerischen Gesetzgeber ausgeräumt werden können. Die Stadtkämmerei beobachtet bzw. testet mögliche Vorgehensweisen.

- Buchungen von Differenzen ohne Limit in SAP SEM-BCS in der Schuldenkonsolidierung und in der Aufwands- und Ertragskonsolidierung (noch nicht erledigt aus der Prüfung zum 31.12.2018)

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 Gesellschaftspaar und Position (i.H.v. 2.812.500 €) wurde 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 31.12.2021 wurde die Einzelwesentlichkeitsgrenze bei der Schuldenkonsolidierung bei 3 Buchungen und bei der Aufwands- und Ertragseliminierung bei 6 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 KPMG mit dem Ziel entwickelt, Differenzen, die im Vorfeld der Konsolidierung auftreten, so weit zu klären, dass diese möglichst in den Einzelabschlüssen bereinigt werden. Sollte eine Bereinigung in den betroffenen Einzelabschlüssen nicht mehr möglich sein, dienen die Differenzenklärungen der Aufgabenträger als Grundlage für Korrekturbuchungen im Konzern, um die Differenzen unter die Wesentlichkeitsgrenze zu bringen. Als einer der letzten Schritte im Konsolidierungsverfahren erfolgt die Überprüfung der Einhaltung der festgelegten Wesentlichkeitsgrenzen. Sollte eine Grenze überschritten werden, wird versucht eine Klärung mit den Aufgabenträgern herbeizuführen. Falls dies nicht gelingen sollte, wurde in Abstimmung mit KPMG ein Verfahren zur Ausbuchung der Differenz bis zur Wesentlichkeitsgrenze festgelegt. Die Einhaltung der Wesentlichkeitsgrenzen ist damit sichergestellt. Die 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 (noch nicht erledigt aus der Prüfung zum 31.12.2018)

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 im Konsolidierungsbericht 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 (noch nicht erledigt aus der Prüfung zum 31.12.2018)

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, Buchungsfehler 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 31.12.2021 **(Konzernabschluss)** ergaben sich für den LHM-Hoheitsbereich (Konzernmutter) und für den Aufgabenträger it@M nachfolgend ausgeführte Korrekturbedarfe

- Korrekturbedarf LHM-Hoheitsbereich zum 31.12.2021

Für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2021 der Landeshauptstadt München, den die Stadtkämmerei am 29.11.2022 im Finanzausschuss und am 30.11.2022 in der Vollversammlung des Stadtrats bekannt gegeben hat, ergab sich ein Korrekturbedarf.

Der Korrekturbedarf resultierte daraus, dass sich bei beim **(Einzel-)Jahresabschluss 2021 des LHM-Hoheitsbereichs (Konzernmutter)** aufgrund von Prüfungsfeststellungen in we-

sentlicher Höhe Korrekturbedarfe ergaben. Die Stadtkämmerei hat die Korrekturbuchungen am 25.04.2023 durchgeführt. Die Stadtkämmerei hat die geänderte Bilanz und Ergebnisrechnung dem Revisionsamt am 02.05.2023 zur Prüfung übermittelt. Die von der Stadtkämmerei durchgeführten Korrekturen waren nachvollziehbar. Durch die Korrekturbuchungen hat sich die Bilanzsumme des (Einzel-)Jahresabschlusses 2021 von 27.032.028.563,61 (vor Korrektur) **um 55.609.685,97 € auf 27.087.638.249,58 €** (nach Korrektur) **erhöht**. Der Jahresüberschuss hat sich von 251.231.090,44 € (vor Korrektur) **um 54.959.008,73 € auf 306.190.099,17 €** (nach Korrektur) **erhöht**. Die durchgeführten Korrekturen wurden dem Rechnungsprüfungsausschuss mit dem Bericht über die Prüfung über die Prüfung der zum 31.12.2021 erstellten Jahresabschlüsse der Landeshauptstadt München – Band 1 (ohne Stiftungen) – und mit dem separaten Prüfbericht „Korrektur des Jahresabschlusses zum 31.12.2021“[10] in seiner Sitzung am 16.05.2023 vorgelegt und über die Umsetzung durch die Stadtkämmerei berichtet.
Die Stadtkämmerei hat am 25.07.2023 den Finanzausschuss und am 26.07.2023 die Vollversammlung mit dem korrigierten Jahresabschluss 2021 für den Hoheitsbereich der Landeshauptstadt München befasst (Sitzungsvorlage Nr. 20-26 / V 09799) und ihn zur Feststellung und Entlastung (Sitzungsvorlage Nr. 20-26 / V 09800) vorgelegt.

Zur **Korrektur des konsolidierten Jahresabschlusses der LHM (Konzernabschluss)** hat die Stadtkämmerei für den LHM-Hoheitsbereich die korrigierten Meldedaten am 09.05.2023 erneut in SEM-BCS eingespielt. Das Revisionsamt hat den Korrekturprozess prüferisch begleitet. Der Abgleich der von der Korrektur betroffenen Bilanz- und GuV-Positionen mit den Korrekturwerten aus dem Jahresabschluss des LHM-Hoheitsbereichs ergab richtigerweise keine Differenzen.

Nach dem Einspielen der korrigierten Meldedaten hat die Stadtkämmerei in SEM-BCS in der Kontierungsebene 10 ursprüngliche Anpassungsbuchungen storniert, die aufgrund der im (Einzel-)Jahresabschluss des LHM-Hoheitsbereichs durchgeführten Korrekturen nicht mehr erforderlich waren. Dadurch verkürzte sich die die dem LHM-Hoheitsbereich zuordenbare Bilanzsumme und das Summenergebnis um insgesamt 5.091.593,97 €.[11] Im Weiteren ergab sich im Rahmen der automatisierten Schuldenkonsolidierung in der Kontierungsebene 20 beim LHM-Hoheitsbereich zusätzlich eine um 5.091.096,03 € niedrigere Bilanzsumme bei den Konzernaufrechnungen, da aufgrund der korrigierten Meldedaten des Aufgabenträgers it@M eine weitere Konsolidierung von Sonstigen Vermögensgenständen des LHM-Hoheitsbereichs mit Verbindlichkeiten des Aufgabenträgers it@M möglich war.[12] Dagegen erhöhte eine Umgliederungsbuchung in der Kontierungsebene 30 die dem LHM-Hoheitsbereich zuordenbare Bilanzsumme um 40.000.000,00 €. Diese resultierte aus der Rücknahme der Erhöhung des Beteiligungswerts an der Messe München zugunsten von Transferaufwendungen an die Messe München GmbH im (Einzel-)Jahresabschluss des LHM-Hoheitsbereichs. Damit stand dieser Beteiligungsbetrag nun nicht mehr innerhalb der Bilanz zur Konsolidierung mit dem anteiligen Eigenkapital der Messe München GmbH zur Verfügung. In der Folge gin-

[10] Prüfbericht „Korrektur des Jahresabschlusses zum 31.12.2021“, Az. 9632.0_PG1_004_23.

[11] Die erste Stornierungsbuchung in der KE10 resultierte aus der Korrektur der Einzelwertberichtigung im LHM-Hoheitsbereich gegenüber dem Aufgabenträger (Teil-)Konzern GWG (Belegnummer 10000000673/2021, gebucht am 09.05.2023, stornierter Beleg 10000000673/2021). Dadurch reduzierten sich beim Aufgabenträger LHM-Hoheitsbereich die privatrechtlichen Forderungen um 8.794.990,00 € und die Sonstigen Vermögensgegenstände um 1.388.200,00 €. Die sonstigen ordentlichen Aufwendungen reduzierten sich um 10.183.190,00 €. Mit der zweiten Stornierungsbuchung in der KE10 wurde eine Abgrenzung gegenüber dem Aufgabenträger it@M zurückgenommen (Belegnummer 100000000723, gebucht am 19.06.2023, stornierter Beleg 100000000673). Dadurch erhöhten sich beim Aufgabenträger LHM-Hoheitsbereich (Partnerkontierung it@M) die Sonstigen Vermögensgegenstände und die Kostenerstattungen (Erträge) um 5.091.096,03 €.

[12] Durch die korrigierten Meldedaten von it@M ergab sich eine Konsolidierung in der KE20 i.H.v. 5.091.096,03 € von Sonstigen Vermögensgegenständen des LHM-Hoheitsbereichs mit Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen bei it@M (zuvor dort lokal in den Rückstellungen für Pensionen).

gen 39.920.000,00 € in das Finanzergebnis aus assoziierten Aufgabenträgern der LHM ein und erhöhten entsprechend das dem LHM-Hoheitsbereich zuzuordnende Jahresergebnis.[13]

Aufgrund der beschriebenen Anpassungen und erneuten Konsolidierung stieg die dem LHM-Hoheitsbereich zuzuordnende Bilanzsumme **um 29.816.810,00 €** auf **85.426.495,97 €** als Konzernwertänderung an. In der Aufwands- und Ertragsrechnung erhöhte sich das dem LHM-Hoheitsbereich zuzuordnende Ergebnis **um 34.828.406,03 €**[14] auf **87.712.561,09 €**.

- Korrekturbedarf it@M
Wie bereits unter Ziffer 5 des Berichts ausgeführt, lag zum Zeitpunkt der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses zum 31.12.2021 für den Eigenbetrieb it@M kein testierter Jahresabschluss zum 31.12.2021 vor. Der Jahresabschluss von it@M war zwar grundsätzlich aufgestellt, jedoch war die Jahresabschlussprüfung durch die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft laut Werkleitung des Eigenbetriebs noch nicht abgeschlossen. Im Rahmen der noch laufenden Jahresabschlussprüfung ergaben sich eine Reihe von Nachbuchungen, die sowohl die Bilanz als auch die Gewinn- und Verlustrechnung von it@M betrafen.[15] Die erforderlichen Korrekturbuchungen wurden in einer Umbuchungsliste dokumentiert. Der Eigenbetrieb it@M hat die Korrekturbuchungen für das Geschäftsjahr 2021 in seinem Buchhaltungssystem durchgeführt.

Durch die Korrekturbuchungen hat sich für den Jahresabschluss 2021 des Eigenbetriebs it@M die Bilanzsumme von 242.653.931,12 € (vor Korrektur) **um 2.655.510,37 € auf 245.309.441,49 €** (nach Korrektur) **erhöht**. Der Jahresüberschuss hat sich von **2.321.681,23** € (vor Korrektur) **um 20.711.464,62 € auf 23.033.145,85 €** (nach Korrektur) **erhöht**. Ein endgültig testierter Jahresabschluss 2021 von it@M lag zum Stand 27.09.2023 noch nicht vor.

In Folge der durchgeführten Korrekturen hat der Aufgabenträger it@M geänderte Meldedaten am 15.06.2023 und nochmals am 11.08.2023 in SEM-BCS eingespielt. Der von uns vorgenommene Abgleich der in SEM-BCS am 11.08.2023 erneut eingespielten Meldedaten mit den ursprünglich eingespielten Meldedaten ergab mit der von it@M vorgelegten Umbuchungsliste richtigerweise keine Differenzen. Nach dem Einspielen der korrigierten Meldedaten hat die Stadtkämmerei in SEM-BCS in der Kontierungsebene 10 die Umgliederung einer Rückstellung storniert, die aufgrund der korrigierten Meldedaten nicht mehr erforderlich war. Die dem Aufgabenträger it@M zuordenbare Bilanzsumme bzw. sein Ergebnis änderte sich dadurch nicht.[16] Im Zuge der erneut durchgeführten Rückstellungseliminierung hat sich der dem Aufgabenträger it@M zuordenbare Jahresüberschuss **von 20.711.464,62 € um 1.479.950,83 €**[17] **auf 22.191.415,45 € erhöht**.

[13] Stornierungsbuchung (Belegnummer 3000000210/2021, gebucht am 01.06.2023, stornierter Beleg 300000000167/2021, gebucht am 05.07.2022). Die Umgliederungsbuchung (Belegnummer 30000000211/2021, gebucht am 01.06.2023) erhöht die Finanzerträge insgesamt um 39.920.000,00 €.

[14] Die Erhöhung des Ergebnisses um 34.828.406,03 € errechnet sich aus den Anpassungsbuchungen in der KE10 - Mehrertrag i.H.v. 5.091.596,03 € (Buchungsbeleg 100000000723/2021) und Mehraufwand i.H.v. 10.183.190,00 € (Buchungsbeleg 100000000673/2021) sowie der Umgliederungsbuchung in der KE30 - Mehrertrag i.H.v. 39.920.000,00 € (Buchungsbeleg 300000000211/2021).

[15] Vgl. Konsolidierungsbericht (Seite 5) und Korrekturbericht der Stadtkämmerei für den konsolidierten Jahresabschluss 2021.

[16] Stornierungsbuchung in der KE10 (Belegnummer 100000000725, gebucht am 19.06.2023, stornierter Beleg 100000000663). Dadurch reduzierten sich beim Aufgabenträger it@M (Partnerkontierung LHM) die Pensionsrückstellungen und erhöhten sich die Sonstigen Rückstellungen i.H.v. 5.091.596,03 €.

[17] Die Erhöhung des Jahresergebnisses resultiert aus den Korrekturbuchungen der Rückstellungen verbundener Unternehmen. Im Rahmen der 1. Korrektur wurden Rückstellungen für Pensionen der it@M ggü. POR i.H.v. 4.950.000,00 € auf die Position Verbindlichkeiten ggü. verbundene Unternehmen umgebucht. Im Rahmen der 2. Korrektur wurden Rückstellungen für ausstehende Rechnungen verbundener Unternehmen insgesamt i.H.v. -3.470.049,17 € aufgelöst. Die summarische Auswirkung auf das Jahresergebnis beträgt 1.479.950,83 €.

Die von der Stadtkämmerei im Rahmen der Korrekturen erneut durchgeführten automatisierten Konsolidierungsmaßnahmen sowie die Anpassungs- und Konsolidierungsbuchungen waren nachvollziehbar. Der letzte Konsolidierungslauf für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2021 wurde durch die Stadtkämmerei am 11.08.2023 durchgeführt.

Für den **konsolidierten Jahresabschluss der LHM zum 31.12.2021** führten die v.g. Korrekturen unter Einbezug der automatisierten Konsolidierungsmaßnahmen insgesamt zu einer Erhöhung der Konzern-Bilanzsumme von **41.244.898.624,37** € (vor Korrektur) um **88.082.006,34** € auf **41.332.980.630,71** € (nach Korrektur) und zu einer Erhöhung des Konzern-Jahresüberschusses von **376.156.835,12** € (vor Korrektur) um **109.903.976,54** € auf **486.060.811,66** € (nach Korrektur).

Die Stadtkämmerei hat die Kapitalflussrechnung in Folge der durchgeführten Korrekturen angepasst. Der Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit hat sich von **2.401.434,1 T€** (vor Korrektur) auf **2.404.434,1 T€** (nach Korrektur) erhöht., der Cashflow aus Investitionstätigkeit hat sich von **-2.858.913,6 T€** (vor Korrektur) auf **-2.861.441,9 T€** (nach Korrektur) erhöht. Die Anpassungen waren erforderlich aufgrund der Korrektur des Jahresabschlusses des LHM-Hoheitsbereichs und den Korrekturbuchungen bei it@M. 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 Korrekturbuchungen bei it@M. Entsprechend hat sich der Gesamtbilanzüberschuss von **376.156.835,12** € (vor Korrektur) auf **486.060.811,66 €** (nach Korrektur) erhöht. 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 **16.676.152.714,99 €** (vor Korrektur) auf **16.786.136.691,53 €** (nach Korrektur). Die Veränderungen in der Eigenkapitalübersicht sind nachvollziehbar.

Gemäß Ausführungen im Korrekturbericht der Stadtkämmerei wurde der korrigierte Jahresabschluss 2021 der Kernverwaltung und der korrigierte Jahresabschluss von it@M in den konsolidierten Jahresabschluss der Landeshauptstadt eingearbeitet. Die Korrekturen betreffen die konsolidierte Vermögensrechnung, die konsolidierte Ergebnisrechnung, die Kapitalflussrechnung und die Eigenkapitalübersicht.

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 2023 im Finanzausschuss und der Vollversammlung als Aktualisierung des bereits bekannt gegebenen konsolidierten Jahresabschlusses 2021 vor, damit die Vollversammlung im November 2023 die Feststellung und Entlastung für den konsolidierten Jahresabschluss 2021 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 2022 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 Konsolidierungsleitfaden 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 örtliche Prüfung durch. Der Prüfbericht aus der örtlichen Prüfung wurde am 17.11.2020 im Finanzausschuss mit Sitzungsvorlage 20-26 / V 01822 bekanntgegeben.
Die Feststellung des ersten konsolidierten Jahresabschlusses erfolgte am 17.11.2020 im Finanzausschuss und am 19.11.2020 in der Vollversammlung des Stadtrats mit Sitzungsvorlage 20-26 / V 01598. Die Stadtkämmerei hat darin ausgeführt, dass es Ziel ist, die Prüfungsvorbehalte aus der Prüfung auszuräumen. Allerdings betreffen einige Prüfungsvorbehalte ungeregelte 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 die noch bestehenden Prüfungsvorbehalte ungeregelte Sachverhalte, die erst mit einer Regelung durch den bayerischen Gesetzgeber ausgeräumt werden können.

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 umfänglich die Vereinfachungsmöglichkeiten des Konsolidierungsleitfadens Bayern genutzt. Die Stadtkämmerei hat im Grundsatzbeschluss zur Konzernbilanz (Sitzungsvorlage Nr. 14-20 / V 01969) im 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 (Tz. 59a). 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 Vermögens-, Finanz- und Ertragslage 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 Jahresabschluss zum 31.12.2018 erstellt. Dazu besteht im Konsolidierungsleitfaden Bayern keine eindeutige Regelung. Die Vorgehensweise der Stadtkämmerei war nachvollziehbar.

3. Vereinheitlichung von Ansatz und Bewertung
Die Stadtkämmerei hat im Projektbeschluss zur Konzernbilanz ausgeführt, dass im Zuge der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses entsprechend der Befreiungsregel des

Konsolidierungsleitfadens Bayern (Tz. 65) grundsätzlich keine Vereinheitlichung von Ansatz und Bewertung erfolgt.

Gemäß Konsolidierungsleitfaden Bayern (Tz. 65) kann

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

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

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

4. Aufdeckung stiller Reserven und Lasten
Im Weiteren wird entsprechend der Vereinfachungsregel des Konsolidierungsleitfadens Bayern (Tz. 70) **auf die Aufdeckung stiller Reserven und Lasten** im Zuge der Erstellung des **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 31.12.2021 noch nicht erfolgt.

Die Stadtkämmerei hat im Zuge der Aufstellung des ersten konsolidierten Jahresabschlusses die Vereinfachungsregel (Tz. 70 des Konsolidierungsleitfaden Bayern) hinsichtlich des **Verzichts auf die Aufdeckung stiller Reserven und Lasten auch für die Equity-Konsolidierung** angewendet. Nach Ansicht des BKPV bestehen keine grundsätzlichen Bedenken, zumindest bei der erstmaligen Konsolidierung auf die Aufdeckung und Zuordnung der ggf.

vorhandenen stillen Reserven und stillen Lasten zu verzichten, sofern die hierfür notwendigen Informationen nicht vorliegen. Allerdings sollte entsprechend Tz. 71 des Konsolidierungsleitfadens Bayern hierauf im Konsolidierungsbericht ausdrücklich hingewiesen werden und eine entsprechende Erläuterung erfolgen.[18] Soweit künftig neue Beteiligungen in die Equity-Konsolidierung einzubeziehen sind, sind die Vorgaben des Konsolidierungsleitfadens zu beachten.

5. Summenbilanz: Einbeziehung der Teilkonzernabschlüsse

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

6. Kapitalkonsolidierung: Unterschiedsbeträge

Bei der **Kapitalkonsolidierung** nach § 301 Abs. 1 HGB wird der Beteiligungsbuchwert der Kommune mit dem Eigenkapital des nachgeordneten Aufgabenträgers verrechnet. Dabei kann es zu aktiven oder passiven Unterschiedsbeträgen kommen. Ein **aktiver Unterschiedsbetrag** (= Geschäfts- oder Firmenwert) liegt vor, wenn der Beteiligungsbuchwert höher ist als das Eigenkapital des nachgeordneten Aufgabenträgers. Ein **passiver Unterschiedsbetrag** besteht, wenn der Beteiligungsbuchwert niedriger ist als das Eigenkapitel 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 Tochtergesellschaften nicht im Wege einer Anschaffung erstmalig in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen wurden, sondern weil sie schon viele Jahre als ausgegründete Unternehmen der Kommune bestehen. Ein Vergleich mit der planmäßigen Abschreibungsdauer eines Geschäfts- oder Firmenwertes von 5 Jahren (siehe Konsolidierungsleitfaden) zeigt, dass die Zugehörigkeit der einbezogenen Tochtergesellschaften durchgängig mehr als 5 Jahre beträgt.

[18] Antwort des BKPV (E-Mail vom 31.01.2020) zur Anfrage der Stadtkämmerei.

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 31.12.2021 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 zur Konsolidierten Vermögensrechnung stellt Mindestinhalte dar.[19] Inwiefern latente Steuern ausgewiesen werden müssen, ist derzeit nicht explizit im Konsolidierungsleitfaden Bayern 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 Bayern diesbezüglich beobachten. Dies ist zum 31.12.2021 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 Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (zum Vergleich: die LHM hat bis 2018 rund 280 Mio. Euro Zuwendungen an Beteiligungen vergeben). Ein Antwortschreiben des Staatsministeriums liegt bis dato nicht vor. Die Ordnungsmäßigkeit der Vorgehensweise ist damit noch nicht abgestimmt.

Die Stadtkämmerei sollte ab dem 01.01.2019 bei Überschreiten der Wesentlichkeitsgrenze eine Konsolidierung der Zuwendungen/Sonderposten vornehmen und für die einzubeziehenden Tochterunternehmen einen einheitlichen Buchungsleitfaden mit der Bruttoabbildung der

[19] Dem Konsolidierungsleitfaden Bayern ist in Anlage 4 eine Mustervorlage für die konsolidierte Vermögensrechnung beigefügt.

Zuwendungen/Sonderposten vorgeben. Der Buchungsleitfaden sollte für **alle** Tochtergesellschaften bindend sein, nicht nur für die, die in den Konsolidierungskreis einbezogen werden. Die Höhe der Zuwendungen an die nicht einbezogenen Tochtergesellschaften sollten im Sinne der größtmöglichen Information, im Konsolidierungsbericht gesondert dargestellt werden. Dies ist zum 31.12.2021 noch nicht erfolgt.

9. Schuldenkonsolidierung: Aufrechnungsdifferenzen
Bei der **Schuldenkonsolidierung** können sogenannte **unechte oder echte Aufrechnungsdifferenzen** entstehen. Unechte Aufrechnungsdifferenzen (fehlerhafte/zeitlich unterschiedliche Buchungen) werden vor der Konsolidierung im Einzelabschluss korrigiert. Echte Differenzen werden in der Konsolidierung eliminiert, ggf. in der Ergebnisrechnung erfolgswirksam verrechnet.
Zur Vereinfachung dürfen **unbedeutende** echte und unechte Aufrechnungsdifferenzen als Restbetrag in den Posten Forderungen bzw. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen ausgewiesen werden (Tz. 91 Konsolidierungsleitfaden Bayern). Dies ist im Konsolidierungsbericht darzustellen.

10. Aufwands- und Ertragskonsolidierung: Differenzbeträge
Sofern sich bei der **Aufwands- und Ertragskonsolidierung Differenzen** zwischen den gebuchten Werten der Kommune und den einbezogenen Aufgabenträgern ergeben, können zur Minimierung des Aufwands die bei der Kommune gebuchten Werte zugrunde gelegt werden (Tz. 96 Konsolidierungsleitfaden Bayern).
Differenzbeträge werden entsprechend ausgeglichen, sie erhöhen oder reduzieren die Positionen „Sonstige betriebliche Aufwendungen“ oder „Sonstige betriebliche Erträge“ in der konsolidierten Aufwands- und Ertragsrechnung. Sie sind im Konsolidierungsbericht zu erläutern.

Für Leistungsbeziehungen, an denen die LHM selbst nicht beteiligt ist, jedoch die Aufgabenträger untereinander, sollte festgelegt werden, welche Unternehmen den Orientierungswert vorgeben. Dies ist zum 31.12.2021 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 Konsolidierungsleitfadens Bayern gilt an sich nur für die Kapitalkonsolidierung. Ein entsprechender Antrag wurde an das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration gestellt, ist aber bisher noch nicht entschieden.[20]

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 und zum 31.12.2021 erfolgt.

13. Zwischenergebniseliminierung
Die Stadtkämmerei hat auf eine Eliminierung von Zwischenergebnissen, die vor der Erstkonsolidierung (01.01.2018) entstanden sind, verzichtet. Der Konsolidierungsleitfaden sieht kei-

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

ne grundsätzliche Befreiung von einer Zwischenergebniseliminierung vor dem Zeitpunkt der Erstkonsolidierung vor. Die bayerischen Kommunen der Projektgruppe haben einen Antrag an das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration gestellt, dass eine Zwischenergebniseliminierung vor Erstkonsolidierung nicht erfolgen muss. Es liegt noch keine Entscheidung des Bayerischen Staatsministeriums des Innern, für Sport und Integration vor.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat bei der Aufstellung des konsolidierten Jahresabschlusses vollumfänglich die Vereinfachungsmöglichkeiten des Konsolidierungsleitfadens Bayern in Anspruch genommen. Die Stadtkämmerei hat den Finanzausschuss am 16.12.2014 und die Vollversammlung des Stadtrats am 17.12.2014 mit Sitzungsvorlage Nr. 14-20 / V 01969 sowie den Finanzausschluss am 30.06.2015 und die Vollversammlung des Stadtrats am 01.07.2015 mit Sitzungsvorlage Nr. 14-20 / V 03439 darüber informiert. Die Stadtkämmerei hat weitere Vereinfachungen vorgenommen, die teilweise mit dem BKPV oder weiteren beteiligten Ansprechpartnern abgestimmt wurden. Die Vereinfachungen wurden für den Konzernabschluss zum 31.12.2021 unverändert fortgeführt.
- Die entstandenen Unterschiedsbeträge aus der Kapitalkonsolidierung der Erstkonsolidierung sowie die Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung und der Aufwands- und Ertragskonsolidierung des Erstabschlusses und der Folgeabschlüsse sind im Konsolidierungsbericht erläutert und mit 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 „Konsolidierte Vermögensrechnung“) nicht. Hinsichtlich der Latenten Steuern hat die Stadtkämmerei im Zuge des Konzernabschlusses zum 31.12.2021 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 31.12.2021 noch kein einheitlicher Buchungsleitfaden für die einzubeziehenden Tochtergesellschaften entwickelt. Die Höhe der Zuwendungen an die nicht einbezogenen Tochtergesellschaften (größtmögliche Information) wurde im Konsolidierungsbericht zum 31.12.2021 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 31.12.2021 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 Gesamtabschlussrichtlinie für den konsolidierten Jahresabschluss wurde von der Stadtkämmerei bisher nicht erstellt.

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 (Meldedaten) hinsichtlich ihrer Leistungsbeziehungen manuell durch die Aufgabenträger abgeglichen und etwaige Differenzen (bei Forderungen und Verbindlichkeiten, Aufwendungen und Erträgen) identifiziert. Diese Differenzen sind durch die Aufgabenträger in den jeweiligen lokalen Buchhaltungssystemen zu korrigieren. Nach durchgeführter erster Saldenabstimmung durch die Aufgabenträger werden die Differenzen durch die Aufgabenträger im Differenzenformular_V200 dokumentiert und an die Stadtkämmerei übermittelt. Danach beginnt die eigentliche Konsolidierung der dann noch verbleibenden Differenzen in der Konsolidierungsversion V100 (siehe weitere Ausführungen zur Intercompany-Abstimmung unter Ziffer 13.7.2 des Berichts).

- Dazu werden die Daten (Meldedaten) durch die Aufgabenträger in das Konsolidierungssystem SEM-BCS (sog. **Konsolidierungsversion V100**) übertragen. Anschließend erfolgen die notwendigen manuellen Anpassungsbuchungen und die 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 dar[21]:

- In der **Kontierungsebene 00** werden die Meldedaten (Abschlussdaten) der einbezogenen Aufgabenträger importiert und abgelegt.[22] 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).

[21] Vgl. Dobler/Hetzer/Schmitz, Konsolidierte Abschlüsse mit SAP SEM-BCS, 2008, S. 56f.; Fachkonzept Konzernabschluss.
[22] Bei der Übertragung der Meldedaten erfolgt eine Verdichtung der Meldedaten. Bei den Referaten des LHM-Hoheitsbereichs werden die Meldedaten auf den Aufgabenträger LHM und bei den (Teil-)Konzerntöchtern auf den jeweiligen (Teil-)Konzern aggregiert.

- 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 nachfolgenden Ausführungen basieren auf den Werten des korrigierten konsolidierten Jahresabschlusses.

Die **Vermögenslage** zeigt, dass sich die Bilanzsumme des Konzerns LHM von 39,3 Mrd. € auf 41,3 Mrd. € erhöht hat (vor Konsolidierung betrug das Vermögen 48,7 Mrd. €, Vorjahr: 46,4 Mrd. €). Auf das Anlagevermögen entfallen 35,9 Mrd. € (86,9% der Bilanzsumme) und auf das Umlaufvermögen wiederum 4,7 Mrd. € (11,4%). Zu der Veränderung trug unter anderem das im Vergleich zum Vorjahr um 1,8 Mrd. € erneut gestiegene Sachanlagevermögen bei, das mit einem Anteil von 30,5 Mrd. € (73,8%) erneut die größte Bilanzposition darstellt. Innerhalb des Sachanlagevermögens entfielen 20,4 Mrd. € (66,8%) auf die Summe der beiden Bilanzpositionen „Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte“ und „Infrastrukturvermögen“. Das größte Wachstum innerhalb des Sachanlagevermögens und des gesamten Vermögens des Konzerns LHM erfuhr auch 2021 die Bilanzposition „Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau“ (plus 0,6 Mrd. €, plus 10,1%), wobei von der Mehrung 0,463 Mrd. € auf den Hoheitsbereich der LHM und 0,117 Mrd. € auf den Teilkonzern GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH entfielen. Die größten Anteile am Sachanlagevermögen entfallen mit 15,9 Mrd. € auf den Hoheitsbereich der LHM und mit 14,6 Mrd. € auf die nachgeordneten Aufgabenträger, darunter der Teilkonzern SWM mit 7,1 Mrd. € sowie die beiden Wohnungs-Teilkonzerne GEWOFAG Holding GmbH mit 2,7 Mrd. € und GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH mit 2,6 Mrd. €. Die Finanzanlagen wuchsen um 0,1 Mrd. € auf 4,2 Mrd. €. Sie haben damit noch einen Anteil von 10,2% an der Bilanzsumme. Die meisten Finanzanlagen hält der Teilkonzern SWM mit rund 2,2 Mrd. € (53,1%) der Finanzanlagen, gefolgt vom Hoheitsbereich der LHM mit rund 1,8 Mrd. € (42,3%).
Das Umlaufvermögen blieb 2021 mit 4,7 Mrd. € insgesamt nahezu konstant (+0,02 Mrd. €). Während die Liquiden Mittel um weitere 0,444 Mrd. € zurückgingen und sich der Wert der Wertpapiere des Umlaufvermögens um 0,233 Mrd. € mehr als halbierte, verdoppelte sich nahezu die Summe der Sonstigen Vermögensgegenstände mit einem Plus von 0,441 Mrd. € und stiegen die Forderungen nach KHG mit 0,169 Mrd. € um 120%.

Innerhalb des Umlaufvermögens stellen die „Forderungen und sonstigen Vermögensgegenstände“ mit 3,0 Mrd. € (plus 0,630 Mrd. €) die wiederum größte Position dar. Die größten Anteile am Umlaufvermögen haben der Teilkonzern SWM mit 2,8 Mrd. € (58,8%), der Hoheitsbereich der LHM mit 0,9 Mrd. € (19,2%) und die München Klinik gGmbH mit 0,6 Mrd. € (12,4%).
Die unselbständigen Stiftungen tragen mit 0,4 Mrd. € (0,018 Mrd. € mehr als zum 31.12.2020) und wiederum 0,9% zur Bilanzsumme auf der Aktivseite, also zum Vermögen, innerhalb der konsolidierten Vermögensrechnung bei.

Der Konzern LHM weist zum 31.12.2021 ein um 0,6 Mrd. € höheres Eigenkapital von 16,8 Mrd. € aus, dies entspricht einer Quote von 40,6% (Vorjahr: 41,3%) an der Bilanzsumme. Die Verbindlichkeiten des Konzerns erhöhten sich um 0,9 Mrd. € auf 9,8 Mrd. € (23,7% der Bilanzsumme), dabei entfällt ein Anteil von 7,4 Mrd. € (plus 0,9 Mrd. €) auf die einbezogenen Tochtergesellschaften. Die Rückstellungen erhöhten sich um 0,3 Mrd. € auf 10,2 Mrd. € (24,8% der Bilanzsumme), wovon der größte Anteil auf die im Hoheitsbereich der LHM bilanzierten Pensionsrückstellungen i.H.v. 6,5 Mrd. € (plus 0,016 Mrd. €) entfällt. Von den verbleibenden 10,9% auf der Passivseite entfallen 9,2% (3,8 Mrd. €) auf die Sonderposten und erneut 0,9% (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 31.12.2021 des Konzerns sank um weitere 0,4 Mrd. € auf 1,0 Mrd. € (minus 31,3%). Dies entspricht 2,4% der Bilanzsumme der konsolidierten Vermögensrechnung.

Die **Ertragslage** des Konzerns LHM zeigt für 2021 einen Gesamtbilanzüberschuss i.H.v. 486,1 Mio. € (Vorjahr: Gesamtbilanzfehlbetrag i.H.v. 171,8 Mio. €). Damit fällt das Gesamtbilanzergebnis im Vergleich zum Vorjahr um 657,8 Mio. € höher aus.
Das Ergebnis der laufenden Geschäftstätigkeit beträgt insgesamt 554,2 Mio. € (3,0% der ordentlichen Gesamterträge) und fällt damit um 111,2 Mio. € höher aus als im Vorjahr. Dies ist zurückzuführen auf ordentliche Gesamterträge, die um 1,7 Mrd. € auf 18,5 Mrd. € und ordentliche Gesamtaufwendungen, die um 1,5 Mrd. € auf 17,9 Mrd. € gestiegen sind. Das Finanzergebnis 2021 fällt mit 81,6 Mio. € wie im Vorjahr (766,7 Mio. €) negativ aus. Dabei stiegen die Finanzerträge um 34,1 Mio. € auf 187,7 Mio. € und die Zinsen und sonstigen Finanzaufwendungen um 96,6 Mio. € auf 252,4 Mio. €, während die Aufwendungen aus assoziierten Aufgabenträgern mit 46,6 Mio. € nur knapp ein Zwölftel des Vorjahres betrugen.[23] Bei den assoziierten Aufgabenträgern gab es zudem Erträge i. H. v. 29,8 Mio. €, wovon die Ergebnisse der 4 bei der SWM assoziierten Unternehmen 25,5 Mio. € ausmachten. Das positive außerordentliche Gesamtergebnis trägt mit 0,8 Mio. € zum positiven Gesamtjahresergebnis i.H.v. 473,5 Mio. € bei. Das Gesamtjahresergebnis 2021 ist damit um 796,9 Mio. € höher als im Jahr 2020 und seit 2018 erstmals wieder positiv.

Auch 2021 stellen die zwei größten Ertragspositionen der Aufwands- und Ertragsrechnung die gestiegenen öffentlich-rechtlichen Leistungsentgelte mit 9,1 Mrd. € (plus 0,8 Mrd. €) und die mit 5,2 Mrd. € um 1,5 Mrd. € ebenfalls gestiegenen Steuern und ähnlichen Abgaben dar, während die drei größten Aufwandspositionen wiederum die Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen mit 8,2 Mrd. € (plus 1,1 Mrd. €), die Personalaufwendungen mit 3,7 Mrd. € (plus 0,1 Mrd. €) und die Transferaufwendungen mit 3,0 Mrd. € (plus 0,3 Mrd. €) sind.

[23] Dies resultierte 2020 aus der Wertberichtigung bei einem assoziierten Unternehmen der SWM i.H.v. -456,7 Mio.€.

11 Konsolidierte Vermögensrechnung (nach Korrektur)

Die nachfolgende konsolidierte Vermögensrechnung weist die Bilanzwerte für den Konzern LHM zum 31.12.2021 (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 31.12.2021	LHM-Konzern 31.12.2020
	AKTIVA (in €)	**20.123.648.631,71**	**21.209.331.999,00**	**41.332.980.630,71**	**39.301.659.629,34**
A.	Anlagevermögen	**18.647.678.185,19**	**17.290.239.274,17**	**35.937.917.459,36**	**33.946.616.128,44**
I.	Immaterielle Vermögensgegenstände	995.207.343,27	195.906.730,74	1.191.114.074,01	1.098.206.869,79
1.	Konzessionen, DV-Lizenzen, sonstige Rechte	26.975.832,95	78.456.087,56	105.431.920,51	99.307.843,30
2.	Geleistete Zuwendungen für Investitionen	892.984.389,39	276.587,00	893.260.976,39	840.079.210,05
3.	Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände	75.247.120,93	31.449.006,03	106.696.126,96	106.158.062,21
4.	Geschäfts- oder Firmenwert		85.725.050,15	85.725.050,15	52.661.754,23
II.	Sachanlagen	15.860.583.085,62	14.653.037.943,36	30.513.621.028,98	28.680.697.711,14
1.	Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	1.058.500.282,32	119.106.100,66	1.177.606.382,98	1.096.789.037,80
2.	Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	7.987.902.306,48	5.785.179.884,27	13.773.082.190,75	13.226.391.513,76
3.	Infrastrukturvermögen	1.928.422.189,34	4.678.408.059,02	6.606.830.248,36	6.060.327.642,99
4.	Bauten auf fremdem Grund und Boden		293.062.117,34	293.062.117,34	292.147.835,32
5.	Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler	822.398.442,59		822.398.442,59	821.170.393,62
6.	Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	162.753.738,89	764.207.812,72	926.961.551,61	881.431.213,67
7.	Betriebs- und Geschäftsausstattung	201.293.911,19	301.059.870,98	502.353.782,17	477.558.755,71
8.	Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	3.699.312.214,81	2.712.014.098,37	6.411.326.313,18	5.824.881.318,27
III.	Finanzanlagen	1.790.143.270,49	2.441.294.600,07	4.231.437.870,56	4.126.071.695,62
1.	Anteile an verbundenen Unternehmen	210.945.253,70	127.851.257,00	338.796.510,70	405.093.820,09
2.	Anteile an assoziierten Unternehmen	442.180.535,97	569.117.051,28	1.011.297.587,25	1.026.128.395,31
3.	Sonstige Beteiligungen	127.910,65	155.492.717,14	155.620.627,79	88.129.643,64
4.	Ausleihungen	579.078.256,32	115.657.505,13	694.735.761,45	710.629.033,19
5.	Wertpapiere des Anlagevermögens	557.811.313,85	1.473.176.069,52	2.030.987.383,37	1.896.090.803,39
IV.	Besonderes Anlagevermögen – Treuhandvermögen (MGS)	1.744.485,81		1.744.485,81	41.639.851,89
B.	Umlaufvermögen	**902.352.496,64**	**3.790.400.503,98**	**4.692.753.000,62**	**4.675.534.867,43**
I.	Vorräte	9.426.330,39	493.056.521,53	502.482.851,92	448.542.869,34
1.	Roh-, Hilfs-, Betriebsstoffe, Waren	9.426.330,39	227.974.025,75	237.400.356,14	235.396.332,19
2.	Unfertige Erzeugnis und Leistungen / fertige Erzeugnisse und Leistungen		237.241.316,53	237.241.316,53	192.649.881,14
3.	Grundstücke als Vorräte (unbebaute und bebaute)		25.850.469,48	25.850.469,48	18.696.126,78
4.	Sonstige Vorräte		1.264.897,45	1.264.897,45	1.267.565,70
5.	Geleistete Anzahlungen auf Vorräte		725.812,32	725.812,32	532.963,53
II.	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	643.998.644,07	2.362.154.275,50	3.006.152.919,57	2.375.684.953,80
1.	Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen	443.292.467,82	113.127.908,36	556.420.376,18	577.456.405,57
2.	Privatrechtliche Forderungen	55.281.452,06	1.169.605.583,57	1.224.887.035,63	1.178.428.910,29
3.	Sonstige Vermögensgegenstände	133.874.612,53	770.035.131,74	903.909.744,27	462.731.994,48
4.	Besonderes Umlaufvermögen - Treuhandvermögen (MGS)	11.550.111,66		11.550.111,66	16.472.264,41
5.	Forderungen nach KHG		309.385.651,83	309.385.651,83	140.595.379,05
III.	Wertpapiere des Umlaufvermögens		211.593.770,37	211.593.770,37	434.920.770,74
IV.	Liquide Mittel	248.927.522,18	723.595.936,58	972.523.458,76	1.416.386.273,55
C.	Aktive Rechnungsabgrenzung	**186.281.160,76**	**102.014.719,43**	**288.295.880,19**	**269.902.890,30**
D.	Unselbständige Stiftungen (Aktiva)	**387.336.789,12**		**387.336.789,12**	**369.671.091,37**
E.	Ausgleichsposten nach KHG		**24.652.983,11**	**24.652.983,11**	**24.635.412,41**
F.	Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensrechnung		**2.024.518,31**	**2.024.518,31**	**15.299.239,39**

		LHM Hoheit	+ nachgeordnete Aufgabenträger	= LHM-Konzern 31.12.2021	LHM-Konzern 31.12.2020
	PASSIVA (in €)	**-28.994.600.120,72**	**-12.338.380.509,99**	**-41.332.980.630,71**	**-38.594.459.218,90**
A.	Eigenkapital	**-15.818.262.822,96**	**-967.873.868,57**	**-16.786.136.691,53**	**-16.218.499.045,86**
I.	Allgemeine Rücklage (Nettoposition)	-7.242.096.713,53	-0,69	-7.242.096.714,22	-7.223.044.339,12
II.	Ergebnisrücklagen/Gewinnrücklagen	-8.172.168.414,01	-659.920.105,67	-8.832.088.519,68	-8.977.161.387,09
III.	Gesamtbilanzfehlbetrag/ Vj. Gesamtbilanzüberschuss)	-393.354.536,42	-92.706.275,24	-486.060.811,66	173.572.905,42
IV.	Ausgleichposten für Anteile anderer Gesellschafter		-215.247.486,97	-215.247.486,97	-170.856.763,01
V.	Kapital – Treuhandvermögen (MGS)	-10.643.159,00	0,00	-10.643.159,00	-43.731.187,14
B.	Sonderposten	**-3.254.567.698,02**	**-557.211.531,54**	**-3.811.779.229,56**	**-3.619.472.880,20**
I.	Sonderposten aus Zuwendungen	-2.774.559.988,27	-300.931.978,73	-3.075.491.967,00	-2.940.906.590,12
II.	Sonderposten aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten	-103.504.917,66	-5.103.115,00	-108.608.032,66	-99.804.933,67
III.	Sonstige Sonderposten	-375.778.479,53	0,00	-375.778.479,53	-366.909.797,05
IV.	Gebührenausgleich	-724.312,56	0,00	-724.312,56	-51.680,54
V.	Sonderposten aus Fördermitteln nach dem KHG		-251.176.437,81	-251.176.437,81	-211.799.878,82
C.	Rückstellungen	**-7.045.654.607,28**	**-3.187.304.837,62**	**-10.232.959.444,90**	**9.902.674.448,37**
I.	Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen	-6.469.005.014,08	-1.051.436.147,12	-7.520.441.161,20	-7.491.102.051,29
II.	Umweltrückstellungen	0,00	-169.836.289,34	-169.836.289,34	-164.807.803,42
III.	Instandhaltungsrückstellungen		-20.269.159,60	-20.269.159,60	-35.216.191,09
IV.	Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen	-368.868.059,51	-11.642.375,35	-380.510.434,86	-499.057.815,06
V.	Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährverträgen und verwandten Rechtsgeschäften sowie anhängigen Gerichts- und Widerspruchsverfahren	-6.423.798,52	-21.338.558,14	-27.762.356,66	-26.905.374,10
VI.	Sonstige Rückstellungen	-201.357.735,17	-1.912.782.308,07	-2.114.140.043,24	-1.685.585.213,41
D.	Verbindlichkeiten	**-2.375.211.177,20**	**-7.400.856.253,61**	**-9.776.067.430,81**	**-8.860.069.485,68**
I.	Anleihen	-120.964.580,63	0,00	-120.964.580,63	-120.967.684,27
II.	Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen	-1.384.516.620,13	-5.017.122.750,15	-6.401.639.370,28	-6.604.365.512,15
III.	Verbindlichkeiten, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen	-215.466,90	0,00	-215.466,90	-220.081,80
IV.	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	-114.746.429,46	-619.553.280,17	-734.299.709,63	-576.882.853,51
V.	Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	-3.485.958,62	-25.426.050,70	-28.912.009,32	-54.129.432,34

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.
Hinweis: Die von der Korrektur des konsolidierten Jahresabschlusses betroffenen Positionen sind in roter Schrift dargestellt (siehe hierzu Ausführungen unter Ziffer 8 des Berichts).

12 Konsolidierte Ergebnisrechnung (nach Korrektur)

Die nachfolgende konsolidierte Ergebnisrechnung weist die Werte für den Konzern LHM zum 31.12.2021 (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 31.12.2021	LHM Konzern 31.12.2020
1	Steuern und ähnliche Abgaben	5.232.724.520,32	0,00	5.232.724.520,32	3.685.369.828,78
2	+ Zuwendungen,allgemeine Umlagen	1.166.374.275,80	197.512.241,88	1.363.886.517,68	1.979.297.935,35
3	+ Sonstige Transfererträge	348.392.977,82	721.631,66	349.114.609,48	374.653.584,45
4	+ Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	239.366.890,02	8.905.979.313,40	9.145.346.203,42	8.327.406.488,55
5	+ Auflösung von Sonderposten	76.248.779,45	44.296.539,93	120.545.319,38	119.136.525,61
6	+ Privatrechtliche Leistungsentgelte	167.584.353,22	628.722.376,58	796.306.729,80	742.322.598,18
7	+ Kostenerstattungen und Kostenumlagen	303.200.056,48	34.397.888,34	337.597.944,82	287.363.641,42
8	+ Sonstige ordentliche ordentliche Erträge	354.513.984,84	611.867.859,77	966.381.844,61	1.160.074.589,30
9	+ Aktivierte Eigenleistungen	34.583.655,72	108.174.305,50	142.757.961,22	122.093.576,31
10	+/- Bestandsveränderungen		10.595.956,24	10.595.956,24	11.598.130,58
S1	**= Ordentliche Gesamterträge (= Zeilen 1 bis 10)**	**7.922.989.493,67**	**10.542.268.113,30**	**18.465.257.606,97**	**16.809.316.898,53**
11	- Personalaufwendungen	-2.026.424.589,46	-1.704.092.078,54	-3.730.516.668,00	-3.631.108.578,59
12	- Versorgungsaufwendungen	-431.670.077,61	-40.679.204,60	-472.349.282,21	-540.618.704,25
13	- Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	-833.729.539,10	-7.381.040.703,63	-8.214.770.242,73	-7.144.164.725,20
14	- Bilanzielle Abschreibungen	-441.265.276,70	-814.205.224,94	-1.255.470.501,64	-1.208.747.254,48
15	- Transferaufwendungen	-2.995.203.427,39	0,00	-2.995.203.427,39	-2.708.391.634,51
16	- Sonstige ordentliche Aufwendungen	438.803.236,38	-803.873.920,01	-365.070.683,63	-1.133.201.861,49
S2	**= Ordentliche Gesamtaufwendungen (= Zeilen 11 bis 16)**	**-7.167.096.146,64**	**-10.743.891.131,72**	**-17.910.987.278,36**	**-16.366.232.758,52**
S3	**= Ergebnis der laufenden Geschäftstätigkeit (= Saldo S1 und S2)**	**755.893.347,03**	**-201.623.018,42**	**554.270.328,61**	**443.084.140,01**
17	+ Finanzerträge	37.371.528,92	150.315.833,07	187.687.361,99	153.506.849,75
18	+ Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern	4.329.670,25	25.451.910,00	29.781.580,25	0,00
19	- Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen	-36.383.595,70	-216.037.157,79	-252.420.753,49	-349.024.706,66
20	- Aufwendungen aus assoziierten Aufgabenträgern	-46.646.762,49	0,00	-46.646.762,49	-571.144.691,45
S4	**= Gesamtfinanzergebnis (=Saldo Zeilen 17 bis 20)**	**-41.329.159,02**	**-40.269.414,72**	**-81.598.573,74**	**-766.662.548,36**
S5	**= Ordentliches Gesamtergebnis (= S3 und S4)**	**714.564.188,01**	**-241.892.433,14**	**472.671.754,87**	**-323.578.408,35**
21	+ Außerordentliche Erträge	26.345,18	2.254.163,00	2.280.508,18	1.170.525,27
22	- Außerordentliche Aufwendungen	-91.755,62	-1.381.351,06	-1.473.106,68	-1.023.741,96
S6	**= Außerordentliches Gesamtergebnis (= Saldo Zeilen 21 und 22)**	**-65.410,44**	**872.811,94**	**807.401,50**	**146.783,31**
S7	**= Gesamtjahresergebnis (= S5 und S6)**	**714.498.777,57**	**-241.019.621,20**	**473.479.156,37**	**-323.431.625,04**
23	+/- Anderen Gesellschaftern zuzurechnendes Ergebnis *)		25.971.992,51	25.971.992,51	41.387.230,77
24	+/- Ergebnisvortrag		0,00	0,00	0,00
25	+/- Entnahmen aus/Zuführung zu Rücklagen	2.074.853,67	-15.465.190,89	-13.390.337,22	110.285.119,37
S8	**Gesamtbilanzüberschuss/-fehlbetrag (= Saldo S7, Zeilen 23 bis 25)**	**716.573.631,24**	**-230.512.819,58**	**486.060.811,66**	**-171.759.274,90**

*) vgl. §307 Abs. 2 HGB
In der konsolidierten Ergebnisrechnung sind die zu konsolidierenden Bereiche des Hoheitshaushalts der LHM und der einbezogenen Gesellschaften berücksichtigt.

Hinweis: Die von der Korrektur des konsolidierten Jahresabschlusses betroffenen Positionen sind in roter Schrift dargestellt (siehe hierzu Ausführungen unter Ziffer 8 des Berichts).

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 vierten konsolidierten Jahresabschluss der Landeshauptstadt München zum 31.12.2021 aufgestellt und am 29.11.2022 im Finanzausschuss und am 30.11.2022 in der Vollversammlung des Stadtrats jeweils in öffentlicher Sitzung mit der Sitzungsvorlage Nr. 20-26 / V 07346 bekannt gegeben.

Der konsolidierte Jahresabschluss (Art. 102a GO) ist gemäß Art. 102 Abs. 2 GO innerhalb von 10 Monaten nach Abschuss 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 31.12.2021 nach den Vorgaben der gemäß Art. 102 Abs. 2 GO fristgerecht aufgestellt und im Finanzausschuss am 29.11.2022 und in der Vollversammlung am 30.11.2022 fristgerecht bekanntgegeben.

13.2 Formale Prüfung der konsolidierten Vermögens- und Ergebnisrechnung

Der konsolidierte Jahresabschluss der LHM zum 31.12.2021enthält gemäß § 88 KommHV-Doppik eine konsolidierte Vermögensrechnung und eine konsolidierte Ergebnisrechnung.

Vorgehensweise bei der Prüfung
Wir haben die veröffentlichte konsolidierte Vermögensrechnung (siehe Anlage 1) sowie die konsolidierte Ergebnisrechnung (siehe Anlage 2) jeweils mit den dem Konsolidierungsleitfaden Bayern beigefügten Mustervorlagen abgeglichen.[24] In den Mustervorlagen sind die Mindestgliederungen angegeben.

[24] Die Anlage 3 des Konsolidierungsleitfaden Bayern stellt die Mustervorlage für die konsolidierte Ergebnisrechnung, die Anlage 4 die Mustervorlage für die konsolidierte Vermögensrechnung dar.

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.[25] Die eingefügten Positionen sind nachvollziehbar und erforderlich. Die eingefügten Positionen sind im Konsolidierungsbericht der Stadtkämmerei (Seite 17) entsprechend erläutert.
  - 6 Positionen sind in der konsolidierten Vermögensrechnung nicht aufgeführt, die in der Mustervorlage des Konsolidierungsleitfadens Bayern enthalten sind. Dies ist nachvollziehbar und gemäß § 265 Abs. 8 HGB nicht zu beanstanden, da die Posten für 2021 und 2020 keinen Betrag aufweisen.
- 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.

13.3 Konsolidierungskreis

13.3.1 Abgrenzung des Konsolidierungskreises dem Grunde nach

Die Abgrenzung des Konsolidierungskreises bestimmt wesentlich den Informationsgehalt, die Aussagekraft und die Zielsetzung des konsolidierten Jahresabschlusses zur vollständigen und richtigen Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns Kommune. Zum anderen bestimmt der Umfang des Konsolidierungskreises den zur Erstellung notwendigen Aufwand.[26]

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.

[25] 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).

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

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 beigefügt[27] (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“[28] erhoben werden. Bezüglich der Kontinuität des Konsolidierungskreises ist darauf zu achten, dass die Umstände (Bilanzpositionen), die zur Einstufung eines nachgeordneten Aufgabenträgers als von untergeordneter Bedeutung führen, nicht auf Einmaleffekten beruhen dürfen und nachhaltig sein müssen (Tz. 37 des Konsolidierungsleitfadens Bayern). Das heißt, dass die Ermittlung jährlich zu wiederholen ist.

Vorgehensweise bei der Prüfung
Wir haben das von der Stadtkämmerei vorgelegte Ermittlungsschema dahingehend geprüft, ob alle Aufgabenträger, die nach den Vorgaben des Art. 102a Abs. 1 GO **dem Grunde nach** im Konsolidierungskreis zu berücksichtigen sind, vollständig und mit der zutreffenden Beteiligungsquote erfasst wurden. Diese jährlich durchzuführende Bestandsaufnahme stellt eine notwendige Voraussetzung zur Abgrenzung des Konsolidierungskreises dar.
Für unsere Prüfung haben wir einen Abgleich mit den im Hoheitsbereich zum 31.12.2021 bilanzierten Beteiligungsunternehmen, Zweckverbänden und Vereinen sowie kommunal verwalteten rechtlich selbständigen Stiftungen und mit den Angaben im Anhang zum Jahresabschluss für den Hoheitsbereich zum 31.12.2021 vorgenommen. Ergänzend dazu haben wir den Finanzdaten- und Beteiligungsbericht 2021 der LHM einbezogen. Wir haben die nachgeordneten Aufgabenträger des Konsolidierungskreises dem Grunde nach (gemäß Art. 102a Abs. 1 GO) in einer Übersicht zusammengestellt und diese dem Bericht als Anlage 5 beigefügt.

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

[28] 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.

Bei unserer Prüfung zeigte sich folgender Sachverhalt:

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

- Bei den 4 nachgeordneten Aufgabenträgern Stadtwerke München GmbH, GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH, GEWOFAG Holding 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.[29] Dies ist daher nicht zu beanstanden.

- Die Beteiligungsquoten der Beteiligungsunternehmen wurden nach den uns vorliegenden Unterlagen zutreffend erfasst.

Für zwei Beteiligungsunternehmen ist 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

- 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% und ein Anteilsbesitz der Stadtwerke München GmbH von 97% 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 - nicht im Ermittlungsschema erfasst[30], 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 %)	Beteiligungs-quote	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

[29] 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.

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

- Auch hat die Stadtkämmerei 2 Vereine, bei denen seitens der LHM eine Mitgliedschaft besteht, nicht im Ermittlungsschema erfasst. Es handelt sich um den Erholungsflächenverein e.V. und den Heideflächenverein Münchener Norden e.V. Beide Vereine sind in den Finanzanlagen im Hoheitsbereich zum 31.12.2021 mit 0 € bilanziert. Sie verfügen über ein kaufmännisches Rechnungswesen und sind daher dem Konsolidierungskreis im Sinne von Art. 102a Abs. 1 GO zuzurechnen.

- Die Stadtkämmerei hat dem Konsolidierungsbericht als Anlage eine Übersicht über die Beteiligungsverhältnisse der LHM zum 31.12.2021 beigefügt. In dieser 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. Die Übersicht enthält neben der direkten Beteiligungsquote der LHM auch ergänzende Angaben zur Art der Beteiligung und Einfluss. Allerdings ist für den nachgeordneten Aufgabenträger Münchner Bürgerstiftung die Beteiligungsquote nicht korrekt angegeben mit 7,8 % statt mit 7,4 % angegeben und für den Oskar-Walter-Unterstützungsfonds der Buchungskreis mit 9034 statt mit 9037 angegeben.

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

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat zur Bestimmung der konsolidierungspflichtigen Aufgabenträger das dem Konsolidierungsleitfaden Bayern als Anlage 2 beigefügte „Ermittlungsschema zur Bestimmung der Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung“ verwendet.
- In diesem Ermittlungsschema hat die Stadtkämmerei im Rahmen der Bestandsaufnahme neben dem Hoheitsbereich der LHM weitere **84** nachgeordnete Aufgabenträger erfasst. Dabei handelt es sich um 30 Beteiligungsunternehmen in Privatrechtsform, 6 Eigenbetriebe, 1 Regiebetrieb nach Art. 88 Abs. 5 GO sowie um 47 von der LHM verwaltete kommunale rechtlich selbständige Stiftungen. Bei diesen Beteiligungen besteht seitens der LHM aus Konzernsicht eine Beteiligungsquote von mehr als 20%.
- Für die vier Gesellschaften Stadtwerke München GmbH, GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH, GEWOFAG Holding GmbH und Messe München GmbH sind deren Tochtergesellschaften nicht separat im Ermittlungsschema erfasst. Dies ist nicht zu beanstanden, da die Gesellschaften gemäß der Vereinfachungsmöglichkeit nach Tz. 41 des Konsolidierungsleitfadens Bayern mit ihrem Konzernabschluss einbezogen werden.
- Im Ermittlungsschema nicht erfasst sind 6 Beteiligungen und die Bürgerstiftung München für die seitens der LHM eine Beteiligungsquote zwischen 0,47% und 17% besteht und damit - allein unter Zugrundelegung der Beteiligungsquote - weder ein beherrschender noch ein maßgeblicher Einfluss der LHM vorliegt sowie 2 Vereine, bei denen seitens der LHM eine Mitgliedschaft besteht und die über ein kaufmännisches Rechnungswesen verfügen. Damit ist der Konsolidierungskreis dem Grunde nach nicht vollständig im Ermittlungsschema erfasst.
- Es ergeben sich demzufolge **93** (Vorjahr: 93) nachgeordnete Aufgabenträger, die gemäß Art. 102a Abs. 1 GO dem Grunde nach dem Konsolidierungskreis für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2021 zuzurechnen sind.

- Die Beteiligungsquoten der erfassten nachgeordneten Aufgabenträger mit einer Beteiligungsquote größer 50 % sind nach den uns vorliegenden Unterlagen für das Jahr 2021 zutreffend erfasst. Für die Portal München Verwaltungsgesellschaft mbH und die Portal München Betriebs-GmbH & Co. KG sind zutreffend nicht die direkten Beteiligungsquoten, sondern jeweils Beteiligungsquoten von 100% erfasst, da aus Konzernsicht bei diesen zwei Gesellschaften ein Anteilsbesitz von 100% vorliegt.
- Die Stadtkämmerei hat dem Konsolidierungsbericht wieder als Anlage eine Übersicht beigefügt, in der alle Beteiligungsverhältnisse der LHM zum 31.12.2021 aufgeführt sind und die 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 ist für die Münchner Bürgerstiftung die Beteiligungsquote 7,8 % (statt 7,4 %) und und für den Oskar-Walter-Unterstützungsfonds der Buchungskreis mit 9034 (statt 9037) nicht korrekt angegeben.

13.3.2 Ermittlung der nachgeordneten Aufgabenträgern von untergeordneter Bedeutung

Die Stadtkämmerei hat überwiegend auf Basis der geprüften Einzel- und (Teil-)Konzernabschlüsse zum 31.12.2021 die Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung ermittelt.

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 (VFE-Lage) 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.[31] 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 Betriebsaufwand[32] abgestellt werden. Diese „Positionen“ stellen sog. Sortierkriterien dar. Entsprechend der Beteiligungsquote bei den nachgeordneten Aufgabenträgern errechnen sich die anteiligen[33] 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.

[31] 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.

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

[33] Im Ermittlungsschema wird statt „anteilig“ der Begriff „beteiligungsquoten-gewichtete“ Positionen verwendet.

Mit Beschluss der Vollversammlung des Stadtrates vom 17.12.2014 wurde auf Vorschlag der Stadtkämmerei die **Bilanzsumme** aufgrund ihrer Aussagekraft und Beständigkeit als maßgebliches Sortierkriterium zur Bestimmung der Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung festgelegt.

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

Das bedeutet, dass in den konsolidierten Jahresabschluss die nach der anteiligen Summe der einzelnen Positionen sortierten nachgeordneten Aufgabenträger **soweit** einzubeziehen sind bis für jede der Positionen **über 95%** der anteiligen Gesamtsumme erreicht ist. Die übrigen nachgeordneten Aufgabenträger gelten als von **untergeordneter Bedeutung** und können von der Konsolidierung mittels Vollkonsolidierung bzw. Equity-Konsolidierung ausgenommen werden. Diese übrigen nachgeordneten Aufgabenträger sind gemäß Tz. 34 des Konsolidierungsleitfadens Bayern als mit fortgeführten Anschaffungskosten bewertete Beteiligungen in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehen. Sie werden in der konsolidierten Vermögensrechnung in den Finanzanlagen ausgewiesen. Dies hat unter anderem zur Folge, dass Leistungsbeziehungen zwischen der LHM und diesen Unternehmen und zwischen diesen Unternehmen untereinander wie zu „Dritten“ behandelt werden. Das Abhängigkeitsverhältnis wird dadurch nicht deutlich, z.B. bei vergebenen Betriebsmittelzuschüssen. Deshalb sollten - wie bereits in den Vorjahren 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 2021 in einem separaten Ermittlungsschema erfasst.

Bei unserer Prüfung zeigte sich folgender Sachverhalt:

- Die Stadtkämmerei hat im Ermittlungsschema neben dem LHM Hoheitsbereich weitere **84** nachgeordnete Aufgabenträger in die Ermittlung der untergeordneten Bedeutung einbezogen. Daraus errechnete sich für den Konsolidierungskreis dem Grunde nach eine anteilige Gesamt-Bilanzsumme von insgesamt 50.858.363.907 €.

- Im Ermittlungsschema wurden insgesamt **76** nachgeordnete Aufgabenträger mit dem Hinweis „ist von **untergeordneter Bedeutung**“ gekennzeichnet. Für diese nachgeordneten Aufgabenträger summieren sich die relativen Anteile auf **2,84% der anteiligen Gesamt-Bilanzsumme**.[34]

[34] Gemäß Ermittlungsschema der Stadtkämmerei.beläuft sich die Summe der anteiligen Bilanzsummen der 76 nachgeordneten Aufgabenträger auf insgesamt 1.446.686.044 €.

Neben dem LHM Hoheitsbereich sind **8** (Vorjahr: 8) nachgeordnete Aufgabenträger mit dem Hinweis „**ist stets konsolidierungspflichtig**“ gekennzeichnet. Seit 2020 wird auch der Eigenbetrieb Abfallwirtschaftsbetrieb München im Ermittlungsschema als konsolidierungspflichtig gekennzeichnet.[35]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. Damit sind die nachfolgend aufgeführten Aufgabenträger mittels Vollkonsolidierung bzw. Equity-Konsolidierung in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehen (siehe dazu auch Ziffer 13.3.3 des Berichts). Der Konsolidierungskreis ist im Konsolidierungsbericht (Seite 20) dargestellt.

Lfd. Nr.	Aufgabenträger	Abk.	Beteiligungs-Quote	Konsolidierungs-Methode	Einfluss auf Aufgabenträger	Einbe-Ziehungs-pflicht gem. Ermittlungs-Schema	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 Telekommuni-Kationstechnik 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 auf Basis von Bilanzwerten des Jahres 2021 erfasst.[36]

Zur Überprüfung der erfassten Bilanzwerte haben wir - wie bereits in den Vorjahren - parallel die Positionsdaten für die nachgeordneten Aufgabenträger auf Basis der Bilanzwerte der Einzel- und (Teil-(Konzern)abschlüsse) 2021 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 2021 eine Abweichung bei der anteiligen Gesamt-Bilanzsumme von insgesamt -5.000,00 €, die einen nachgeordneten Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung betraf. Es ergab sich keine Auswirkung bei der Festlegung der konsolidierungspflichtigen Aufgabenträger. Die Abweichungen zeigten sich bei folgendem nachgeordneten Aufgabenträger:

[35] Auch in 2021 ergab sich über alle Aufgabenträger hinweg für die Position Betriebsaufwand die anteilige aggregierte Summe Betriebsaufwand > 95% durch Einbezug des Eigenbetriebs Abfallwirtschaftsbetrieb München.

[36] Nach Angabe in der Fußnote des vorgelegten Ermittlungsschemas hat die Stadtkämmerei die Zahlen 2021 teilweise aus dem Bundesanzeiger und teilweise aus der Fachanwendung FIDAS entnommen.

Nachgeordnete Aufgabenträger	Ermittlungsschema SKA			Ermittlungsschema REV			Bemerkung REV zu Differenz	Bemerkung REV zu Differenz
Beteiligungsgesellschaften / kommunale Stiftung	Bilanzsumme (in €)	Beteiligungsquote (in %)	beteiligungsquotengewichtete Bilanzsumme	Bilanzsumme (in €)	Beteiligungsquote (in %)	beteiligungsquotengewichtete Bilanzsumme		
Generalsstabsarzt Dr. Karl und Anna von Lotzbeck Stiftung (9015)	63.630	100 %	63.630	68.630	100 %	68.630	-5.000,00	Die von der SKA erfasste Bilanzsumme stimmt nicht mit der veröffentlichten Bilanzsumme überein.
Differenz gesamt							**-5.000,00**	

Der stichprobenartige Abgleich des Ermittlungsschemas der Stadtkämmerei mit den von uns erfassten Werten ergab für das Jahr 2021 bei verschiedenen nachgeordneten Aufgabenträgern Abweichungen bei den übrigen anteiligen Gesamt-Positionsdaten. Es ergab sich aber keine Auswirkung bei der Festlegung der konsolidierungspflichtigen Aufgabenträger.

- Bei den 4 (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 zulässigerweise auf Basis der (Teil-)Konzernabschlüsse erfasst.[37]

- 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%).[38] Wie bereits unter Ziffer 13.3.1 des Berichts ausgeführt gehören diese Beteiligungen gemäß Art. 102a Abs. 1 GO zum Konsolidierungskreis dem Grunde nach. Sie sind nach Tz. 31 des Konsolidierungsleitfadens Bayern direkt als mit fortgeführten Anschaffungskosten bewertete Beteiligungen in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehen. Die Stadtkämmerei hat deren anteilige Positionswerte daher korrekterweise nicht mehr bei der Ermittlung der Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung berücksichtigt.

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

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat die Ermittlung der nachgeordneten Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung anhand des dem Leitfaden beigefügten Ermittlungsschemas vorgenommen.

[37] 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.

[38] Bei den in Klammern angegebenen Werten handelt es sich um die Beteiligungsquote der LHM an den Gesellschaften zum 31.12.2021. Die Beteiligungsquoten haben sich im Vergleich zum 31.12.2020 nicht verändert.

- Die Stadtkämmerei hat vorgabegemäß das nach dem Leitfaden mögliche und mit Stadtratsbeschluss festgelegte Kriterium „Bilanzsumme“ zur Ermittlung der nachgeordneten Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung herangezogen.
- Im Ermittlungsschema der Stadtkämmerei wurden **76 nachgeordnete Aufgabenträger** mit dem Hinweis „ist von **untergeordneter Bedeutung**“ gekennzeichnet. Dies entspricht einem Anteil von **2,84%** an der anteiligen Bilanzsumme des Konsolidierungskreises. Damit wird die Anforderung erfüllt, dass die nachgeordneten Aufgabenträger einschließlich des Hoheitsbereichs der LHM mit **mindestens 95%** der anteiligen Positionssumme 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 84 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 den Eigenbetrieb Münchner Kammerspiele auf Basis der Jahresabschlusswerte zum 31.12.2021 erfasst. Die Positionsdaten des Eigenbetriebs Münchner Kammerspiele wurden wegen des abweichenden Wirtschaftsjahres zulässigerweise auf Basis der Jahresabschlusswerte zum 31.08.2021 erfasst (vgl. Tz. 59a Konsolidierungsleitfaden Bayern).
- Nach unserer Überprüfung ergaben sich zum Ermittlungsschema der Stadtkämmerei Abweichungen bei der anteiligen Bilanzsumme i.H.v. insgesamt -5.000,00 € betreffend 1 nachgeordneten Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung (kommunale Stiftung Generalstabsarzt Dr. Karl und Anna von Lotzbeck Stiftung). Es ergab sich nach unserer Kontrollberechnung daraus aber keine Auswirkung bei der Festlegung der konsolidierungspflichtigen Aufgabenträger. Aus den bei den anderen Positionswerten festgestellten Abweichungen ergaben sich ebenfalls keine Auswirkungen auf die Festlegung der konsolidierungspflichtigen Aufgabenträger.
- Bei den 4 (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 zulässigerweise auf Basis der (Teil-)Konzernabschlüsse erfasst.
- 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. Dabei handelt es sich um 7 nachgeordnete Aufgabenträger mit Beteiligungsquoten des LHM-Hoheitsbereichs zwischen 0,47% und 17%.
- Die weitere Plausibilisierung der Formeln im Ermittlungsschema zeigte keine Auffälligkeiten.

13.3.3 Festlegung des Konsolidierungskreises und der Konsolidierungsmethode

Die Stadtkämmerei hat für die Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses 2021 den Konsolidierungskreis für die mittels Voll- bzw. Equitykonsolidierung einzubeziehenden Aufga-

benträger festgelegt. Dieser ist im Konsolidierungsbericht (Seite 20) dargestellt mit Angaben zur Konsolidierungsmethode und zum Einfluss für jeden nachgeordneten Aufgabenträger.

Nachfolgende Übersicht zeigt den festgelegten Konsolidierungskreis für den konsolidierten Jahresabschluss 2021, 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	Einbe-Ziehungs-pflicht gem. Ermittlungs-Schema	Anteilige Bilanzsumme % *)	Aggregierte Anteilige Bilanzsumme %
1	**Hoheitsbereich der LHM**	**LHM**					53,15%	53,15%
2	**Konzern** Stadtwerke München GmbH	SWM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	24,12%	77,27%
3	**Konzern** GEWOFAG Holding GmbH	GEW	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	5,83%	83,10%
4	**Konzern** GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH	GWG	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	5,48%	88,58%
5	Münchner Stadtentwässerung **(Eigenbetrieb)**	MSE	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	3,27%	91,85%
6	München Klinik gGmbH (bis 12.12.2019 : Städtisches Klinikum München GmbH)	SKM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	2,07%	93,92%
7	**Konzern** Flughafen München GmbH		23,0%	Equity-Methode	maßgeblicher Einfluss	ja	1,46%	95,38%
8	**Konzern** Messe München GmbH		49,9%	Equity-Methode	maßgeblicher Einfluss	ja	1,05%	96,43%
9	Abfallwirtschaftsbetrieb München **(Eigenbetrieb)**	AWM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	ja	0,72%	**97,15%**
10	it@M Dienstleister für Informations- und Telekommuni-Kationstechnik der Stadt München **(Eigenbetrieb)**	ITM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	0,48%	97,63%
11	Münchner Kammerspiele **(Eigenbetrieb)**	MKS	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	0,23%	97,86%
12	Markthallen München **(Eigenbetrieb)**	MHM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	0,15%	98,01%
13	Stadtgüter München **(Eigenbetrieb)**	SgM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	0,03%	98,04%
14	Anwesen Schloss Kempfenhausen **(Regiebetrieb)**	KPF	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	freiwillig	0,02%	**98,06%**

*) 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 31.12.2021 einbezogen wurden. Die Beteiligungsquoten der LHM an den nachgeordneten Aufgabenträgern im Konsolidierungskreis sind unverändert zum Vorjahr.

Der festgelegte Konsolidierungskreis entspricht **98,06% der anteiligen Bilanzsumme** über alle in die Ermittlung einbezogenen nachgeordneten Aufgabenträger.[39] Im Rahmen der Ermittlung der Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung wurden im Ermittlungsschema **8** (Vorjahr: 8) nachgeordnete Aufgabenträger zutreffend als konsolidierungspflichtig gekennzeichnet (siehe hierzu auch Ziffer 13.3.2 des Berichts).

[39] Gemäß der im Ermittlungsschema der Stadtkämmerei.

Die LHM hat den Konsolidierungskreis für die Vollkonsolidierung auf freiwilliger Basis um 5 Eigenbetriebe und 1 Regiebetrieb erweitert. Dazu wird im Konsolidierungsbericht (Seite 20) 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.[40]

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.[41] Somit besteht der Vollkonsolidierungskreis aus dem LHM-Hoheitsbereich und 11 nachgeordneten Aufgabenträgern. Der Vollkonsolidierungskreis entspricht **95,55%** der anteiligen Bilanzsumme.

Für die 2 weiteren nachgeordneten Aufgabenträger (Messe München GmbH und Flughafen München GmbH) wird ein maßgeblicher Einfluss angegeben. Diese Einschätzung ist nach den Gesellschaftsverträgen und den Beteiligungsquoten zutreffend. Bei der Messe München GmbH liegt eine Beteiligungsquote der LHM von 49,9% und bei der Flughafen München GmbH eine Beteiligungsquote von 23,0% vor. Als Konsolidierungsmethode ist die Equity-Methode gemäß Tz. 53 des Konsolidierungsleitfadens Bayern zutreffend angegeben.[42] Dieser sog. Assoziierungskreis entspricht **2,51%** der anteiligen Bilanzsumme.

Der Konsolidierungskreis hat sich gegenüber dem Vorjahr nicht verändert, daher sind in den konsolidierten Jahresabschluss 2021 die selben Aufgabenträger mittels Vollkonsolidierung bzw. Equity-Konsolidierung einzubeziehen.

Im Konsolidierungsbericht (Seite 20) wird weiter ausgeführt, dass die Aufgabenträger GEWOFAG, GWG und SWM mit ihren Konzernabschlüssen in den konsolidierten Jahresabschluss einfließen. Dies ist nach Tz. 40 bis 44 des Konsolidierungsleitfadens zulässig. Die übrigen Aufgabenträger des Vollkonsolidierungskreises werden gemäß Konsolidierungsbericht mit ihren Einzelabschlüssen einbezogen.

Im Konsolidierungsbericht wird dagegen nicht ausgeführt, dass der Aufgabenträger Konzern Flughafen München GmbH mit seinem Einzelabschluss und der Aufgabenträger Konzern Messe München GmbH mit seinem Konzernabschluss einbezogen wird.

Darüber hinaus wird im Konsolidierungsbericht (Seite 20) ausgeführt, dass die verbleibenden Beteiligungen, bei denen die LHM weder einen beherrschenden, noch einen maßgeblichen Einfluss besitzt, mit fortgeführten Anschaffungskosten aus dem Einzelabschluss der

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

[41] 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).

[42] 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).

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 2021 sind mittels Vollkonsolidierung bzw. Equity-Konsolidierung die selben Aufgabenträger einzubeziehen.
- Der festgelegte Konsolidierungskreis entspricht einer anteiligen Bilanzsumme von 98,06% der im Ermittlungsschema erfassten Bilanzsummen. Die von der Stadtkämmerei erfassten Bilanzwerte basieren auf Jahresabschlüssen der nachgeordneten Aufgabenträger des Jahres 2021.
- Im Rahmen der Vollkonsolidierung sind gemäß dem Ermittlungsschema neben dem LHM Hoheitsbereich 6 konsolidierungspflichtige und 5 gemäß Beschluss des Stadtrats freiwillig einzubeziehende nachgeordnete Aufgabenträger zu konsolidieren. Die Stadtkämmerei hat die Konsolidierungsmethode für diese nachgeordneten Aufgabenträger zutreffend bestimmt. Im Konsolidierungsbericht ist für die Konzerne Stadtwerke München GmbH, GEWOFAG Holding GmbH und GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH zutreffend ausgeführt, dass diese mit ihren Konzernabschlüssen in den konsolidierten Jahresabschluss einfließen. Dies ist nach Tz. 40 bis 44 des Konsolidierungsleitfadens Bayern zulässig.
- Die Messe München GmbH und die Flughafen München GmbH sind im Rahmen der Equity-Methode in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehen. Die Stadtkämmerei hat für diese nachgeordneten Aufgabenträger die Konsolidierungsmethode zutreffend bestimmt. Im Konsolidierungsbericht ist nicht ausgeführt, dass der Konzern Flughafen München GmbH mit seinem Einzelabschluss gemäß Ausnahmegenehmigung der Regierung von Oberbayern und der Konzern Messe München GmbH mit seinem Konzernabschluss gemäß Tz. 40 bis 44 des Konsolidierungsleitfadens Bayern in den konsolidierten Jahresabschluss einfließt.
- 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.

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, 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.

Mit Ausnahme des Eigenbetriebs it@M (siehe Ziffer 5 des Berichts) lagen für die im Rahmen der Vollkonsolidierung und für die beiden At-Equity einbezogenen Aufgabenträgern die Jahresabschluss-Prüfungsberichte mit den Bestätigungsvermerken der Abschlussprüfer vollständig vor. Für diese Jahresabschlüsse wurden uneingeschränkte Bestätigungsvermerke erteilt. Die Vorgehensweise und die Ergebnisse der Abschussprüfer sind in Anlage 6 dieses Berichts dargestellt. Die Feststellung und Entlastung durch deren Gremien ist jeweils erfolgt.

Der Jahresabschluss zum 31.12.2021 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 2021 der Landeshauptstadt München dargestellt und dem Rechnungsprüfungsausschuss in der Sitzung des Rechnungsprüfungsausschusses vom 30.05.2023 vorgelegt. Im Finanzausschuss am 25.07.2023 und in der Vollversammlung am 26.07.2023 wurde mit Sitzungsvorlage Nr. 20-26 / V 09799 der korrigierte Jahresabschluss zum 31.12.2021 für den Hoheitsbereich der LHM zur Feststellung und Entlastung vorgelegt. Eine Erläuterung zu den Korrekturen erfolgte in der Beschlussvorlage.
Der Jahresabschluss zum 31.12.2021 für den Hoheitsbereich der LHM wurde durch die Vollversammlung am **26.07.2023** festgestellt und die Entlastung erteilt.

Zum Zeitpunkt der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses 2021 war die Prüfung des Jahresabschlusses 2021 von it@M durch den Abschlussprüfer noch nicht abgeschlossen. Um eine fristgerechte Aufstellung des konsolidierten Jahresabschlusses 2021 zu gewährleisten, hat die Stadtkämmerei den noch nicht testierten Jahresabschluss 2021 von it@M verwendet. Der Aufgabenträger it@M wirkt sich mit einer Bilanzsumme i.H.v. 243 Mio. € nicht wesentlich auf die Höhe der Konzernbilanz aus. Daher ist die Vorgehensweise nachvollziehbar.
Im Rahmen der Abschlussprüfung durch die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ergaben sich eine Reihe von Nachbuchungen, die sowohl die Bilanz als auch die Gewinn- und Verlustrechnung betreffen. Bis zum Ende der Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses der LHM (Stand 27.09.2023) lag für it@M kein testierter Jahresabschluss 2021 vor.

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 Münchener Kammerspiele wurde mit dem Einzelabschluss vom 01.09.2020 bis zum 31.08.2021 in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen.

Im Konsolidierungsbericht der Stadtkämmerei (Seite 18) wird zum Abschlussstichtag der nachgeordneten Aufgabenträger ausgeführt:
„Der konsolidierte Jahresabschluss der Landeshauptstadt München wird auf den Stichtag des Jahresabschlusses der Kernverwaltung (31. Dezember 2021) 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 Konsolidierungsleitfadens Bayern (Tz. 59a) wird auf die Aufstellung eines Zwischenabschlusses verzichtet. Dies hat keinen wesentlichen Einfluss auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage.“

Im Konsolidierungsbericht der Stadtkämmerei (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 01.09.2021 bis 31.08.2022 im Rahmen einer Plausibilitätsprüfung ergaben sich keine Hinweise, dass zwischen dem 01.09. und 31.12.2021 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 Wirtschaftsjahr das Kalenderjahr.

Prüfungsergebnisse

- Der Theaterbetrieb „Münchner Kammerspiele“ (MKS) ist ein Eigenbetrieb der LHM. Dieser wird auf freiwilliger Basis gemäß Beschluss der Vollversammlung des Stadt-

rats 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 01.09.2020 bis 31.08.2021 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 01.09.2021 und dem 31.12.2021 ergeben haben, die die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des konsolidierten Jahresabschlusses beeinträchtigt haben. Bei der Plausibilitätsprüfung ausgewählter Angaben im geprüften Folgeabschluss der MKS zum 31.08.2022 haben sich nachvollziehbar keine Hinweise auf derartige Vorgänge ergeben.
- Kriterien, wonach die Stadtkämmerei besondere Vorgänge bemisst, wurden auch zum 31.12.2021 nicht vorgelegt.

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.[43] 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.

Die Stadtkämmerei hat den Positionsplan für den konsolidierten Jahresabschluss im SAP-Modul SEM-BCS abgebildet. Den nachgeordneten Aufgabenträgern wurde der für den konsolidierten Jahresabschluss 2021 maßgebliche Positionsplan mit Informationsschreiben für den konsolidierten Jahresabschluss vom 07.12.2021 durch die Stadtkämmerei bekanntgegeben (Anlage F zum Informationsschreiben).

Der Positionsplan in SEM-BCS enthält 338[44] (Vorjahr: 338) Positionszeilen. Der Positionsplan ist hierarchisch strukturiert und enthält Summen- und Einzelwertpositionen. Bei Summenpositionen endet die Positionsnummer mit „00“, bei Wertpositionen mit „10“.

[43] Vgl. Lehmitz/Kamp, Der kommunale Gesamtabschluss, 2009, Seite 163.
[44] Stand 23.01.2023.

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 unserer Empfehlungen haben wir im Rahmen der Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses 2019, 2020 und 2021 geprüft.
Darüber hinaus haben wir geprüft, ob den nachgeordneten Aufgabenträgern der Positionsplan in aktueller 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.
- Die Stadtkämmerei hat den Aufgabenträgern den für den konsolidierten Jahresabschluss 2021 maßgeblichen Positionsplan mit dem Informationsschreiben vom 07.12.2021 bekanntgegeben. In der Anlage F „Konzernpositionsplan SEM-BCS.xlsx“ ist die in 2020 neu eingefügten Position 2510000010 zwischenzeitlich enthalten.
- Für die Positionen 1211000010 und 1213000010 wurde die Anpassung der Positionsbezeichnungen in SEM-BCS zwischenzeitlich umgesetzt.
- Im Positionsplan ist nach der Bezeichnung weiterhin eine „Testposition“(Position 1115000010) enthalten. Auskunftsgemäß wurde die Position keiner Position im veröffentlichten konsolidierten Jahresabschluss zugeordnet.

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 übernomme-

nen Daten aus den Einzelabschlüssen führen dann zu einem einheitlichen Summenabschluss.

Die Mappingtabelle in SEM-BCS umfasst 6.714 Datensätze (Stand: 23.01.2023)[45]. 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.[46] Darüber hinaus steht den Aufgabenträgern in SEM-BCS eine Transaktion zur Verfügung, die es jederzeit erlaubt, sich das Mapping (d.h. die Zuordnung des lokalen Kontos zur Position im konsolidierten Jahresabschluss) im System anzuschauen. Neue Konten melden die Aufgabenträger mittels Formblatt. Hier erfolgt bei Unklarheiten auskunftsgemäß immer eine Rücksprache der Stadtkämmerei mit den Aufgabenträgern.

Vorgehensweise bei der Prüfung
Für den ersten konsolidierten Jahresabschluss 2018 haben wir die Mappingtabelle in SEM-BCS auf Plausibilität geprüft, ob die 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 Neuzuordnung 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 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.[47] Bei 4[48] der bisher von uns 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.

Zu unserer Nachschau bei der Prüfung des konsolidierten Jahresabschluss 2021 betrachteten wir die 35 zu klärenden Konten aus dem Vorjahr. Von den 29 der im Vorjahr mit Klärungsbedarf benannten Konten waren noch 18 Fälle offen, zudem alle im Vorjahr hinzugekommenen 6 Konten, d.h. insgesamt 24 Konten. Im Weiteren prüften wir in Stichproben

[45] Von den 6.714 Datensätzen weisen 5.942 Datensätze ein Gültigkeitsdatum ab 12/2017, 103 Datensätze ein solches ab 12/2019, 252 ein solches ab 6/2020, 92 ein solches ab 12/2020, 39 ein solches ab 6/2021, 100 ein solches ab 12/2021, 181 ein solches ab 6/2022 und 5 Datensätze ein solches ab 12/2022 auf.
[46] 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.
[47] Lokale Konten 3813000 bei der GEWOFAG 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.
[48] Lokale Konten des LHM-Hoheitsbereich: 3111112013, 3111112087, 3111213000 und 3111223000.

neue Konten der Aufgabenträger sowie einzelne Positionen/Konten des LHM-Hoheitsbereichs.
Bei 2 neuen Konten[49] der MSE fiel auf, dass sie in den Finanzergebnisbereich gemappt gehören. Bei 2 Positionen des LHM-Hoheitsbereichs waren die Kontenzuordnungen der darin enthaltenen Konten teilweise nicht zutreffend[50]. Bei einem Konto der MHM[51], für das wir bereits in der Erstprüfung zum 31.12.2018 eine Zuordnung zu den Erfolgskonten aus dem Abgang von Anlagevermögen empfohlen haben, zeigte sich, dass das Konto auf die Position „Gewinn aus Anlagenverkäufen“, sondern richtigerweise zu der Position „Verlust aus Anlagenverkäufen“ gemappt gehört.
Für einige der Konten sind die Zuordnungen aufgrund der Erklärungen der Stadtkämmerei und/oder des betreffenden Aufgabenträgers nachvollziehbar. Es besteht demnach bei der Zuordnung oder Bezeichnung von insgesamt 29 Positionen/Konten[52] noch Verbesserungsbedarf.

Bei nicht zutreffend gemappten lokalen Konten besteht das Risiko, dass diese im Rahmen der Konsolidierung zu nicht zutreffenden Aufrechnungsdifferenzen führen bzw. die Konzernwerte in der konsolidierten Vermögens- und Ergebnisrechnung nicht zutreffend ausgewiesen werden.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat in SEM-BCS eine Überleitungstabelle (sog. Mappingtabelle) aufgebaut. In dieser Mappingtabelle sind alle lokalen Konten der einbezogenen Aufgabenträger einer Position im Positionsplan der LHM zugeordnet. Durch den Aufbau und die Pflege der Mappingtabelle in SEM-BCS hat die Stadtkämmerei die systemtechnische Voraussetzung für die Übernahme der Meldedaten der Aufgabenträger in einen einheitlichen Positionsrahmen geschaffen.
- Es zeigte sich, dass die Stadtkämmerei unsere Empfehlungen aus der im Vorjahr durchgeführten Plausibilitätsprüfung der Mappingtabelle zum Teil umgesetzt oder zur Klärung der Konteninhalte beigetragen 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 der Bezeichnung nach festgestellten 4 kalkulatorischen Konten des LHM-Hoheitsbereichs aus der Prüfung 2020 wurden noch nicht der statistischen Position 7100000010 „kalkulatorische Konten“ zugeordnet, sind Konten der Ergebnisrechnung zugeordnet und fließen somit weiterhin in die konsolidierte Ergebnisrechnung ein.
  - Es gibt weiterhin einzelne lokale Konten mit unklaren Kontenbezeichnungen oder mit unklaren Abkürzungen (aus den Bereichen Forderungen, Sonstige Vermögensgegenstände und Liquide Mittel). 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,

[49] Lokale Konten der MSE 53961 „Erträge aus Negativzinsen für Darlehensaufnahme“ und 53962 „Erträge aus Negativzinsen für kurzfristige Kassenkredite“.
[50] Konten der lokalen Positionen 3111111813 (12 Konten) und 3111112101 (11 Konten) des LHM-Hoheitsbereichs.
[51] Lokales Konto 498100 „Anlagenabgang“.
[52] Ohne Berücksichtigung der darüber stehenden Positionen beim LHM-Hoheitsbereich sind das 27 plus 21, also 48 Konten.

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 des Vorjahrs (Stand 2020: 35 Kontenzuordnungen) steht zum Ende unserer diesjährigen Prüfung die Änderung der Zuordnung oder im Einzelfall der Bezeichnung bei 24 Konten noch aus. Darüber hinaus sind 2 Finanzergebniskonten, 1 Konto bzgl. des Abgangs von Anlagevermögen und einige Kontenzuordnungen bei 2 Positionen mit Konten des Anlagenabgangs hinzugekommen. Bei nicht zutreffend gemappten Konten besteht das Risiko, dass diese im Rahmen der Konsolidierung zu nicht zutreffenden Aufrechnungsdifferenzen führen bzw. die Konzernwerte in der konsolidierten Vermögens- und Ergebnisrechnung nicht zutreffend ausgewiesen werden.
- Davon sind 6 lokale Konten/Positionen[53] 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.
- Bei einigen 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.

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. Im Rahmen des Einspielprozesses erfolgen systemgestützt verschiedene Plausibilitätsprüfungen. So wird für jeden Meldedatensatz geprüft, ob nach dem Positionsplan die zugeordnete Position (sog. Spiegelpositionen) eine Bewegungsart benötigt. Ist dies der Fall wird eine im Meldedatensatz fehlende Bewegungsart systemtechnisch durch eine sog. Dummy-Bewegungsart ergänzt. Diese müssen für die Konsolidierung richtiggestellt werden. Im Weiteren werden Meldedatensätze, die nach der Positionszuordnung keine Bewegungsart benötigen, dahingehend geprüft, ob sie diese bei Verdichtung auf Konten- bzw. Positionsebene einen Wert von 0 € ergeben (eine in den Meldedatensätzen vorhandene bzw. nicht vorhandene Partnerkontierung wird dabei nicht berücksichtigt). Ist dies der Fall, wird für diese Meldedatensätze kein Summensatz in SEM-BCS erstellt.[54]

[53] Lokale Konten 6600200 und 8542000 bei der GWG sowie 3813000 bei der GEWOFAG (noch aus der Vorjahresprüfung) sowie 498100 bei den MHM und Konten der lokalen Positionen 3111111813 (12 Konten) und 3111112101 (11 Konten) des LHM-Hoheitsbereichs (hinzugekommen aus der Prüfung 2021).

[54] Diese Prüfung erfolgt im Rahmen des Einspielens der Meldedaten mit dem Funktionsbaustein Z_BCS_UPLOAD_MD_ZRCS_MD.

Auskunftsgemäß wurde diese Vorgehensweise von der Stadtkämmerei im Rahmen der Projekteinführung gewählt, da die Referate bei Buchungen vergangener Jahre, d.h. die vor Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses erfolgten, fehlende Partnerkontierungen nicht korrigieren könnten. Diese Vorgehensweise ist im Sinne der Konsolidierung nachvollziehbar, sie kann allerdings zu Verzerrungen bei den Aufrechnungsdifferenzen bzw. bei den in der konsolidierten Vermögens- und Ergebnisrechnung ausgewiesenen Werten führen.

Darüber hinaus werden die Meldedaten während des Einspielprozesses anhand der in SEM-BCS implementierten Prüfregeln 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 durch die Aufgabenträger 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 in den Buchungen ist für die 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. 75 i.V.m. Tz. 40 bis 44 Konsolidierungsleitfaden Bayern).

Die Voraussetzung für die Ordnungsmäßigkeit der systemtechnischen Übernahme der Meldedaten wurde im Rahmen der IT-Prüfung des Revisionsamtes zum konsolidierten Jahresabschluss mit Prüfbericht „Informationstechnik für den Konzernabschluss 2021 - Konsolidierungssystem“ (Az: 9632.0_PG6_006_22) stichprobenartig geprüft und dem Rechnungsprüfungsausschuss am 21.03.2023 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 2021 zu verwendenden Partnerge-

sellschaften (2021: 47 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.
Im Weiteren haben wir die manuell erfassten GuV-Werte für die nicht rechtsfähigen Stiftungen mit den im SAP-System des LHM-Hoheitsbereichs gebuchten GuV-Werten abgeglichen.

In Folge der Korrektur des Jahresabschlusses des LHM-Hoheitsbereichs sowie des Aufgabenträgers it@M wurden die Meldedaten für den LHM-Hoheitsbereich am 09.05.2023 und für den Aufgabenträger it@M am 15.06.2023 sowie am 11.08.2023 mit korrigierten Werten erneut in SEM-BCS in die Kontierungsebene 00 eingespielt. Die für die beiden Aufgabenträger bereits vorhandenen Daten wurden dabei jeweils 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 31.12.2021 wurden die eingespielten Meldedaten der Aufgabenträger in SEM-BCS (einschließlich der 16 manuell erfassten Buchungen für die Übernahme der GuV-Werte der nicht rechtsfähigen Stiftungen) auf insgesamt 10.937 (Vorjahr: 10.826) Summensätze in der sog. Kontierungsebene 00/01 aggregiert.[55] Dies führte für die Aufgabenträger des Vollkonsolidierungskreises zu folgenden Summenbilanz- und Summenergebniswerten (Summenabschluss I):

Aufgabenträger	Meldedaten Kontierungsebene 00 / 01 – Summenabschluss I –2021					
	Anzahl Summensätze	Bilanzsummen	Anteil Summenbilanz	Summierte Erträge	Summierte Aufwendungen	Jahresergebnisse (-) = Jahresüberschuss (+) = Jahresfehlbetrag
LHM000 (Hoheit) einschl. n.r. Stiftungen	1.661	27.087.638.249,58	55,7%	-8.235.236.605,99	7.929.046.506,82	-306.190.099,17
AWM000	1.287	369.995.047,59	0,8%	-252.291.032,90	263.331.658,99	11.040.626,09
GEW000 (Konzern)	512	2.966.718.552,29	6,1%	-315.097.147,34	287.912.922,83	-27.184.224,51
GWG000 (Konzern)	1.095	2.783.782.702,71	5,7%	-286.837.079,26	250.084.846,44	-36.752.232,82
ITM000	662	245.309.441,49	0,5%	-309.439.058,80	286.405.912,95	-23.033.145,85
KPF000	99	7.779.818,57	0,0%	-353.097,69	226.229,26	-126.868,43
MHM000	645	78.129.105,60	0,2%	-17.497.950,94	29.445.628,17	11.947.677,23
MKS000	573	118.172.880,92	0,2%	-40.995.253,54	39.874.993,21	-1.120.260,33
MSE000	1.186	1.663.329.940,82	3,4%	-283.705.161,05	282.859.035,41	-846.125,64
SGM000	337	17.190.004,75	0,0%	-7.880.656,67	7.534.750,17	-345.906,50
SKM000 / MüK	1.756	1.054.741.481,11	2,2%	-1.024.175.873,04	1.034.005.326,94	9.829.453,90
SWM000 (Konzern) *)	1.124	12.266.583.502,10	25,2%	-9.117.410.811,65	9.117.410.811,65	0,00
Gesamt Ergebnis	**10.937**	**48.659.370.727,53**		**-19.890.919.728,87**	**19.528.138.622,84**	**-362.781.106,03**

[55] 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. Auskunftsgemäß können diese bisher technisch nicht mittels der Meldedaten eingespielt werden.
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 manuellen Buchungen korrigiert werden.

Erläuterung zur Übersicht:
*) Für den (Teil-)Konzern SWM wird das Jahresergebnis mit 0 € ausgewiesen, da der Konzerngewinn i.H.v. 15.465.190,89 € (Vorjahr Konzernverlust 114.337.342,07) gemäß Schema der Position 3156300010 „Entnahmen Gewinnrücklage“ zugeordnet wurde.

Für den LHM-Hoheitsbereich wurden die GuV-Werte der nicht rechtsfähigen Stiftungen summarisch in der Kontierungsebene 01 mit der Belegart 210 manuell ohne Partnerkontierung erfasst. Insgesamt wurde auf den einzelnen GuV-Positionen ein Betrag i.H.v. 2.074.853,67 € über die Position 3156300010 „Entnahmen Gewinnrücklage) erfasst.[56]
Wir haben die manuell in SEM-BCS erfasstem GuV-Werte mit den Gewinn- und Verlustrechnungen der nicht rechtsfähigen Stiftungen abgeglichen, die im SAP-System des LHM-Hoheitsbereichs verbucht sind. Der Abgleich zeigte, dass die Werte korrekt übernommen wurden. Eine Überprüfung der Aufwands- und Ertragsbuchungen in den Buchungskreisen der nicht-rechtsfähigen Stiftungen (Buchungskreise. 8000 bis 8999) im SAP-System des LHM-Hoheitsbereichs zeigte weiter, dass es in 2021 Buchungen i.H.v. insgesamt 517.118,52 € gab, die eine Partnerkontierung aufweisen. Davon sind Buchungen i.H.v. 36.004,37 € mit dem Partner G0099 (LHM-intern) und Buchungen i.H.v. 481.114,15 € gegen zu konsolidierende Aufgabenträger kontiert. Aufgrund der summarischen Erfassung der GuV-Werte ohne Partnerkontierung werden diese Werte nicht in die Aufwands- und Ertragseliminierung einbezogen. Damit stehen diese GuV-Werte nicht für die Aufwands- und Ertragskonsolidierung zur Verfügung und beeinflussen die Aufrechnungsdifferenzen. Auf Nachfrage teilte uns die Stadtkämmerei mit, dass im Rahmen der Projekteinführung des konsolidierten Jahresabschlusses in Abstimmung mit der externen Beratungsgesellschaft entschieden wurde, dass die Beziehungen zwischen den nachgeordneten Aufgabenträgern und den nicht rechtsfähigen Stiftungen in der Konzernbilanz nicht eliminiert werden.[57]

Prüfungsergebnisse

- Die von den 12 Aufgabenträgern zur Verfügung gestellten Meldedateien (Uploaddateien) stimmten mit den in SEM-BCS eingespielten Meldedaten auf Ebene der Summensätze überein.
- 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 in den Vorjahren - mangels bisher vorhandener technischer Möglichkeiten manuell erfasst. Die GuV-Werte wurden summarisch ohne Partnerkontierungen erfasst. Die Buchungen in den GuV-Rechnungen der nicht rechtsfähigen Stiftungen weisen jedoch Partnerkontierungen auf. Auskunftsgemäß wurde im Rahmen der Projekteinführung des konsolidierten Jahresabschlusses in Abstimmung mit der externen Beratungsgesellschaft entschieden, dass die Beziehungen zwischen den nachgeordneten Aufgabenträgern und den nicht rechtsfähigen Stiftungen in der Konzernbilanz nicht eliminiert werden. Dies hat zur Folge, dass die GuV-Werte 2021 saldiert i.H.v. 481.114,15 € nicht für die automatisierte Aufwands- und Ertragskonsolidierung zur Verfügung stehen und die Aufrechnungsdifferenzen beeinflussen.
- Bei 8 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.

[56] Belegnummer 100000000573/2021 mit 16 Buchungszeilen.
[57] Projekttagebuch Einführung Konzernbilanz bei der LHM: Frage 9 mit Entscheidung vom 10.06.2016.

- Meldedatensätze (ohne Bewegungsart) werden nicht als Summensatz in SEM BCS übernommen, wenn sie auf Konten- bzw. Positionsebene summiert einen Wert von 0 € ergeben (Partnerkontierungen werden dabei nicht berücksichtigt). Auskunftsgemäß wurde diese Vorgehensweise von der Stadtkämmerei im Rahmen der Projekteinführung gewählt, da die Referate bei Buchungen vergangener Jahre, d.h. die vor Erstellung der konsolidierten Jahresabschlusses erfolgten, fehlende Partnerkontierungen nicht korrigieren könnten. Für Meldedatensätze mit Bewegungsart gilt diese Festlegung nicht. Dies hat zur Folge, dass ausgeglichene, aber nicht ausgezifferte offene Posten der Aufgabenträger unterschiedlich in die Konsolidierung einbezogen werden.
- 7 nachgeordnete Aufgabenträger (GEWOFAG, GWG, it@M, LHM, MHM, MKS und MSE) lieferten in den Meldedateien Partnergesellschaften, die nicht in dem für 2021 geltenden Differenzenformular_V200, das für die Saldenabstimmung zwischen den Partnergesellschaften zu verwenden ist, enthalten sind. Mittels der Mappingtabelle in SEM-BCS wurden diese nicht (mehr) zu verwendenden Partnergesellschaften auf gültige Partnergesellschaften umgemappt. Beim nachgeordneten Aufgabenträger SWM wurden 3 Partnergesellschaften, bei denen es sich um Tochtergesellschaften der SWM[58] handelte auf Dritte umgemappt und in der Folge richtigerweise nicht in die Konsolidierung einbezogen. Die Vorgehensweise war korrekt und nachvollziehbar.
- Im LHM Hoheitsbereich wurde 2021 das Referat für Klima und Umwelt (RKU) neu gegründet. Die Stadtkämmerei hat die Mappingtabelle mit der Partnergesellschaft RKU000 (gültig ab 12/2021) ergänzt und so eingestellt, dass Meldedaten mit dieser Partnerkontierung richtigerweise auf den Hoheitsbereich LHM000 gemappt werden.
- Die eingespielten Meldedaten werden in der Konsolidierungssoftware SEM-BCS anhand systeminterner Prüfregeln 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 im Rahmen der Prüfung stichprobenhaft 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.

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 Prüfregeln genutzt.[59]

[58] Bei der Bayerngas Europe (SWM008), BayernServices (SWM018) und KommEE Verwaltungs GmbH (SWM054) handelt es sich um keine zu konsolidierenden Partnergesellschaften, da diese nicht zum Konsolidierungskreis des SWM-Konzerns gehören.

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

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

Beim Abgleich der Bilanzsummen mittels der in SEM-BCS durch eine Prüfregel ermittelten Aktiva- /Passivawerte zeigte sich bei 6 (Vorjahr: 3) der 11 vollkonsolidierten Töchter eine Abweichung im Vergleich zu der in den jeweiligen testierten Abschlüssen ausgewiesenen Bilanzsumme. Die Abweichungen sind nach der Aufklärung durch die Stadtkämmerei nachvollziehbar. Es handelt sich dabei i.d.R. um Wechselkonten der Aufgabenträger, die im Einzelabschluss des Aufgabenträgers je nach Saldo (Soll oder Haben) auf der Aktiv- oder Passivseite der Bilanz ausgewiesen werden. In den meisten Fällen sind davon Umsatzsteuerkonten oder Summenpositionen mit Wechselsaldo betroffen, für die auskunftsgemäß eine Anpassung des Kontenmapping nicht möglich ist.[60]

11 der einbezogenen 12 Aufgabenträger haben mittels Formblatt 12 die Richtigkeit der in SEM-BCS hochgeladenen Daten bestätigt bzw. auftretende Abweichungen bei den Bilanzsummen plausibel und nachvollziehbar erläutert. Für it@M wurde kein Formblatt 12 vorgelegt. Die Stadtkämmerei hat daraus als Auswirkung auf die Konzernbilanz ermittelt, dass die Meldedaten für die Forderungen und Verbindlichkeiten im Vergleich mit der Summe der Einzelabschlüsse um 2,7 Mio. € zu hoch sind. Die Auswirkung wird für die Forderungen mit 0,08% bzw. für die Verbindlichkeiten/Rückstellungen mit 0,02% bezogen auf den jeweiligen Konzernwert beziffert. Aufgrund des nicht wesentlichen Betrages ergibt sich keine wesentliche Auswirkung auf den konsolidierten Jahresabschluss.

Wie bereits unter Ziffer 5 ausgeführt, lag für den Eigenbetrieb it@M zum Zeitpunkt der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses kein testierter Jahresabschluss vor. Die Stadtkämmerei hat um eine fristgerechte Aufstellung des konsolidierten Jahresabschluss zu gewährleisten, die Werte des von it@M aufgestellten, noch nicht testierten Jahresabschluss 2021 als Datengrundlage zur Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses 2021 der Landeshauptstadt München verwendet. Im Rahmen der Jahresabschlussprüfung bei it@M ergaben sich eine Reihe von Nachbuchungen, die sowohl die Bilanz als auch die Gewinn- und Verlustrechnung betrafen.[61] Bis zum Ende unserer Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses 2021 lag für it@M ein endgültig testierter Jahresabschluss 2021 noch nicht vor (Stand 27.09.2023). Ein Abgleich der testierten Bilanz und GuV mit den nach SEM-BCS übernommenen Daten war deshalb nicht möglich.

Wie in den Vorjahren ergab sich zwischen den Meldedaten und der (Teil-)Konzernbilanz der GWG eine Differenz. Die Differenz i.H.v. -1.970.879,86 € 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

[60] Bei Wechselkonten kann durch ein entsprechendes Mapping je nach Saldo des lokalen Kontos (Soll oder Haben) in SEM-BCS ein richtiger Bilanzausweis erfolgen. Dazu benötigt die Stadtkämmerei aber die Information bei welchen lokalen Konten es sich um Wechselkonten handelt. Im Weiteren ergeben sich Differenzen aus der Saldierung von Forderungen aus Vorsteuer und Verbindlichkeiten aus Umsatzsteuer. Da in diesen Fällen eine Anpassung des Kontenmappings nicht erfolgen kann, müssten die Aufgabenträger im Zuge der Erstellung ihres Einzelabschlusses eine Umbuchung des Saldos entsprechend des Ausweises im Einzelabschluss vornehmen.

[61] Vgl. Korrekturbericht der Stadtkämmerei zum konsolidierten Jahresabschluss 2021.

(Teil-)Konzernbilanz der GWG zurückzuführen. Eine Auswirkung auf den Konzernabschluss ergibt sich dadurch nicht.

Bei den Werten der Ergebnisrechnungen der einbezogenen Aufgabenträger zeigten sich in Bezug auf die Jahresergebnisse keine Abweichungen. Für den Eigenbetrieb it@M lag bis zum Ende unserer Prüfung ein endgültig testierter Jahresabschluss noch nicht vor.

Prüfungsergebnisse

- Im Rahmen des Abgleichs der in SEM-BCS eingespielten Werte mit den jeweiligen testierten Jahres- bzw. (Teil-)Konzernabschlüssen der vollkonsolidierten Aufgabenträger zeigten sich bei 6 (Vorjahr: 3) von 11 Aufgabenträgern Abweichungen hinsichtlich der eingespielten Bilanzsummen zu den in den testierten Abschlüssen ausgewiesenen Bilanzsummen. Die Abweichungen (Forderungen / Verbindlichkeiten i.H.v. 2.721.032.56 € zu hoch) hatten keine wesentliche Auswirkung auf die Konzernbilanz. Bei den Werten der Ergebnisrechnungen zeigten sich in Bezug auf die Jahresergebnisse keine Abweichungen.
- 11 der 12 vollkonsolidierten Aufgabenträger haben das Formblatt 12 „Bestätigung der Richtigkeit der in V100 hochgeladenen Daten“ an die Stadtkämmerei übermittelt. Für it@M wurde kein Formblatt 12 vorgelegt.
- 6 Aufgabenträger haben im Formblatt 12 angegeben, dass bei den Bilanzwerten keine Übereinstimmung zwischen Einzelabschluss und den nach SEM-BCS eingespielten Daten vorliegt. Die Gründe für die betragsmäßigen Abweichungen wurden durch die Aufgabenträger nachvollziehbar erläutert.
  - In 5 Fällen handelt es sich dabei um Konten, die im Konzern als Forderung gemappt wurden und in den Bilanzen der Einzelabschlüsse als Verbindlichkeiten ausgewiesen sind oder umgekehrt. In den meisten Fällen sind davon Umsatzsteuerkonten oder Summenpositionen mit Wechselsaldo betroffen, für die auskunftsgemäß eine Anpassung des Kontenmappings nicht möglich ist. In den übrigen Fällen hat die Stadtkämmerei entsprechende Anpassungen in den Mappingtabellen vorgenommen bzw. mit den Aufgabenträgern einen Anpassung in deren Kontenzuordnung vereinbart. Damit verringert sich für diese Fälle in den Folgeabschlüssen das Risiko auftretender Differenzen.
  - Beim Aufgabenträger GWG ist die Differenz i.H.v. -1.970.879,86 € zwischen den Meldedaten und der (Teil-)Konzernbilanz der GWG durch die Stadtkämmerei nachvollziehbar erläutert und auf den Bilanzausweis der Treuhandverbindlichkeiten / Forderungen gegenüber der MGS in der Konzernbilanz der GWG zurückzuführen. Eine Auswirkung auf den Konzernabschluss ergibt sich dadurch nicht.
- Von dem Aufgabenträger it@M lag zum Zeitpunkt unserer Prüfung kein testierter Jahresabschluss vor. Ein Abgleich der testierten Bilanz und GuV mit den nach SEM-BCS übernommenen Daten war deshalb nicht möglich.

13.5.5 Prüfung der Anpassungsbuchungen

Im Konsolidierungsbericht des konsolidierten Jahresabschlusses der Stadtkämmerei (Seite 21) wird ausgeführt, dass die Summe der einbezogenen Einzelabschlüsse und (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 konzerninternen Verflechtungen verschiedene **manuelle Anpassungsbuchungen** in der **Kontierungsebene 10** vorgenommen. In Folge der Anpassungsbuchungen hat sich die Bilanzsumme einschließlich des Saldenvortrags von 2020 nach 2021 des auf Basis der eingespielten Meldedaten erstellten Summenabschlusses saldiert um insgesamt 57.241.279,38 € erhöht (Vorjahr: Reduzierung um 5.424.826,48 €). Das in der Summenergebnisrechnung ausgewiesene Jahresergebnis hat sich saldiert um 240.450.634,51 € erhöht (Vorjahr: Reduzierung um 96.694.864,62 €) (siehe hierzu Ziffer 13.5.6 des Berichts).

Es wurden insgesamt 114 Buchungen[62] mit den Belegarten 250 bis 261 ausgeführt.[63] Bei 38 Belegen handelte es sich um Invertierungen (Umkehrbuchungen) aus dem Vorjahr, **65** (Vorjahr: 70) Buchungen wurden in 2021 „neu“ erfasst. Nach Auskunft der Stadtkämmerei werden diese Belegarten für Anpassungen an den eingespielten Meldedaten genutzt. Nach unserer Plausibilisierung der Buchungen lagen diesen Buchungen unterschiedliche 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.

In Folge der Anpassungsbuchungen ergaben sich Veränderungen der Bilanzsummen und der Summenergebnisse, die in nachfolgender Übersicht für jeden Aufgabenträger und insgesamt dargestellt sind:

	Kontierungsebene 10 – Anpassungsbuchungen						
	Summenbilanz 2021				Summenergebnisrechnung 2021		
Aufgabenträger	Vortrag aus 2020	invertierte Belege 2021 aus 2020	neue Belege 2021	Summe Veränderung KE 10 per 31.12.2021	invertierte Belege 2021 aus 2020	neue Belege 2021	Summe Veränderung KE 10 per 31.12.2021
LHM000 (Hoheit) einschl. n.r. Stiftungen	-63.045.823,33	-17.646.410,42	103.173.778,15	22.481.544,40	44.984.917,49	148.115.930,00	193.100.847,49
AWM000	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-3.101.981,92	-3.101.981,92
GEW000	7.216.869,88	0,00	2.207.626,36	9.424.496,24	0,00	2.207.626,36	2.207.626,36
GWG000	-31.735.664,85	21.098.228,54	-3.196.241,34	-13.833.677,65	731.848,54	-3.196.241,34	-2.464.392,80
ITM000	0,00	0,00	-17.000.000,00	-17.000.000,00	0,00	-17.000.000,00	-17.000.000,00
KPF000	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
MHM000	3.111.706,06	-3.111.706,06	0,00	0,00	36.331.491,70	0,00	36.331.491,70
MKS000	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
MSE000	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SGM000	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SKM000/MüK	-13.155.142,01	13.155.142,01	-12.145.029,05	-12.145.029,05	13.155.142,01	-12.145.029,05	1.010.112,96
SWM000	92.183.227,77	-92.183.227,77	68.313.945,44	68.313.945,44	9.137.925,02	21.229.005,70	30.366.930,72
Gesamtergebnis	**-5.424.826,48**	**-78.687.973,70**	**141.354.079,56**	**57.241.279,38**	**104.341.324,76**	**136.109.309,75**	**240.450.634,51**

Werte in €

Die Übersicht zeigt, dass sich in Folge der Anpassungsbuchungen die Summenbilanz insgesamt um 57.241.279,38 € und das Summenergebnis insgesamt um 240.450.634,51 € erhöht hat. Dazu wurden zunächst Vorträge aus 2020 nach 2021 saldiert i.H.v. -5.424.826,48 € übertragen. Dieser Betrag entspricht der Veränderung der Summenbilanz des Vorjahres. Im Weiteren erfolgten Invertierungsbuchungen aus dem Vorjahr, die die Bilanzsumme um

[62] Diese Beleganzahl umfasst nicht die stornierten Buchungsbelege.

[63] 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).

-78.687.973,70 € reduzierten und das Summenergebnis um 104.341.324,76 € erhöhten. Darüber hinaus erhöhten die in 2021 neu erfassten Anpassungsbuchungen die Bilanzsumme um 141.354.079,56 € und das Summenergebnis um 136.109.309,75 €.[64]

In einzelnen Fällen handelte es sich nach den Sachverhaltsangaben im Buchungsbeleg um **Eliminierungsbuchungen**. Das betraf beispielsweise i.H.v. 14.150.209,41 € 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.[65] Die Stadtkämmerei hat mit gleicher Begründung bereits im Vorjahr eine entsprechende Eliminierungsbuchung durchgeführt, die in 2021 mit Invertierungsbuchung zurückgenommen wurde.[66]
Darüber erfolgte eine Eliminierungsbuchung zur Rücknahme des Zwischengewinns aus dem Verkauf des Anwesens Kontorhaus 1 mit Nachbargebäude (Flurstück Nr. 10684/31UA) des Eigenbetriebs MHM an den LHM-Hoheitsbereich i.H.v. 36.331.941,70 € (Invertierungsbuchung).[67] Der Zwischengewinn wurde im Vorjahr bereits in der Kontierungsebene 10 gebucht (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 teilweise bereits Eliminierungen von konzerninternen Verflechtungen vorgenommen wurden.

Weiter erfolgten 30 Buchungen mit der Belegart 340, von denen 15 Belege Invertierungsbuchungen aus dem Jahr 2020 sind. Hierbei handelt es sich um die Umgliederung der Konten des Kassenverbunds 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 einem ersten Summenabschluss zusammengefassten Meldedaten erfolgen kann (z.B. Korrektur von fehlenden oder nicht zutreffenden Partnerkontierungen, Umbuchung eine andere Position). 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 in einer eigenen Spalte nach dem Summenabschluss II dargestellt. Damit kann der Summenabschluss II entsprechend abgegrenzt

[64] Von den 65 neu erfassten Belegen wurden 19 Belege mit der Belegart 260 (ohne Invertierung) gebucht. Diese verringerten die Bilanzsumme insgesamt um 12.702.729,51 € und erhöhten das Summenergebnis um 53.807.262,49. Für diese Belege erfolgt keine Invertierung in das Jahr 2022. Weiter wurden 36 Belege mit den Belegarten 251 und 261 (jeweils mit Invertierung) erfasst. Diese Belege haben die Bilanzsumme insgesamt um 154.056.809,07 € und das Summenergebnis insgesamt um 82.302.047,26 € erhöht. Für diese Buchungen erfolgt in der Folgeperiode automatisch eine Invertierung. Damit werden diese in 2021 erfassten Buchungen im Jahr 2022 einen umgekehrten Effekt auf die Bilanzsumme und das Summenergebnis haben wie im Jahr 2021, da sie dann jeweils als Invertierung gebucht werden. Die 10 Buchungen mit der Belegart 250 (ohne Invertierung) haben die Bilanzsumme und das Summenergebnis 2021 nicht verändert.

[65] Buchungsbeleg Nr. 100000000616/2021, gebucht mit Belegart 261 in der Kontierungsebene 10.

[66] Buchungsbeleg Nr. 100000000558/2021 (Invertierungsbuchung Buchungsbeleg Nr. 100000000501/2020)

[67] Buchungsbeleg Nr. 100000000550/2021 (Invertierungsbuchung 100000000478/2020).

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.[68]

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 und die Einzelpostenanlistung in SEM-BCS sowie die Buchungsanordnungen der Stadtkämmerei herangezogen.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat manuelle Buchungen mit den Belegarten 250 bis 261 in der Kontierungsebene 10 durchgeführt. Unserer Prüfung zufolge 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 umgegliedert. Hierbei handelt es sich um keine Anpassung von Meldedaten, sondern bereits um eine Konsolidierungsmaßnahme zur Eliminierung von Verflechtungen im Konzernverbund. Nach Anpassung des BI-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.

13.5.6 Ordnungsmäßigkeit des Summenabschlusses

Der Summenabschluss II stellt die Basis 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

[68] 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.

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 sowie des Aufgabenträgers it@M wurden erneut die Meldedaten für den Hoheitsbereich der LHM am 09.05.2023 und für den Aufgabenträger it@M am 15.06.2023 sowie am 11.08.2023 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 I ausgehend von den Meldedaten in Folge der vorgenommenen Anpassungsbuchungen hin zum Summenabschluss II:

Aufgabenträger	Summenbilanz 2021			Summenergebnisrechnung 2021		
	Summenbilanz I aufgrund der Meldedaten KE 00	Summe KE10 (Vortrag aus 2020 + Anpassungs-Buchungen)	Summenbilanz II Nach Anpassungs-buchungen in KE 10	Su.Ergebnisse I aufgrund der Meldedaten KE 00/01 (-) = Jahresüberschuss (+) = Jahresfehlbetrag	Anpassungs-buchungen KE 10	Su.Ergebnisse II Nach Anpassungs-buchungen KE 10 (-) = Jahresüberschuss (+) = Jahresfehlbetrag
LHM000 (Hoheit) einschl. n.r. Stiftungen	27.087.638.249,58	22.481.544,40	27.110.119.793,98	-306.190.099,17	-193.100.847,49	-499.290.946,66
AWM000	369.995.047,59	0,00	369.995.047,59	11.040.626,09	3.101.981,92	14.142.608,01
GEW000 (Konzern)	2.966.718.552,29	9.424.496,24	2.976.143.048,53	-27.184.224,51	-2.207.626,36	-29.391.850,87
GWG000 (Konzern)	2.783.782.702,71	-13.833.677,65	2.769.949.025,06	-36.752.232,82	2.464.392,80	-34.287.840,02
ITM000	245.309.441,49	-17.000.000,00	228.309.441,49	-23.033.145,85	17.000.000,00	-6.033.145,85
KPF000	7.779.818,57	0,00	7.779.818,57	-126.868,43	0,00	-126.868,43
MHM000	78.129.105,60	0,00	78.129.105,60	11.947.677,23	-36.331.491,70	-24.383.814,47
MKS000	118.172.880,92	0,00	118.172.880,92	-1.120.260,33	0,00	-1.120.260,33
MSE000	1.663.329.940,82	0,00	1.663.329.940,82	-846.125,64	0,00	-846.125,64
SGM000	17.190.004,75	0,00	17.190.004,75	-345.906,50	0,00	-345.906,50
SKM000/MüK	1.054.741.481,11	-12.145.029,05	1.042.596.452,06	9.829.453,90	-1.010.112,96	8.819.340,94
SWM000 (Konzern)	12.266.583.502,10	68.313.945,44	12.334.897.447,54	0,00	-30.366.930,72	-30.366.930,72
Gesamt Ergebnis	**48.659.370.727,53**	**57.241.279,38**	**48.716.612.006,91**	**-362.781.106,03**	**-240.450.634,51**	**-603.231.740,54**

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

In Folge der Anpassungsbuchungen[69] einschließlich des Saldenvortrages von 2020 nach 2021 hat sich die Bilanzsumme des auf Basis der eingespielten Meldedaten erstellten Summenabschlusses saldiert um insgesamt 57.241.279,38 € erhöht (Vorjahr: Reduzierung um 5.424.826,48 €). Das in der Summen-Ergebnisrechnung ausgewiesene Jahresergebnis hat sich um 240.450.634,51 € erhöht (Vorjahr: Reduzierung um 96.694.864,62 €).

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 Stadtwerke München GmbH, it@M, (Teil-)Konzern GWG, (Teil-)Konzern GEWOFAG sowie München Klinik gGmbH.
Die in obiger Übersicht unter Summenbilanz II und Summenergebnisrechnung II ausgewiesenen Werte stellten die Ausgangsbasis für die anschließend erfolgten Konsolidierungsmaß-

[69] Die Anpassungsbuchungen erfolgten in der Kontierungsebene 10 mit den Belegarten 250 bis 261.

nahmen 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 125 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 einschließlich der Saldovorträge hat sich die Summenbilanz auf Basis der Meldedaten über die Aufgabenträger saldiert um 57.241.279,38 € auf einen Wert von 48.716.612.006,91 € erhöht. Das Jahresergebnis erhöhte sich durch die Anpassungsbuchungen über die Aufgabenträger saldiert um 240.450.634,51 €. In Folge weist die Summenergebnisrechnung II einen Jahresüberschuss i.H.v. 603.231.740,54 € aus. Die Summenergebnisrechnung I zeigte noch einen Jahresüberschuss von 362.781.106,03 €.
- 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).

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 stellt 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 lässt sich von den Aufgabenträgern im Formblatt 12 bestätigen, dass keine selbst erstellten Vermögensgegenstände aktiviert wurden. 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 - bis auf den Aufgabenträger (Teil-)Konzern SWM - keine entsprechenden Bilanzposten vorhanden sind. Im Weiteren haben wir die Formblätter 12 durchgesehen, ob durch die Aufgabenträger bestätigt wurde, dass selbst erstellte Vermögensgegenstände nicht aktiviert wurden.
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 seit Juni 2021 richtigerweise auf die Position 1111100010 „Selbst ge. gew. Schutzrecht. u. Rechte“ 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 0,00 € eingespielt. Damit ergab sich keine Auswirkung auf den konsolidierten Jahresabschluss 2021.
- Die Stadtkämmerei hat die Empfehlung des Revisionsamtes aufgegriffen, dass von den Aufgabenträgern über das zwischenzeitlich erweiterte Formblatt 12 „Bestätigung“ eine Bestätigung zu selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen abzugeben ist. Dies trägt dazu bei, dass bei den Aufgabenträgern keine selbst erstellten Vermögensgegenstände aktiviert sind, die aufgrund einer falschen Positionszuordnung nicht erkannt werden können.
- Von den 12 Aufgabenträgern haben 11 zum Jahresabschluss 2021 im Formblatt 12 bestätigt, dass selbsterstellte immaterielle Vermögensgegenstände nicht aktiviert wurden. Für den LHM Hoheitsbereich wurde dies fälschlicherweise im Formblatt 12 nicht bestätigt.

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. 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.

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 vorhandenen 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 zum jeweiligen 31.12. zu wiederholen. Der bei der erstmaligen Konsolidierung zum 01.01.2018 ermittelte Unterschiedsbetrag wird nicht weiter modifiziert, sondern bleibt in den Folgejahren konstant.[70] 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

[70] Vgl. Baetge/Kirsch/Thiele: Konzernbilanzen, 13. Auflage, 2019, Seite 189.

sind. Ein neuer Unterschiedsbetrag resultiert daraus in der Regel nicht.[71] 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 Prüfempfehlung im Hinblick auf die Unterschiedsbeträge einiger vollkonsolidierter Tochterunternehmen im Rahmen der Erstkonsolidierung geprüft. In einem weiteren Schritt haben wir die Folgekonsolidierung zum 31.12.2021 nachvollzogen und auch die Wiederholung der Erstkonsolidierung mit einbezogen. Wir haben die ausgeführten Buchungen der Kapitalkonsolidierung nachvollzogen. Darüber hinaus haben wir Anpassungsbuchungen in der Kontierungsebene 10 im Rahmen des Kapitals sowie 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 Konsolidierungsleitfaden Bayern sowie § 301 HGB).

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

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

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

Die Anpassungen der Unterschiedsbeträge sind aus nachfolgender Übersicht ersichtlich:

[71] Vgl. Baetge/Kirsch/Thiele: Konzernbilanzen, 13. Auflage, 2019, Seite 459.

1	2	1	2	3	4	5 Korrekturbedarf	6 Korrekturbedarf	7
Aufgabenträger Vollkonsolidierungskreis	UB	Rechnerisch ermittelter Unterschiedsbetrag zum 01.01.2018	Aktive / Passive latente Steuern Einzelabschluss zum 31.12.2017 ==> (-) Erhöh. pass. UB (+) Vermind. pass UB	Ausleichsposten 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/Mük im Geschäftsjahr 2018 ==> aktiver UB mindert sich	Anpassungen von Rückstellungen der nAT aus Vorjahren ==> (-) Erhöh pass. UB (+) Vermi pass. UB (-) Vermi akt. UB (+) Erhöh 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**

Werte in €

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.

Korrekturbedarf (siehe obige Übersicht Spalte 5):
- 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.

Korrekturbedarf (siehe obige Übersicht Spalte 6):
- 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. 49[72] 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

[72] 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.

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 (siehe o.a. Korrekturbedarf) führten zu einem Prüfungsvorbehalt. In den Vorjahresberichten haben wir empfohlen, die nicht zutreffenden Anpassungen der zunächst errechneten aktiven und passiven Unterschiedsbeträge im Folgeabschluss zu korrigieren und im Konsolidierungsbericht zu erläutern. Diese Empfehlungen wurden von der Stadtkämmerei zum 31.12.2021 umgesetzt. Damit haben wir den Prüfungsvorbehalt aufgehoben.

Des Weiteren haben wir empfohlen, soweit sich gesetzliche Änderungen hinsichtlich des Ausweises latenter Steuern ergeben, diese entsprechend zu berücksichtigen. Auch diese Empfehlungen will die Stadtkämmerei umsetzen. Bisher ergaben sich jedoch noch keine dahingehenden gesetzlichen Änderungen.

Zum korrigierten konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2021 wurden all unsere genannten Empfehlungen zum 01.01.2018 umgesetzt. Auch wurde eine Feststellung aus unserer Prüfung zum 31.12.2019 betreffend GEWOFAG mit Einfluss auf das Kapital der LHM und das Minderheitenkapital[73] umgesetzt und der endgültige Unterschiedsbetrag zum 01.01.2018 beim (Teil-)Konzern GEWOFAG i.H.v. -205.378,09 € noch angepasst. Die Erläuterung der Anpassungen und der nun endgültigen Summen der aktiven und passiven Unterschiedsbeträge zum 01.01.2018 erfolgte im Korrekturbericht des konsolidierten Jahresabschlusses zum 31.12.2021. Die Erläuterung erfolgte in der dem Korrekturbericht beigefügten Eigenkapitalübersicht zum 01.01.2018.

Die Unterschiedsbeträge zum 01.01.2018 stellen sich nach Umsetzung der Empfehlungen nun folgendermaßen dar:

		1	2	3	4	5	6	7
Aufgabenträger Vollkonsolidierungskreis	**UB**	**Rechnerisch ermittelter Unterschiedsbetrag zum 01.01.2018**	**Aktive / Passive latente Steuern Einzelabschluss zum 31.12.2017 ==> (-) Erhöh. pass. UB (+) Vermind. pass UB**	**Ausleichsposten 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**	**Unterschiedsbetrag Zum 01.01.2018 Zwischensumme NEU gemäß Prüfung Revisionsamt**	**Vermeintlicher Minderheitenanteil an der MGS wird umgegliedert**	**Angepasster Unterschiedsbetrag zum 01.01.2018 NEU gemäß Prüfung Revisionsamt**
AWM	p	-36.488.412,91				-36.488.412,91		**-36.488.412,91**
MSE	p	-194.858.879,74				-194.858.879,74		**-194.858.879,74**
it@M	p	-4.442.722,97				-4.442.722,97		**-4.442.722,97**
SgM	p	-5.251.678,31				-5.251.678,31		**-5.251.678,31**
MKS	p	-44.139.030,33				-44.139.030,33		**-44.139.030,33**
KPF	p	-3.990.156,67				-3.990.156,67		**-3.990.156,67**
SWM	p	-1.247.178.194,11	-37.860.097,00	121.148.701,25		-1.163.889.589,86		**-1.163.889.589,86**
GEWOFAG	p	-435.389.100,11	87.706.955,74	20.211.720,45		-327.470.423,92	-205.378,09	**-327.675.802,01**
GWG	p	-341.332.573,39	22.227.510,68	214.622,95	31.847.271,00	-287.043.168,76		**-287.043.168,76**
Summe		**-2.313.070.748,54**	**72.074.369,42**	**141.575.044,65**	**31.847.271,00**	**-2.067.574.063,47**	**-205.378,09**	-2.067.779.441,56
SKM/MüK	a	134.366.511,30				134.366.511,30		**134.366.511,30**
MHM	a	3.311.904,74				3.311.904,74		**3.311.904,74**
Summe		**137.678.416,04**				**137.678.416,04**	**0,00**	137.678.416,04

Werte in €

[73] Es ging um die Berücksichtigung des 6%-Anteils der GEWOFAG Wohnen GmbH im GEWOFAG-(Teil-)Konzern an der Münchner Gesellschaft für Stadterneuerung (MGS) beim Gesamteigenkapital der LHM.

Die Summe der passiven Unterschiedsbeträge aus Eigenkapitalkonsolidierung zum 01.01.2018 beläuft sich auf **-2.067.779.441,56 €** (vor Anpassung: -2.409.097.363,68 €), die Summe der aktiven Unterschiedsbeträge aus Eigenkapitalkonsolidierung zum 01.01.2018 beläuft sich auf **137.678.416,04 €** (vor Anpassung: 62.495.811,43 €) (siehe Spalte 7).

Die Stadtkämmerei hat darüber hinaus die Anpassung der Ergebnisrücklage zum 01.01.2018 betreffend nicht zutreffend errechneter Unterschiedsbeträge vorgenommen und in den Korrekturbericht eine entsprechend angepasste Eigenkapitalübersicht zum 01.01.2018 aufgenommen (siehe Ziffer 14.1 des Berichts).

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 erneuten Unterschiedsbetragsberechnungen zum 01.01.2018 wurden von der Stadtkämmerei die zunächst errechneten aktiven und passiven Unterschiedsbeträge um folgende Anpassungen der Unterschiedsbeträge im konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2021 umfassend korrigiert:
  - 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 war nicht zutreffend. Da es sich hierbei um einen Geschäftsvorfall aus dem laufenden Jahr 2018 handelte, wäre dieser im Rahmen der ersten Folgekonsolidierung zum 31.12.2018 zu berücksichtigen gewesen. In Folge war der aktive Unterschiedsbetrag zum 01.01.2018 um 24.781.000,00 € zu niedrig ausgewiesen.
  - Die Anpassung der Unterschiedsbeträge einiger Töchter aufgrund von Rückstellungen aus Vorjahren i.H.v. insgesamt 391.924.904,82 € (davon betrafen 341.523.300,21 € passive Unterschiedsbeträge und 50.401.604,61 € aktive Unterschiedsbeträge) war 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.
  - Nach der Korrektur beläuft sich die Summe der passiven Unterschiedsbeträge aus Kapitalkonsolidierung zum 01.01.2018 auf -2.067.779.441,56 € (vor Anpassung: -2.409.097.363,68 €). Die Summe der aktiven Unterschiedsbeträge aus Kapitalkonsolidierung zum 01.01.2018 beläuft sich auf 137.678.416,04 € (vor Anpassung: 62.495.811,43 €).
  - Darüber hinaus hat die Stadtkämmerei die Ergebnisrücklage zum 01.01.2018 bezüglich der nicht zutreffend errechneten Unterschiedsbeträge korrigiert und in den Korrekturbericht eine entsprechend angepasste Eigenkapitalübersicht zum 01.01.2018 aufgenommen.
  - Die Anpassung und Korrektur der Unterschiedsbeträge zum 01.01.2018 sowie der Ergebnisrücklage zum 01.01.2018 wurde von der Stadtkämmerei im Korrekturbericht des konsolidierten Jahresabschlusses zum 31.12.2021 dargestellt und erläutert.
  - Der Prüfungsvorbehalt aus der Prüfung 2018 betreffend die Unterschiedsbeträge und die Ergebnisrücklage wurde aufgehoben.

13.6.3 Folgekonsolidierungen im Kapital

In der Folgekonsolidierung werden die Konsolidierungsschritte aus der Erstkonsolidierung wiederholt zum jeweiligen aktuellen 31.12. Es werden neue Bewegungen ermittelt, diese Bewegungen können auf die Beteiligungswerte der Mutter oder Veränderungen im Stammkapital oder in der 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, die zweite Folgekonsolidierung zum 31.12.2019 und die dritte Folgekonsolidierung zum 31.12.2020 statt. Für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2021 erfolgte nun die **vierte Folgekonsolidierung** im Kapital.

In der **vierten** Folgekonsolidierung wurden zunächst vorgenommene Einlagen des Geschäftsjahres 2021 der LHM in die Wohnungsbaugesellschaften eliminiert. Die Eliminierung betraf Einlagen i.H.v. 84.336.539,00 €, 2.694.100,00 € und 3.890.600,00 € in die GEWOFAG Holding GmbH. Überdies wurden Einlagen i.H.v. 150.309.880,00 €[74] bei der GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH eliminiert. Durch eine Umbuchung i.H.v. weiteren 77.895.789,00 €[75] wurde die Position des zu konsolidierenden Kapitals bei der GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH der bereits im Jahr 2020 vorgenommenen Konsolidierung angepasst.
Darüber hinaus sind Anpassungsbuchungen in der Kontierungsebene 10 für die GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH i.H.v. 70.670.782,00 €[76] sowie für die GEWOFAG Holding GmbH i.H.v. 3.393.000,00 € erfolgt. Aus Vorjahren sind weitere Anpassungsbuchungen erfolgt.[77] 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. 69.854.000,00 € eliminiert. Die LHM hat ihrerseits in ihrem Einzelabschluss für die Gewährung der Mittel ihre Rückstellungen 2021 i.H.v. 69.854.000,00 € und bis zum 31.12.2021 i.H.v. insgesamt 207 Mio. € in Anspruch genommen.[78] Die Inanspruchnahme der Rückstellung wurde im Rahmen der

[74] Hierbei handelt es sich um Bareinlagen (34.844.000,00 €) und zwei Sacheinlagen (25.610.984,00 € und 89.854.896,00 €). Die ersten beiden wurden in der Gesellschafterversammlung der GWG am 18.08.2021 beschlossen, Letztere war bereits in der Gesellschafterversammlung am 22.09.2020 beschlossen worden; sie wurde nachträglich um 400.050,00 € vermindert), für die am 14.12.2021 eine Eintragung im Handelsregister als Stammkapitalerhöhung der GWG bereits erfolgt war.

[75] In der Bilanz der GWG zum 31.12.2020 erfolgte hierfür noch ein Ausweis von Einlagen i.H.v. 77.895.789,00 € in der separaten Bilanzposition „Passiva B, „Zur Durchführung einer beschlossenen Kapitalerhöhung geleistete Einlagen“. Dabei handelte es sich um eine Bareinlage i.H.v. 66.093.487,00 € und Sacheinlagen i.H.v. 11.802.302,00 €. Die Handelsregistereintragung erfolgte am 26.01.2021 und infolgedessen auf Ebene der GWG die Umbuchung auf das Stammkapital.

[76] Die nun bei den Forderungen eliminierten Beträge i.H.v. 49.680.041,00 € sowie aus den Jahren 2018 und 2019 weitere 20.990.741,00 €, alles noch nicht bis zum 31.12.2021 im Handelsregister eingetragene (Sach-)Einlagen, ergeben summiert 70.670.782,00 €, die die Abweichung zwischen dem Beteiligungsbuchwert in der LHM-Bilanz und dem Stammkapital in der GWG-Bilanz ergibt. Von den 70.670.782,00 € sind 60.000.000,00 € eine Abweichung aus einer Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln der GWG aus dem Jahr 2011, die den Beteiligungsbuchwert GWG bei der LHM nicht erhöht hat.

[77] GWG: Vorjahr 2020 i.H.v. 93.796.219,00 €, 24.751.007,00 € und 6.338.725,00 €. GEWOFAG: Vorjahr 2020 i.H.v. 2.568.870,32 €, 3.861.300,00 €, 3.393.000,00 € und -29.300,00 €. GWG: Vorvorjahr 2019 i.H.v. 64.783.639,00 € und 3.993.000,00 €. GEWOFAG: Vorvorjahr 2019 i.H.v. 3.393.000,00 €.

[78] Gebucht waren aufgrund des Wechsels des Betreuungsreferats der MüK im Jahr 2021 jeweils 34.927.000,00 € Rückstellungsinanspruchnahme bei der Stadtkämmerei (BK0350) und beim Gesundheitsreferat (BK0150). – Geplant und von der Vollversammlung des Stadtrats beschlossen waren insgesamt Kapitalerhöhungen bei der MüK bis zum Jahr 2026 i.H.v. bis zu 382 Mio. €. Die 69.854.000.000,00 € sind der sechste Teilbetrag dieser Summe.

Schuldenkonsolidierung eliminiert. Die Kapitalerhöhung der München Klinik gGmbH wurde nachvollziehbar durch eine manuelle Buchung eliminiert.[79]

Der Wert des GEWOFAG-(Teil-)Konzerns wurde durch fälschlicherweise doppelte Ausbuchung einer Differenz, die ursprünglich aus einer Grundstücksbewertung im Jahr 2020 stammte, i.H.v. 94,32 € gemindert und damit zum 31.12.2021 in dieser Höhe zu niedrig ausgewiesen[80] (siehe hierzu auch die Ausführungen unter Ziffer 13.12.1).

Prüfungsergebnisse

- Die Wiederholung der Verrechnung von Beteiligungsbuchwert und anteiligem Eigenkapital auf der Basis der Werte zum Zeitpunkt der Erstkonsolidierung (01.01.2018) ist nachvollziehbar erfolgt. Zur korrekten Vornahme ist nachvollziehbar eine Umgliederung der Jahresergebnisse der Gesellschaften zum 31.12.2017 auf die Position 2123000010 „Ergebnisrücklagen/Gewinnrücklagen“ erfolgt.
- Im Rahmen der Folgekonsolidierung hat die Stadtkämmerei richtigerweise Einlagen des Geschäftsjahres 2021 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. 84.336.539,00 €, 2.694.100,00 € und 3.890.600,00 € in die GEWOFAG Holding GmbH sowie Einlagen i.H.v. 150.309.880,00 € in die GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH.
- Es erfolgten richtigerweise Anpassungsbuchungen in der Kontierungsebene 10 für Einlagen in die GWG i.H.v. 77.895.789,00 € und 70.670.782,00 € sowie in die GEWOFAG i.H.v. 3.393.000,00 €, die bereits den Beteiligungswert der LHM, jedoch noch nicht das Stammkapital der Gesellschaften erhöhten. Aus Vorjahren sind weitere Anpassungsbuchungen erfolgt. Die Eliminierung der Einlagen erfolgte im Rahmen der Schuldenkonsolidierung.
- Des Weiteren wurden zwei Einlagen der LHM in die Kapitalrücklage der München Klinik gGmbH (ehemals Städtisches Klinikum München GmbH) i.H.v. zusammen 69.854.000,00 € 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 Wiedereinlage eines Gewinnanteils (sogenannte Gewinnrückführung) i.H.v. 11.714.020,21 € in den Beteiligungswert der SWM in der LHM-Bilanz wurde auskunftsgemäß aus Vereinfachungsgründen bereits in der Kontierungsebene 20 (im Rahmen der automatisierten Schuldenkonsolidierung) und nicht, wie vorgesehen, in der Kontierungsebene 30 eliminiert. Die Buchung ist nachvollziehbar.

[79] Belegnummer 300000000186/2021 auf Kontierungsebene 30.

[80] Im Einzelabschluss der LHM ist der Beteiligungswert der GEWOFAG Holding GmbH im Jahr 2021 wegen einer Kaufpreisminderung betreffend das Jahr 2020 um diesen Betrag reduziert worden. Die Buchung erfolgte im Einzelabschluss der LHM fälschlicherweise ohne Partnerkontierung und wurde mit den Meldedaten 2021 entsprechend in den konsolidierten Jahresabschluss eingespielt. Im konsolidierten Jahresabschluss hingegen war diese Minderung bereits im Jahr 2020 mittels einer Korrekturbuchung, allerdings mit Partnerkontierung, berücksichtigt worden (Buchung 100000000444 auf KE10). 2021 erfolgte auf Ebene des konsolidierten Jahresabschlusses die Invertierung der Buchung aus dem Jahr 2020 (Buchung 100000000541 auf KE10) und eine weitere Anpassungsbuchung mit Partnerkontierung (Buchung 100000000584 auf KE10) ohne die Buchung aus dem Einzelabschluss zu stornieren. Dies führte dazu, dass die Minderung des Beteiligungswertes fälschlicherweise doppelt berücksichtigt wurde und in der Folge die Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ für den Bereich der Kernverwaltung im konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2021 um 94,32 € zu niedrig ausgewiesen wird.

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.[81]

Die für die durchzuführenden Konzernaufrechnungen relevanten Beziehungen zwischen der LHM und den Aufgabenträgern und den Aufgabenträgern 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, ordentlichen Aufwendungen und ordentlichen Erträge im Rahmen der Schulden- sowie der Aufwands- und Ertragskonsolidierung eine Wesentlichkeitsgrenze in Höhe von 5% errechnet und zugrunde gelegt. D.h. dass entstehende Differenzen erst ab dieser Wesentlichkeitsgrenze aufzuklären sind, ansonsten gelten sie als von untergeordneter Bedeutung und können entsprechend abgesetzt werden (vgl. Tz. 48 Konsolidierungsleitfadens Bayern).

Bei der LHM erfolgen die Schulden- sowie die Aufwands- und Ertragskonsolidierung grundsätzlich automatisiert im SAP-System SEM-BCS[82] (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-BCS[83] (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

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

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

[83] 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.

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 dargestellt[84]:

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**.[85]

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 resultierten1.081 Gesellschaftspaare.[86] Die Einzelwesentlichkeitsgrenze für den ersten konsolidierten Jahresabschluss wurde auf **115.000 €** (gerundet) je Gesellschaftspaar einheitlich für die Bilanz- und GuV-Posten (Forderungen, 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.[87] Das heißt, dass im Rahmen der Konsolidierung auftretende Aufrechnungsdifferenzen bis zum Erreichen der maximalen 5%-Wesentlichkeitsgrenze von 125.112.438 € als von untergeordneter Bedeutung anzusehen sind.

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.[88]

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 2021 war nach dem Differenzenformular_V200 wei-

84 Vgl. Fachkonzept Intercompany-Abstimmung, Anlage1_Wesentlichkeitsgrenze_V100_V200.xls.
85 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%).
86 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: (47x(47-1)/2) = 1.081. Es handelt sich hierbei um die sog. V200-Gesellschaften.
87 Vgl. 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."
88 Vgl. Fachkonzept Intercompany-Abstimmung (Stand 05.03.2019), Seite 42.

terhin der Betrag von 115.000 € als Wesentlichkeitsgrenze für die Intercompany-Abstimmung zwischen den Aufgabenträgern in der V200 (Saldenabstimmung) heranzuziehen.[89]

- Wesentlichkeitsgrenzen Konsolidierungsversion (V100)
Für den konsolidierten Jahresabschluss 2021 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 31.12.2021 insgesamt **47** (Vorjahr: 45) Aufgabenträger bzw. Gesellschaftspaare.[90] Hieraus ergibt sich eine rechnerische Einzelwesentlichkeitsgrenze für den konsolidierten Jahresabschluss 2021 i.H.v. von **2.812.500 €** (gerundet) je Gesellschaftspaar und je Position.[91] Die Ermittlung ergibt sich ebenfalls auf Basis der nach dem Konsolidierungsleitfaden Bayern zulässigen Wesentlichkeitsgrenze von 5%.

Nach Tz. 48 des Konsolidierungsleitfadens Bayern ist bei der Bestimmung der Wesentlichkeitsgrenze (5%) der Schuldenkonsolidierung auf die Bilanzposition abzustellen. Für den ersten konsolidierten Jahresabschluss wurden die maximalen Differenzen auf Konzernebene je Position auf Basis der Grenze von 5% sowie eine Wesentlichkeitsgrenze für jede Position pro Gesellschaftspaar bestimmt. Nach Auskunft der Stadtkämmerei sollen die ermittelten **Wesentlichkeitsgrenzen für 5 Jahre bestehen, um „größere Schwankungen“ zu vermeiden.**[92] Für den konsolidierten Jahresabschluss 2021 hat die Stadtkämmerei daher nachvollziehbar weiterhin einheitlich den Wert der Position Forderungen aus 2017 herangezogen. Die Stadtkämmerei hat nach Ablauf des 5-Jahreszeitraum die 5%-Wesentlichkeitsgrenze für die kommenden 5 Jahre neu berechnet. Sie wurde aus dem Vorsichtsprinzip auf Basis des 5-Jahres-Durchschnitts der Forderungswerte der Jahre 2018 bis 2022 bestimmt, um den Einfluss von Ausreißerjahren zu mindern. Die auf dieser Basis berechnete 5%-Wesentlichkeitsgrenze beträgt dann max. 166.392.854 € und die Einzelwesentlichkeitsgrenze 155.000 €. Die neu berechneten Wesentlichkeitsgrenzen gelten ab dem konsolidierten Jahresabschluss 2023.

Vorgehensweise bei der Prüfung
Wir haben die von der Stadtkämmerei für die Forderungen, Verbindlichkeiten, ordentlichen Aufwendungen und ordentlichen Erträge 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 2021 geprüft. Im Rahmen der Prüfung der Wesentlichkeitsgrenzen haben wir das Fachkonzept Konzernabschluss, das Fachkonzept Intercompany-Abstimmung und die Handlungsanweisungen der Stadtkämmerei für die

[89] Vgl. Handlungsanweisung Intercompany-Abstimmung V200, Seite. 12: „Der aktuelle Stand der Wesentlichkeitsgrenze wird vom Konzernteam mit dem Versand des aktuellen Differenzenformulars V200 mitgeteilt.
[90] Für 2021 ermittelt sich anhand der einbezogenen Aufgabenträger die Anzahl der 47 Gesellschaftspaare wie folgt: Aufgabenträger mit Tochtergesellschaften: LHM-Hoheitsbereich: 15 Referate, (Teil-)Konzerne Gewofag: 5, GWG: 2, SWM 17 Gesellschaften; Aufgabenträger ohne Tochtergesellschaften: 1 SKM/MüK, 6 Eigenbetriebe, 1 Regiebetrieb = 47 Gesellschaftspaare. Es handelt sich hierbei um die sog. V100-Gesellschaften.
[91] 5% Wesentlichkeitsgrenze 125.112.438 € / 47 Gesellschaftspaare = 2.812.500 € (rechnerische Einzelwesentlichkeitsgrenze).
[92] E-Mail der Stadtkämmerei vom 28.07.2020 und 09.06.2022.

Saldenabstimmung sowie die Arbeitsunterlage der Stadtkämmerei „Wesentlichkeit pro AT 2019 V200.xls“ und das „Differenzenformular_V200.xls“ einbezogen.[93]

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.[94] 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. Die Stadtkämmerei hat für den nächsten 5-Jahreszeitraums die 5%-Wesentlichkeitsgrenze auf Basis der Forderungswerte der Jahre 2018 bis 2022 neu berechnet. Die Berechnung der Stadtkämmerei war nachvollziehbar. Die neuen Wesentlichkeitsgrenzen gelten ab dem konsolidierten Jahresabschluss 2023.
- Für den konsolidierten Jahresabschluss 2021 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 rechnerische Einzelwesentlichkeitsgrenze von 2.812.500 € pro V100-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. Das heißt, dass im Rahmen der Konsolidierung auftretende Aufrechnungsdifferenzen bis zum Erreichen der maximalen 5%-Wesentlichkeitsgrenze von 125.112.438 € als von untergeordneter Bedeutung anzusehen sind.

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-Abstimmung[95] sind grundsätzlich Aufrechnungsdifferenzen zwischen unechten, stichtagsbedingten und echten Aufrechnungsdifferen-

[93] 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, E-Mail vom 09.06.2022. Daher haben wir die Angaben aus dem Dokument „Wesentlichkeit pro AT 2019 V200.xls“ für das Jahr 2021 zugrunde gelegt.

[94] Die ermittelten Wesentlichkeitsgrenzen basierten auf Werten des Jahres 2017.

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

zen 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.[96] 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.[97] Für den konsolidierten Jahresabschluss 2021 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“[98] 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 2021 hat die Stadtkämmerei die Aufgabenträger mit Informationsschreiben vom 07.12.2021 auf die Durchführung der Intercompany-Abstimmung zum 31.12.2021 in SEM-BCS (V200) und auf die Verwendung des Differenzenformulars_V200 für die durch die Aufgabenträger vorzunehmende Intercompany-Abstimmung hingewiesen. Festgestellte Differenzen sind im Differenzenformular_V200 zu erfassen und zu dokumentieren. Das Formular dient in seiner endgültigen Fassung als Basis für Korrekturbuchungen im Konzern.

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 31.12.2021 haben wir inhaltlich nicht geprüft.

Die Stadtkämmerei hat auskunftsgemäß bei den vollkonsolidierten Töchter zum 31.12.2021 eine Saldenabstimmung vorgenommen.[99]

Vorgehensweise bei der Prüfung
Wir haben die Vorgehensweise der Intercompany-Abstimmung zwischen den in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehenden Aufgabenträgern nachvollzogen. Für die Prüfung

[96] Vgl. Infoschreiben der Stadtkämmerei an alle Aufgabenträger Konzern LHM (inklusive Tochtergesellschaften) vom 17.12.2020.
[97] 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.
[98] In der Calc-Tabelle „Differenzenformular V200“ ist ein Tabellenblatt „Schriftliche Bestätigung“ enthalten.
[99] Prüfbericht: „Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber eigenen Unternehmen zum 31.12.2021“, Az. 9632.0_PG1_033_22.

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 2021 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 12 Aufgabenträger Differenzenformulare an die Stadtkämmerei übermittelt. Der Aufgabenträger (Teil-)Konzern Stadtwerke München hat für die in den (Teil-)Konzernabschluss einbezogenen Tochtergesellschaften SWM Bayerische E&P Beteiligungsgesellschaft mbH (SWM102) und SWM Infrastruktur Verwaltungs GmbH (SWM104) kein Differenzenformular vorgelegt. Auskunftsgemäß haben im Geschäftsjahr 2021 keine konzerninternen Beziehungen stattgefunden. Für die beiden Gesellschaften wurden keine Meldedaten hochgeladen.
- Die Stadtkämmerei hat auskunftsgemäß im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses für den LHM-Hoheitsbereich für die vollkonsolidierten Töchtern zum 31.12.2021 eine Saldenabstimmung vorgenommen.

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 Buchungen der entsprechenden Positionen mit Partnergesellschaften erfasst werden. Anhand der Partnerkontierung können die Geschäftsbeziehungen paarweise zwischen den Konsolidierungseinheiten erkannt und eliminiert werden.[100]

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 Part-

[100] Vgl. hierzu auch: Dobler/Hetzer/Schmitz, Konsolidierte Abschlüsse in SAP SEM-BCS, 2008, Seite 257f.: 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.

nerkontierungen 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 2021 wurde den Aufgabenträgern das o.g. Formblatt (Anlage G) mit Informationsschreiben vom 07.12.2021 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 werden, 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 2021 rechnerisch ermittelte Einzelwesentlichkeitsgrenze von 2.812.500 € pro V100-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 ist durch die Stadtkämmerei jeweils über ein Ticket bei it@M zu beauftra-

gen. 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.[101] 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.[102] Die Stadtkämmerei versucht auskunftsgemäß in SEM-BCS in der Version 100 solange Differenzen zu klären und auszubuchen, bis die Wesentlichkeitsgrenze von 125 Mio. € der Aufrechnungsdifferenzen aus der Schuldenkonsolidierung sowie aus der Aufwands- und Ertragskonsolidierung 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 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 2021 wurden in SEM-BCS für die automatisierte Konsolidierung der einzelnen Maßnahmen systemtechnisch keine „Limits“ für die entstehenden Aufrechnungsdifferenzen festgelegt. Aufgrund der engen Zeitschiene, die im Rahmen der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses für die automatisierte Konsolidierung aller Maßnahmen zur Verfügung steht, ist diese Vorgehensweise nach Angaben der Stadtkämmerei derzeit technisch 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. Diesbezüglich behalten wir unseren Prüfungsvorbehalt aufrecht.
- Die Stadtkämmerei hat ausgeführt, dass das Einhalten der (Gesamt-)Wesentlichkeitsgrenze im Vorfeld auf andere Art und Weise sichergestellt wird. Die Stadtkämmerei versucht auskunftsgemäß in SEM-BCS in der Version 100 solange Differenzen zu klären und auszubuchen, bis die Wesentlichkeitsgrenze von 125 Mio. € der Aufrechnungsdifferenzen aus der Schuldenkonsolidierung sowie aus der Aufwands- und Ertragskonsolidierung unterschritten wird.

[101] E-Mail der Stadtkämmerei vom 07.12.2020, 19.07.2022.
[102] E-Mail der Stadtkämmerei vom 07.12.2020, 19.07.2022 und 01.08.2022.

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.[103]

Die Schuldenkonsolidierung betrifft dabei alle Bilanzposten, die aus Sicht des Gesamtabschlusses 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 Buchungsunterschieden (Tz. 87ff. Konsolidierungsleitfaden Bayern).[104]

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“[105] 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 Meldedaten und die Buchungen nachvollzogen und die Höhe der Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung, die Behandlung der Differenzen sowie deren Darstellung im Konsolidierungsbericht geprüft.

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 Buchungen der Forderungen und Verbindlichkeiten der Aufgabenträger entsprechende Partnerkontierun-

[103] Vgl. Peper/Weller, Der kommunale Gesamtabschluss, Seite 168.
[104] Vgl. Baetge et. al., Konzernbilanzen, 2015, 11. Auflage, S. 248ff.
[105] Konsolidierungsmaßnahmen 52100 „Schuldenkonsolidierung“, 52102 „Rückstellungseliminierung“.

gen aufweisen.[106] 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.[107]

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 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 **68** Konsolidierungsbuchungen in SEM-BCS.[108] Die Konsolidierungsbuchungen erfolgten in der Kontierungsebene 20. Bei den Forderungen und bei den Verbindlichkeiten wurden folgende Beträge konsolidiert:

Positonen	Bezeichnung Position	Summenwerte *)	Konzern-Aufrechnungen KE 20	Konzern-Aufrechnungen KE 30	konsolidierte Vermögens-Rechnung zum 31.12.2021	% Anteil der Auf-Rechnung
Aktivpositionen (Positionen mit Forderungscharakter)						
1135100010	Ausleihungen an verbundene Unternehmen	833.271.104,43 €	-815.539.267,41 €		17.731.837,02 €	-97,87 %
1135200010	Sonstige Ausleihungen	680.735.737,47 €	-3.731.813,04 €		677.003.924,43 €	-0,55 %
1221000010	Öffentlich-rechtliche Forderungen	562.941.282,92 €	-6.520.906,74 €		556.420.376,18 €	-1,16 %
1222000010	Privatrechtliche Forderungen	1.572.083.644,22 €	-365.239.462,24 €			-23,23 %
	Differenz aus Schuldenkonsolidierung **)			**18.042.853,65 €**	1.224.887.035,63 €	
1223000010	Sonstige Vermögensgegenstände	953.495.156,38 €	-61.865.721,63 €		891.629.434,75 €	-6,49 %
1223200010	Umgliederung Kassenverbund (manuell)	147.109.251,67 €	-134.828.942,15 €		12.280.309,52 €	-91,65 %
1300000010	Aktive Rechnungsabgrenzung	293.877.016,45 €	-5.581.136,26 €		288.295.880,19 €	-1,90 %
Summe		**5.043.513.193,54 €**	**-1.393.307.249,47 €**	**18.042.853,65 €**	**3.668.248.797,72 €**	**-27,63 %**
Passivpositionen (Positionen mit Verbindlichkeitencharakter)						
2420000010	Verbindlichkeiten aus Krediten Investiv	-7.221.491.088,38 €	819.851.718,10 €		-6.401.639.370,28 €	-11,35 %
2450000010	Erhaltene Anzahlungen	-153.498.280,78 €	5.506.893,71 €		-147.991.387,07 €	-3,59 %
2460000010	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	-855.140.322,55 €	120.840.612,92 €		-734.299.709,63 €	-14,13 %
2490000010	Sonstige Verbindlichkeiten	-2.257.036.487,71 €	293.449.582,62 €		-1.963.586.905,09 €	-13,00 %
2496000010	Umgliederung Kassenverbund (manuell)	-134.828.942,15 €	134.828.942,15 €		0,00 €	-100,00 %
2493000010	Differenzen aus IC Eliminierung (Vorsysteme AT)	-11.641,82 €		11.641,82 €	0,00 €	0,00 %
2500000010	Passive Rechnungsabgrenzung	-339.476.049,29 €	775.004,50 €		-338.701.044,79 €	-0,23 %
2480000010	Verbindlichkeiten aus Steuern	-78.817.492,03 €	0,00 €		-78.817.492,03 €	0,00 %
Summe		**-11.040.300.304,71 €**	**1.375.252.754,00 €**	**11.641,82 €**	**-9.665.035.908,89 €**	**-12,46 %**
Gesamtdifferenz			**-18.054.495,47 €**	**18.054.495,47 €**		

*) Die Summenwerte errechnen sich aus den Meldedaten der Aufgabenträger (Kontierungsebene 00) zuzüglich der ggf. von der Stadtkämmerei vorgenommenen Anpassungsbuchungen (Kontierungsebene 10).
**) siehe Fußnote [109] mit weiteren Erläuterungen zur Übersicht.

[106] Über die Kombination Position (Konto), Aufgabenträger und Partnereinheit.
[107] Informationsschreiben vom 07.12.2021, Anlage G.
[108] Die Konsolidierungsbuchungen erfolgten mit der Belegart 520.
[109] **) 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.

Im Zuge der automatisierten Konsolidierungsbuchungen wurden an konzerninternen Forderungen insgesamt 1.393.307.249,47 € (27,6%)[110] und an konzerninternen Verbindlichkeiten insgesamt -1.375.252.754,00 € (-12,5%)[111] eliminiert. Daraus ergibt sich eine Gesamt-Differenz i.H.v. 18.054.495,47 €.[112] Das bedeutet, dass im Rahmen der automatisierten Schuldenkonsolidierung Forderungen im Umfang von 18,0 Mio. € nicht mit einer entsprechenden Verbindlichkeit konsolidiert werden konnten.

Auf der Aktivseite zeigte sich der größte Anteil an Eliminierungen bei den Ausleihungen i.H.v. 815,5 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. 819,9 Mio. €. Diese resultieren aus Darlehensverbindlichkeiten 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. 134,8 Mio. € in der Kontierungsebene 10 unter der Belegart 340. Dabei handelt es sich um eine Eliminierungsmaßnahme, die richtigerweise unter den Konzernaufrechnungen darzustellen ist (siehe hierzu die Ausführungen unter Ziffer 13.5.5 des Berichts). Der in der Position 1223200010 „Umgliederung Kassenverbund (manuell)“ auf der Aktivseite verbleibende Betrag i.H.v. 12.280.309,52 € resultieren auskunftsgemäß aus dem abweichenden Wirtschaftsjahr (01.09. bis 31.08.) der Münchner Kammerspiele.[113]

Der Betrag i.H.v. 11.641,82 € wurde mit den Meldedaten der SWM auf die Position 2493000010 „Differenzen aus IC Eliminierung (Vorsysteme AT)“ übernommen. Der Betrag wurde manuell in die Position „Privatrechtliche Forderungen“ gebucht.[114]

Der sich im Rahmen der Schuldenkonsolidierung aus der automatisierten Konsolidierungsbuchung ergebende Differenzbetrag wird zunächst jeweils auf die sowohl auf der Aktiv-, als auch auf der Passivseite vorgesehene Differenzenposition[115] 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. 18.042.853,65 € wurde manuell in die Position „Privatrechtliche Forderungen“ gebucht.[116] Die Differenz ist

[110] In diesem Betrag ist der eingestellte Differenzbetrag aus der Schuldenkonsolidierung i.H.v. 18.042.853,65 € nicht mit enthalten. Unter Berücksichtigung der Verrechnung errechnet sich für die Konzernaufrechnungen aus Forderungen ein Betrag i.H.v. -1.375.264.395,82 €.

[111] In diesem Betrag ist der Differenzbetrag aus „IC-Eliminierung Vorsystem“ i.H.v. 11.641,82 € nicht berücksichtigt. Mit Berücksichtigung errechnet sich für die Konzernaufrechnungen aus Verbindlichkeiten ein Betrag von 1.375.264.395,82 €.

[112] In diesem Betrag ist die Differenz der Schuldenkonsolidierung i.H.v. 18.042.853,65 € enthalten sowie die Differenz „IC-Eliminierung Vorsystem“ i.H.v. von 11.641,82 €, die über die Meldedaten in der Konsolidierungsebene 00 auf die Position 2493000010 „Diff.IC Eliminierung Vorsystem“ eingespielt wurde.

[113] E-Mail der Stadtkämmerei vom 01.08.2022.

[114] Belegnummer 300000000188/2021, Buchungstext: „Umbuchung Delta Schuko # 2493000010“.

[115] Aktivseite: Position 1920000010 „Diff. IC-Eliminierung“; Passivseite: Position 2494000010 „Diff. IC-Eliminierung.

[116] Die Eliminierung der Differenzen der Forderungen und Verbindlichkeiten erfolgte als manuelle Buchung im Nachgang der maschinellen Konsolidierung. Die „Differenzen Verbindlichkeiten“ i.H.v. -47.043.699,53 € ergeben sich aus der Position 2494000010 „Diff. IC-Eliminierung“ i.H.v. -47.032.057,71 € und der Position 2493000010 „Diff. IC-Eliminierung (Vorsysteme)“ i.H.v. -11.641,82 €. Die „Differenzen Forderungen“ ergeben sich aus der Position 1920000010 „Diff. IC-Eliminierung“ i.H.v. 65.086.553,18 €. Der Saldo der Differenzen wurde gebucht auf die Position 1222000010 „Privatrechtliche Forderungen“ i.H.v. 18.042.853,65 €. Die Buchung erfolgte mit den Belegnummern 300000000187 - 300000000189/2021 mit Buchungstext „Umbuchung Deltas Schuldenkonsolidierung #2494000010“ sowie mit den Belegnummern 300000000212/2021 (1. Korrektur) und 300000000246/2021 (2. Korrektur) mit Buchungstext „Umbuchung Delta nach Korrektur“ in der Kontierungsebene 30 mit Belegart 721, d.h. im Folgejahr werden die Buchungen invertiert.

dadurch entstanden, dass im Rahmen der Konsolidierung konzerninternen Forderungen in dieser Höhe keine konzerninternen Verbindlichkeiten gegenüber standen. Damit wird die entstandene Differenz wie ein externer Vorgang behandelt und als Forderung gegenüber Dritten in der konsolidierten Vermögensrechnung ausgewiesen. Die entstandenen Differenzen je Aufgabenträger sind unter nachfolgender Ziffer 13.8.2 dieses Berichts dargestellt.

Die Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung haben sich in Folge der geänderten Meldedaten aus den Korrekturen nicht verändert.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat die relevanten Positionen der Forderungen und Verbindlichkeiten in die Schuldenkonsolidierung einbezogen.
- Wie in den Vorjahren 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.

13.8.2 Behandlung der Differenzen (aus Forderungen und Verbindlichkeiten)

Aus der automatisierten Schuldenkonsolidierung ergaben sich Differenzen bei den Forderungspositionen (Aktivpositionen) i.H.v. 65.086.553,18 € sowie bei den Verbindlichkeitenpositionen (Passivpositionen) i.H.v. -47.043.699,53 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Schuldenkonsolidierung der Forderungen und Verbindlichkeiten belief sich auf 18.042.853,65 € und wurde in die Position „Privatrechtliche Forderungen“ manuell gebucht, d.h. die privatrechtlichen Forderungen wurden in dieser Höhe erhöht.

Die Differenzen aus der automatisierten Schuldenkonsolidierung je Aufgabenträger sind aus nachfolgender Übersicht ersichtlich:

Aufgabenträger des Vollkonsolidierungskreises	Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung Aktivpositionen (KE20)	Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung Passivpositionen (KE20) *)	Saldierte Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung zum 31.12.2021 (KE20)
LHM (Hoheitsbereich)	55.362.210,44 €	-1.010.806,19 €	**54.351.404,25 €**
Abfallwirtschaftsbetrieb München	901.048,55 €	-8.338,69 €	**892.709,86 €**
IT@M	5.087.050,27 €	0,00 €	**5.087.050,27 €**
Markthallen München	1.075.421,21 €	-24.570,32 €	**1.050.850,89 €**
Münchner Kammerspiele	213.896,46 €	-2.053,74 €	**211.842,72 €**
Münchner Stadtentwässerung	818.998,82 €	-366.319,45 €	**452.679,37 €**
Anwesen Schloss Kempfenhausen	7.978,62 €	0,00 €	**7.978,62 €**
Stadtgüter München	755,92 €	-155.112,16 €	**-154.356,24 €**
GEWOFAG Holding GmbH (Konzern)	635.611,59 €	0,00 €	**635.611,59 €**
GWG München mbH (Konzern)	685.905,84 €	-1.627.975,60 €	**-942.069,76 €**
München Klinik gGmbH	86.780,56 €	-889.171,29 €	**-802.390,73 €**
Stadtwerke München GmbH (Konzern)	210.894,90 €	-42.959.352,09 €	**-42.748.457,19 €**
Gesamtbetrag der Differenzen	**65.086.553,18 €**	**-47.043.699,53 €**	**18.042.853,65 €**

*) siehe Fußnote[117] mit weiteren Erläuterungen zur Übersicht.

[117] In den Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung (Passivpositionen) ist beim (Teil-)Konzern Stadtwerke ein Betrag von -11.641,82 € enthalten, der bereits über die Meldedaten in der Konsolidierungsebene 00 auf die Position 2493000010

Aus den 68 Einzelbuchungen der automatisierten Schuldenkonsolidierung ergaben sich Differenzen. Die höchsten Differenzen bei den Aktivpositionen ergaben sich beim LHM-Hoheitsbereich i.H.v. 55.362.210,44 €, bei den Passivpositionen beim Aufgabenträger (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH i.H.v. -42.959.352,09 €. Auf der Aktivseite summierten sich die Differenzen auf 65.086.553,18 € und auf der Passivseite auf -47.043.699,53 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Schuldenkonsolidierung beläuft sich auf 18.042.853,65 € (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 2021 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 als Orientierungswert jeweils auf die 68 Einzelbuchungen angewandt.

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

Im Rahmen der Schuldenkonsolidierung wurde bei den 68 automatisiert durchgeführten Konsolidierungsbuchungen[118] in folgenden 3 (Vorjahr: 4) Fällen die errechnete Einzelwesentlichkeitsgrenze i.H.v. 2.812.500 € pro Gesellschaftspaar überschritten:

Differenzposition 1920000010 (Forderungen)				
Belegnummer	**Belegart**	**Aufgabenträger**	**Partnereinheit**	**Differenz in €**
250000001746	520	LHM	SWM	53.303.357,57
250000002034	520	ITM	LHM	4.911.839,28
Summe				**58.215.196,85**

Differenzposition 2494000010 (Verbindlichkeiten)				
Belegnummer	**Belegart**	**Aufgabenträger**	**Partnereinheit**	**Differenz**
250000001763	520	SWM	LHM	-40.717.209,39
Summe				**-40.717.209,39**

Die Differenzen wurden in dieser Höhe gebucht. Eine weitere Aufklärung der entstandenen Differenzen seitens der Stadtkämmerei erfolgt nicht, soweit die festgelegte maximale zulässige Differenz von 125 Mio. € nicht überschritten wird.

Im konsolidierten Jahresabschluss erfolgte die Verbuchung der saldierten Differenz aus der Schuldenkonsolidierung i.H.v. 18.042.853,65 € in der Position „Privatrechtliche Forderungen“ für den Bereich LHM-Hoheitsbereich. Im Konsolidierungsbericht 2021 (Seite 54) wird erstmals in dieser Position erläutert, dass die Position die Aufrechnungsdifferenzen aus der Schuldenkonsolidierung enthält, die keinem Aufgabenträger zugeordnet werden können, die

„Diff.IC Eliminierung Vorsystem“ eingespielt wurde. Die Stadtkämmerei hat diesen Betrag im Rahmen der Differenzenbehandlung mitbehandelt.

[118] Im Rahmen der Korrektur des konsolidierten Jahresabschlusses wurden bei der ersten erneuten Ausführung der maschinellen Schuldenkonsolidierung 2 Belege gelöscht und 2 Belege hinzugefügt. Im Rahmen der zweiten Korrektur des konsolidierten Jahresabschlusses wurde bei der zweiten erneuten Ausführung der maschinellen Schuldenkonsolidierung ein Beleg gelöscht und einer hinzugefügt. Bei den Buchungen und Beträgen haben sich keine Änderungen ergeben.

mit 18,0 Mio. € deutlich unter der Wesentlichkeitsgrenze liegen und damit für die Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage unbedeutend sind. Im Korrekturbericht wird ausgeführt, dass sich die Aufrechnungsdifferenzen in Folge der Korrekturbuchungen nicht verändert haben. Im Konsolidierungsbericht unter Ziffer 3. Konsolidierungsgrundsätze (Seite 23) erläutert die Stadtkämmerei, 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. Dies hat zur Folge, dass die verbleibenden Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung wie ein externer Vorgang behandelt und als Forderung bzw. Verbindlichkeit gegenüber Dritten in der konsolidierten Vermögensrechnung ausgewiesen wird.

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.[119]

- 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 (1920000010) bzw. auf eine passivische Differenzenposition (2494000010) gebucht. Auf diesen Positionen sind die Differenzen der jeweiligen Jahre ausgewiesen. Die Einzelbuchungen auf den Differenzpositionen sind nachvollziehbar. 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 65.086.553,18 € und auf der Passivseite auf -47.043.699,53 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Schuldenkonsolidierung beläuft sich auf 18.042.853,65 € (Aktivseite).
- Der saldierte Differenzbetrag aus der Konsolidierung der Forderungen und Verbindlichkeiten i.H.v. 18.042.853,65 € (Vorjahr: 17.720.777,96 €) wird gemäß Tz. 91 des Konsolidierungsleitfadens Bayern im konsolidierten Jahresabschluss auf der Aktivseite in der Position „Privatrechtliche Forderungen“ im Bereich Kernverwaltung ausgewiesen. Die Position „Privatrechtliche Forderungen“ musste um diesen Betrag wieder

[119] Vgl. Baetge et. al., Konzernbilanzen, 2015, 11. Auflage, S. 248ff.

erhöht werden, da den eliminierten Forderungen passende Verbindlichkeiten in dieser Höhe nicht zuordenbar waren. Die Stadtkämmerei hat in Umsetzung unserer Empfehlung aus dem Vorjahr im Konsolidierungsbericht den Differenzbetrag in dieser Position erläutert. Diesbezüglich haben wir den Prüfungsvorbehalt aufgehoben.

- Die Stadtkämmerei hat im Konsolidierungsbericht den Umgang mit unbedeutenden echten oder unechten Aufrechnungsdifferenzen aus der Schuldenkonsolidierung unter den Konsolidierungsgrundsätzen ausgeführt.
- Die für den konsolidierten Jahresabschluss 2021 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 3 der 68 automatisiert durchgeführten Konsolidierungsbuchungen lag der Differenzbetrag über der als Orientierungswert errechneten Einzelwesentlichkeitsgrenze von 2.812.500 € pro Gesellschaftspaar. Die Differenzbuchungen erfolgten jeweils in Höhe der Differenzbeträge. Eine weitere Aufklärung erfolgte nicht.

13.8.3 Eliminierung von Rückstellungen

Die Eliminierung von Rückstellungen erfolgt bei der LHM als **einseitige** Konzernaufrechnung. Im Fachkonzept Konzernabschluss wurden 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 und der entsprechenden Bewegungsart liefern, damit diese eliminiert werden können. Fehlende Bewegungsarten werden systemtechnisch beim Einspielen der Meldedatensätze zunächst mit der Bewegungsart 599 „Dummy“ ergänzt. 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.[120] Die Übersicht zeigt den Endbestand zum 31.12.2020, den Anfangsbestand zum 01.01.2021, die unterjährigen Veränderungen und den Endstand zum 31.12.2021:

[120] 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 BWA 500	Zuführungen BWA 520	Aufzins. BWA 531	Inanspruch-nahmen BWA 540	Abgang BWA 550	Auflösungen BWA 560	Umbuch. BWA 570	„Dummy“ BWA 599	Endbestand
		Zum 31.12.2020	Zum 01.01.2021	erfolgswirksame Bewegungen 2021							Zum 31.12.2021
2310000010	Rückstellungen für Pensionen	245.645,06	245.645,06	0,00	0,00	40.707,89	0,00	0,00	0,00	0,00	286.352,95
2320000010	Umweltrückstellungen	-7.555.887,01	-7.555.887,01	-774.985,44	0,00	209.646,00	0,00	607.913,47	0,00	0,00	-7.513.312,98
2342000010	Rückstellung aus Steuerschuldverhältnissen	-186.169.143,83	-186.169.143,83	-20.099.118,00	0,00	52.363.940,16	0,00	78.251,40	-1.705.412,00	0,00	-155.531.482,27
2361000010	Sonstige Rückstellungen	-373.809.107,86	-373.809.107,86	-64.464.922,21	-4.380,72	125.662.324,06	0,00	15.315.913,77	3.404,10	1.719.272,35	-295.577.496,51
2300000000	**Rückstellungen Gesamt**	**-567.288.493,64**	**-567.288.493,64**	**-85.339.025,65**	**-4.380,72**	**178.276.618,11**	**0,00**	**16.002.078,64**	**-1.702.007,90**	**1.719.272,35**	**-458.335.938,81**
		-567.288.493,64	**-567.288.493,64**	**108.952.554,83**							**-458.335.938,81**

Werte in €

Der Anfangsbestand der konzerninternen Rückstellungen zum 01.01.2021 i.H.v. -567.288.493,64 € entspricht dem Endbestand der Rückstellungen zum 31.12.2020 i.H.v. - 567.288.493,64 €.

Vor Durchführung der maschinellen Eliminierung der Rückstellungen hat die Stadtkämmerei in der Kontierungsebene 10 Anpassungsbuchungen summiert i.H.v. 9.892.638,22 € gegenüber dem Aufgabenträger AWM durchgeführt. In diesem Zuge erfolgte eine Umgliederung von den sonstigen Rückstellungen in die Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen. Im Weiteren erfolgten drei Anpassungsbuchungen, um den Anfangsbestand der konzerninternen Rückstellungen zum 01.01.2021 mit dem Endbestand zum 31.12.2020 gleichzustellen. Dazu wurde in einem Fall ein Betrag i.H.v. 603.525,02 € von der Bewegungsart 570 „Umbuchung“ und in zwei Fällen ein Betrag i.H.v. insgesamt 385.310,72 € von der Bewegungsart 599 „Dummy“ auf die Bewegungsart 500 „Anfangsbestand“ umgebucht.[121]

Anschließend erfolgten insgesamt **61** automatisierte Eliminierungsbuchungen[122]. Im Zuge der Eliminierung der konzerninternen Rückstellungen wurde der Anfangsbestand der Rückstellungen zum 01.01.2021 i.H.v. 567.288.493,64 € eliminiert mit entsprechender Erhöhung der Position „Ergebnisrücklagen/Gewinnrücklagen“. Dies war buchhalterisch nachvollziehbar. Ebenfalls eliminiert wurden die erfolgswirksamen Bewegungen[123] (Zuführungen, Aufzinsung, Inanspruchnahme, Auflösungen, Umbuchungen und Dummy) des Geschäftsjahres 2021 summiert i.H.v. 108.952.554,83 €. Dies führte zu einer Reduzierung des Jahresergebnisses i.H.v. 108.952.554,83 €. Dies war buchhalterisch nachvollziehbar.

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

[121] Belegnummer 100000000586/2021 i.H.v. 603.525,02 €, Belegnummer 100000000596/2021 i.H.v. 385.310,72 € .

[122] Die Eliminierungsbuchungen erfolgten mit der Belegart 521 „Rückstellungen“ unter den Belegnummern 250000001772 bis -1790, 250000001792 bis -1793, 250000001795 bis -1832 und 250000002035 bis – 2036, Buchungsdatum 11.08.2023. Im Rahmen der zweiten Korrektur des konsolidierten Jahresabschlusses wurde bei der zweiten erneuten Ausführung der maschinellen Schuldenkonsolidierung ein Beleg gelöscht und zwei Belege hinzugefügt. Bei den Buchungen und Beträgen haben sich erfolgswirksame Änderungen insgesamt i.H.v. 3.470.049,17 € ergeben, die im Jahresergebnis berücksichtigt wurden.

[123] Es gab folgende erfolgswirksame Bewegungen: Zuführungen, Aufzinsung, Inanspruchnahme, Auflösungen, Umbuchungen und Dummy.

Position	Bezeichnung Position	Summenwerte *) zum 31.12.2021	Konzern-Aufrechnungen KE20	konsolidierte Vermögens-Rechnung zum 31.12.2021	% Anteil der Aufrechnung
2310000010	Rückstellungen für Pensionen	-7.520.154.808,25 €	-286.352,95 €	-7.520.441.161,20 €	0,00%
2320000010	Umweltrückstellungen	-177.349.602,32 €	7.513.312,98 €	-169.836.289,34 €	-4,24%
2330000010	Instandhaltungsrückstellungen	-20.269.159,60 €	0,00 €	-20.269.159,60 €	0,00%
2341000010	Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs	-142.947.777,00 €	0,00 €	-142.947.777,00 €	0,00%
2342000010	Rückstellung aus Steuerschuldverhältnissen	-393.094.140,13 €	155.531.482,27 €	-237.562.657,86 €	-39,57%
2350000010	Rückstellungen für drohende Verpflichtungen	-27.762.356,66 €	0,00 €	-27.762.356,66 €	0,00%
2361000010	Sonstige Rückstellungen	-2.033.968.631,75 €	295.577.496,51 €	-1.738.391.135,24 €	-14,53%
2362000010	Sonstige Rückstellungen – Treuhandvermögen (MGS)	-384.180,39 €	0,00 €	-384.180,39 €	0,00%
2370000010	Rückstellungen Entsorgung Kernenergie	-375.364.727,61 €	0,00 €	-375.364.727,61 €	0,00%
Summe		**-10.691.295.383,71 €**	**458.335.938,81 €**	**-10.232.959.444,90 €**	**-4,29%**

*) 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 31.12.2021 (Kontierungsebene 20) erfolgte i.H.v. 458.335.938,81 €. Dies entspricht 4,29% des Rückstellungsbestands des Summenabschlusses II.

Nachfolgende Übersicht zeigt die Eliminierungen i.H.v. 458.335.938,81 € verteilt nach den Aufgabenträgern:

Aufgabenträ-ger	Bezeichnung	Summenwerte *) zum 31.12.2021	Konzernaufrechnun-gen KE 20	konsolidierte Vermögensrechnung zum 31.12.2021	%Anteil der Aufrechnung
LHM000	LHM (Hoheitsbereich)	-7.252.407.918,27 €	206.753.310,99 €	-7.045.654.607,28 €	-2,85 %
AWM000	Abfallwirtschaftsbetrieb München	-230.670.826,00 €	7.061.775,72 €	-223.609.050,28 €	-3,06 %
GEW000	GEWOFAG Holding GmbH (Konzern)	-87.758.597,61 €	192.223,50 €	-87.566.374,11 €	-0,22 %
GWG000	GWG München mbH (Konzern)	-61.245.611,26 €	0,00 €	-61.245.611,26 €	0,00 %
ITM000	it@M	-9.426.271,50 €	-7.353.744,31 €	-16.780.015,81 €	78,01 %
KPF000	Anwesen Schloß Kempfenhausen	-6.500,00 €	0,00 €	-6.500,00 €	0,00 %
MHM000	Markthallen München	-35.399.503,26 €	2.912.860,37 €	-32.486.642,89 €	-8,23 %
MKS000	Münchner Kammerspiele	-15.912.529,00 €	-50.000,00 €	-15.962.529,00 €	0,31 %
MSE000	Münchner Stadtentwässerung	-243.640.834,74 €	6.161.324,92 €	-237.479.509,82 €	-2,53 %
SGM000	Stadtgüter München	-2.556.552,60 €	475.563,97 €	-2.080.988,63 €	-18,60 %
SKM000 / MüK	München Klinik gGmbH	-172.611.580,83 €	76.850.608,44 €	-95.760.972,39 €	-44,52 %
SWM000	Stadtwerke München GmbH (Konzern)	-2.579.658.658,64 €	165.332.015,21 €	-2.414.326.643,43 €	-6,41 %
Ergebnis		**-10.691.295.383,71 €**	**458.335.938,81 €**	**-10.232.959.444,90 €**	**-4,29 %**

*) 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 2021 zeigten sich die höchsten Rückstellungen gegenüber den Partnern im Konzern beim Hoheitsbereich der LHM i.H.v. 206.753.310,99 €; davon wurden in den sonstigen Rückstellungen 186.160.974,92 € gegenüber der München Klinik gGmbH und 17.861.479,19 € 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. 165.332.015,21 € eliminiert; davon entfiel ein Betrag i.H.v. 155.339.258,77 € auf Rückstellungen aus Steuerschuldverhältnissen sowie ein Betrag i.H.v. 9.672.599,40 € auf sonstige Rückstellungen, die gegenüber dem LHM-Hoheitsbereich bilanziert sind.

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 und Bewegungsarten 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 31.12.2021 in Höhe von 458.335.938,81 € erfolgte nachvollziehbar. Davon führten die erfolgswirksamen Eliminierungsbuchungen zu einer Reduzierung des Jahresergebnisses i.H.v. 108.952.554,83 €.
- Bei den konzerninternen Rückstellungen war den Anfangsbestand zum 01.01.2021 i.H.v. -567.288.493,64 € übereinstimmend mit dem Vorjahres-Endbestand der Rückstellungen zum 31.12.2020. Die Stadtkämmerei hat zur Richtigstellung des Anfangsbestands drei Anpassungsbuchungen zur Korrektur einer fehlerhaften bzw. fehlenden Bewegungsarten durchgeführt. Die Buchungen waren nachvollziehbar.

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. 108.952.554,83 € 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 2021 vergebenen bzw. erhaltenen investiven Zuwendungen wurde für den Konzernabschluss zum 31.12.2021 aufgrund untergeordneter Bedeutung nicht durchgeführt. Auch in den Vorjahren (seit Erstkonsolidierung zum 31.12.2018) erfolgte keine Konsolidierung aufgrund untergeordneter Bedeutung.

Die LHM hat die vergebenen bzw. erhaltenen investiven Zuwendungen des Geschäftsjahres 2021 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 23) den Verzicht auf Konsolidierung der vergebenen Zuwendungen mit untergeordneter Bedeutung begründet. Die Auswirkungen auf den konsolidierten Jahresabschluss wurden dargestellt, wonach dadurch die Posten 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 2021 folgende Beträge beim LHM-Hoheitsbereich und den nachgeordneten Aufgabenträgern ermittelt:

	31.12.2021
Geleistete Zuwendungen für Investitionen und Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände	11.751.583,74 €
Afa Zuwendungen (Durchschnittswert über 10 Jahre = 10%)	1.175.158,37 €

Die Wesentlichkeitsgrenze für die Eliminierung der geleisteten Zuwendungen und erhaltenen Sonderposten hat die Stadtkämmerei einheitlich mit 5% festgelegt.[124] Daraus errechnete die Stadtkämmerei eine Wesentlichkeitsgrenze für ausgereichte investive Zuschüsse mit / ohne Sonderposten i.H.v. **43.585.425 €** und für die AfA / Auflösung der ausgereichten investiven Zuschüsse / erhaltenen Sonderposten i.H.v. **4.463.737 €**. Die in 2017 ermittelten Wesentlichkeitsgrenzen sollen auskunftsgemäß für 5 Jahre beibehalten werden.

Die Berechnung und Feststellung der untergeordneten Bedeutung für das Geschäftsjahr 2021 war anhand der vorgelegten Unterlagen nachvollziehbar. Die Wesentlichkeitsgrenzen wurden nicht überschritten.

Im Konsolidierungsbericht (Seite 34f.) wurden die vom LHM-Hoheitsbereich in 2021 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 23) 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 2021 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 2021 - 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 im Konsolidierungsbericht 2021 in den Konsolidierungsgrundsätzen ausgeführt.
- Die Stadtkämmerei hat im Konsolidierungsbericht die vom LHM-Hoheitsbereich in 2021 ausgereichten investiven Zuwendungen an die Beteiligungsunternehmen genannt.

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

- 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.

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.[125]
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[126]

- 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 (z.B. bei Grundstücksverkäufen).

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 2021 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.

[125] Vgl. Peper/Weller, Der kommunale Gesamtabschluss, S. 176.
[126] vgl. Tz. 92 Konsolidierungsleitfaden Bayern.

13.9.1 Zwischenergebniseliminierung vor Erstkonsolidierung (Altfälle)

Im Konsolidierungsbericht (Seite 24) 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.[127]

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.

[127] 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 Konzernabschluss nicht (mehr) vor.

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

13.9.2 Eliminierung der 2021 entstandenen Zwischenergebnisse

Die nachfolgenden Ausführungen basieren auf den Werten des korrigierten konsolidierten Jahresabschlusses.

Für die im Jahr 2021 entstandenen Zwischenergebnisse hat die Stadtkämmerei auskunftsgemäß keine Zwischenergebniseliminierung durchgeführt.

Die Stadtkämmerei hat die Zwischenergebnisse aus innerkonzernlichen Verkäufen von unbebauten und bebauten Grundstücken sowie die Zwischengewinne bei aktivierten Eigenleistungen (AiB) des Geschäftsjahres 2021 ermittelt und deren untergeordnete Bedeutung festgestellt. Die Wesentlichkeitsgrenze wurde für die betroffenen Positionen bebaute und unbebaute Grundstücke sowie für die Positionen sonstige ordentliche Aufwendungen und Erträge einheitlich mit 5% festgelegt.[128] Dies entspricht der Vorgabe nach Tz. 48 des Konsolidierungsleitfadens Bayern, wonach auf 5% der gewählten Maßgröße abgestellt werden kann, wobei es auf die Summe der nicht eliminierten Positionen ankommt. Die vorgelegten Unterlagen waren nachvollziehbar.

Die Stadtkämmerei hat den Verzicht auf die Eliminierung der Zwischenergebnisse betreffend die Vorgänge des Jahres 2021 im Konsolidierungsbericht (Seite 24) gemäß Vorgabe nach Tz. 49 des Konsolidierungsleitfadens Bayern und die Auswirkungen auf den Gesamtabschluss erläutert. Sie hat ausgeführt, dass im Berichtsjahr keine Zwischenergebnisse eliminiert wurden, da die Wesentlichkeitsgrenze nicht überschritten wurde.

Im Rahmen einer 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 Au-

[128] 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“.

ßenumsatz 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.[129]
Solange das Anlagevermögen im Konzern verbleibt und das Anlagevermögen der Abnutzung unterliegt, müssen die (ursprünglichen) Konzernanschaffungskosten mit den aktivierten Anschaffungskosten (aus dem konzerninternen Kauf/Verkauf) sowie die jeweiligen Nutzungsdauern und Abschreibungsbeträge verglichen werden. Sind die aus den Einzelabschlüssen übernommenen Abschreibungen aus Sicht des Konzerns entweder zu hoch oder zu niedrig, müssen die Abschreibungen für den Konzern korrigiert werden. Diese Korrekturen werden jährlich vorgenommen, bis das Anlagevermögen vollständig abgeschrieben ist bzw. das Anlagevermögen an Dritte veräußert wird.[130]

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.[131]

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 durch die Stadtkämmerei
Die Stadtkämmerei hat nach vorgelegten Unterlagen und auskunftsgemäß die Zwischenergebnisse (Zwischengewinne und Zwischenverluste) aus innerkonzernlichen Grundstücksverkäufen des Jahres 2021 ermittelt und diese nach Verkäufen von bebauten und unbebauten Grundstücken aufgeteilt:

[129] Vgl. Scherrer, Gerhard, Konzernrechnungslegung nach HGB, 3. Auflage, 2013, S. 257; WP-Handbuch, 17. Auflage, 2021, G Tz. 490.
[130] Vgl. dazu auch Adler, Düring, Schmaltz, Rechnungslegung und Prüfung der Unternehmen, 6. Auflage, 1996, Rn 80 zu § 304 HGB.
[131] 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 am 16.07.2021.

	Konzerninterne Grundstücksverkäufe 2021 gemäß Meldedaten zzgl. Anpassungsbuchungen	davon Verkauf von bebauten Grundstücken	davon Verkauf von unbebauten Grundstücken
Zwischen-verluste	15.871.617,97 €[132]	8.299.503,24 €	7.552.949,00 €
Zwischen-gewinne	84.611.886,97 €[133]	**62.393.661,83 €**[134]	22.199.027,94 €

Die Wesentlichkeitsgrenze für die Zwischenergebniseliminierung hat die Stadtkämmerei 2017 einheitlich mit 5% festgelegt.[135] Daraus errechnete die Stadtkämmerei eine Wesentlichkeitsgrenze für Gewinne aus dem Verkauf von unbebauten und bebauten Grundstücken i.H.v. jeweils **41.240.738 €**, für Verluste aus dem Verkauf von unbebauten Grundstücken i.H.v. **50.681.987 €** und aus dem Verkauf von bebauten Grundstücken i.H.v. **73.055.642 €**. Die 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 rechnerisch zunächst überschritten, daher wäre eine Zwischenergebniseliminierung vorzunehmen gewesen. Das Überschreiten der Wesentlichkeitsgrenze resultierte jedoch aus der im Wert von 62.393.661,83 € enthaltenen Korrekturbuchung der ursprünglichen Zwischenergebniseliminierung des Jahres 2020 im Jahr 2021 in Höhe von 36.331.491,70 € (siehe auch Ziffer 13.5.5). Ohne diese Korrekturbuchung ergab sich ein Wert von 26.062.170,13 €, womit zulässigerweise auch in diesem Bereich auf eine Zwischenergebniseliminierung 2021 wegen untergeordneter Bedeutung verzichtet wurde.

Auf eine Eliminierung der **aktivierten Eigenleistungen,** die auch zu einer Zwischenergebniseliminierung führen können**,** wurde auskunftsgemäß aufgrund von untergeordneter Bedeutung verzichtet. Die für das Geschäftsjahr 2021 ermittelten Zwischengewinne aus Anlagen im Bau (AiB) belaufen sich auf 413 T€.[136] 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 deren untergeordneter

[132] Darin enthalten sind 19.165,73 € (LHM/MSE) bei denen es um die Übertragung von 8 E-Ladesäulen an die MSE geht, gebucht bei der LHM-Hoheitsbereich auf dem Konto 770310 „Verlust aus Abgang v. beweglichem Anlageverm.AHK“. Ein nahezu deckungsgleicher Betrag findet sich bei den Abgangsgewinnen.

[133] Darin enthalten sind 19.197,20 € (LHM/MSE) bei denen es um die Übertragung von 8 E-Ladesäulen an die MSE geht, gebucht bei der LHM-Hoheitsbereich auf dem Konto 476910 „Ertrag aus dem Abgang des Sonderposten/AHK“. Ein nahezu deckungsgleicher Betrag findet sich bei den Abgangsverlusten.

[134] Im Betrag i.H.v. 62.393.661,83 € sind der in der von der Stadtkämmerei vorgelegten Wesentlichkeitsberechnung 2021 genannte Betrag i.H.v. 26.062.170,13 € und der nachfolgend re-eliminierte Betrag i.H.v. 36.331.491,70 € enthalten.

[135] 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“.

[136] 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 2021 Zwischengewinne aus AiB i.H.v. 413 T€ ermittelt. Damit liegt eine untergeordnete Bedeutung vor.

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.

- Korrektur der Zwischenergebniseliminierung aus Vorjahren um Abschreibungen
Im Jahr 2021 nahm die Stadtkämmerei in SAP SEM-BCS Buchungen hinsichtlich der Zwischengewinne von Grundstücken für einen Geschäftsvorfall aus dem Jahr 2020 vor. 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 (Flurstücke Nrn. 10684/31 und 10684/38 Kochelseestraße 12+14). Im Jahr 2020 waren dabei zutreffend Zwischengewinne i.H.v. **36.331.491,70 €** eliminiert worden.

Da die Gebäude beim Anwesen Kontorhaus 1 jedoch beim LHM-Hoheitsbereich auf Grundlage deutlich höherer Anschaffungskosten mit deutlich höheren Abschreibungswerten abgeschrieben werden und weil im Konzern nur Abschreibungen auf die ursprünglichen (Konzern-)Anschaffungskosten – hier der Markthallen München – ausgewiesen werden dürfen, ist die Differenz zwischen diesen beiden Abschreibungswerten zu neutralisieren (gem. § 304 HGB). Die Rücknahme der Abschreibungen auf die ursprünglichen (Konzern-)Anschaffungskosten und abweichende Abschreibungsdauern belief sich 2021 auf **576.209,89 €**[137], das Konzernergebnis 2021 erhöhte sich folglich in dieser Höhe aufgrund der damit vollzogenen Aufwendungskürzung (Ergebniseffekt aus der Zwischenergebniseliminierung). Um den selben Betrag sanken folglich auch die in Zukunft noch re-eliminierbaren Zwischengewinne hinsichtlich des Anwesens Kontorhaus 1 mit Nachbargebäude auf **35.755.281,81 €**.[138]

Die Buchungen und Umgliederungen im Anlagevermögen erfolgten nachvollziehbar. Der in Höhe der Abschreibungen herauszurechnende Zwischengewinn war zutreffend berechnet.

Die Abschreibungsminderung beim LHM-Hoheitsbereich hat die Stadtkämmerei im Konsolidierungsbericht (Seite 91 f.) zutreffend i.H.v. 0,6 Mio. € genannt.

- Sachstand zu den Eliminierungen aus Vorjahren
Wie bereits ausgeführt, kann die Eliminierung von Gewinnen zwischen Mutter und Tochter so lange beibehalten werden, wie kein Verkauf an Dritte erfolgt. Ein solcher Abgang aus dem Konsolidierungskreis ist beim Anwesen Kontorhaus 1 mit Nachbargebäude oder aus dem 2019 eliminierten und 2020 verbliebenen Sachverhalt – im Eigentum des LHM-Hoheitsbereichs 3 verbliebene Grundstücke im Werksviertel (Flurstücke Nrn. 18337/15, 18340/2 und

[137] Abschreibungen im Einzelabschluss der LHM i.H.v. 703.047,50 € stehen Abschreibungen im Konzern i.H.v. 126.837,61 € gegenüber. Die verwendete Restnutzungsdauer bei den Gebäuden im Einzelabschluss des LHM-Hoheitsbereichs beträgt 58 Jahre; in der konsolidierten Jahresrechnung 2021 zum 01.01.2021 30 Jahre, mit entsprechend höherem Abschreibungssatz.

[138] Technisch hat die Stadtkämmerei die Teilrücknahme der Abschreibungen auf Konzernebene durchgeführt, in dem zunächst die ursprüngliche Zwischenergebniseliminierung des Jahres 2020 für dieses Objekt i.H.v. **36.331.491,70 €** im Jahr 2021 vollständig **re-eliminiert**, also ergebniswirksam zurückgebucht, wurde. Die Konsolidierungsbuchung erfolgte in der Kontierungsebene 10 mit der Belegart 261 mit der Belegnummer 100000000550/2021 i.H.v. 36.331.491,70 €, gebucht am 17.05.2022. Die Zwischengewinne wurden bei der GuV-Position „Sonstige ordentliche Erträge“ beim abgebenden Aufgabenträger MHM erhöht (in der konsolidierten Ergebnisrechnung Konto 3124200010 „Gewinn aus Anlagenabgang“). Die Eliminierungsbuchung erfolgte allerdings in der Kontierungsebene 10 und nicht, wie vorgesehen, in der Kontierungsebene 30 über die Konsolidierungsmaßnahme „Zwischenergebniseliminierung“, da der Stadtkämmerei im Vorjahr auskunftsgemäß zum Zeitpunkt der Buchung die hierfür notwendigen Zusatzmeldedaten noch nicht vorlagen. In der Folge führte dies im Jahr 2021 fälschlicherweise zu einer Erhöhung der Summenbilanz II und der Erträge in der Summenergebnisrechnung II. Mit drei weiteren Buchungen in der Kontierungsebene 30 mit der Belegart 590 (Belegnummern 350000000205/2021 bis 350000000207/2021) wurden für den konsolidierten Jahresabschluss die Einzelbilanzwerte aus- und die Konzernbilanzwerte eingebucht, jeweils für den Anfangsbestand und den jeweiligen Abschreibungswert. Dies entsprach aufgrund des Abzugs der ergebniswirksamen Abschreibungen einer zum 31.12.2021 verbleibenden Eliminierung in Höhe von 35.755.281,81 €.

18430/3) – im Jahr 2021 nicht erfolgt. Damit stehen bei letzteren 3 Grundstücken weitere 17.123.731,00 € latent für Re-Eliminierungen bei einem Verlassen des Vollkonsolidierungskreises zu Buche.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat keine Zwischenergebniseliminierung für die im Jahr 2021 entstandenen Zwischenergebnisgewinnen und -verluste durchgeführt. Die Stadtkämmerei hat den Verzicht auf die Zwischenergebniseliminierung im Konsolidierungsbericht damit begründet, dass die Wesentlichkeitsgrenze nicht überschritten wurde und sich aufgrund untergeordneter Bedeutung keine Auswirkung auf die VFE-Lage des konsolidierten Jahresabschlusses ergab. Dieses Vorgehen ist gemäß Tz. 47 Konsolidierungsleitfaden Bayern i.V.m. § 304 Abs. 2 HGB nicht zu beanstanden. Die Berechnung der Wesentlichkeitsgrenzen war nachvollziehbar.
- Zur notwendigen Korrektur der im Vorjahr bei den bebauten Grundstücken durchgeführten Zwischenergebniseliminierung betreffend des Verkaufs des Anwesens Kontorhaus 1 mit Nachbargebäude vom Aufgabenträger MHM an den LHM-Hoheitsbereich wurden zutreffend Abschreibungen auf Gebäude im Jahresabschluss des Hoheitsbereichs der LHM in Höhe von 576.209,89 € zurückgenommen. Damit wurde der Zwischengewinn des Vorjahres von 36.331.491,70 € auf 35.755.281,81 € reduziert. Die Neueinbuchungen 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 2021 eine Ergebniswirkung von +576.209,89 €, d.h. um diesen Betrag hat sich das konsolidierte Gesamtjahresergebnis erhöht.

13.10 Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Die Aufwands- und Ertragskonsolidierung eliminiert Innenumsätze aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Aufwendungen und Erträge aus konzerninternen Geschäften 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.[139]

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-

[139] 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.[140]

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

Für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2021 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 114 automatisierte Konsolidierungsbuchungen im Rahmen der Aufwands- und Ertragseliminierung durchgeführt.[141] Die Konsolidierungsbuchungen erfolgten in der Kontierungsebene 20.

Die Eliminierungen der konzerninternen Erträge und Aufwendungen aus der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung stellen sich für die 4 Teilbereiche (Spalte KE20) wie folgt dar:

[140] Informationsschreiben vom 07.12.2021, Anlage G_Konsolidierungsselektionen_SEM-BCS.
[141] Für die Transferergebniseliminierung (Belegart 530) erfolgten 11, für die Finanzergebniseliminierung (Belegart 540) 21, für die Steuerergebniseliminierung (Belegart 550) 8 und für die sonstigen Aufwands- und Ertragseliminierungen (Belegart 580) erfolgten 74 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 31.12.2021	% Anteil der Aufrechnung
Steuererträge	-5.311.605.787,81 €	78.881.267,49 €		-5.232.724.520,32 €	-1,49 %
Transfererträge	-1.812.910.661,14 €	99.909.533,98 €		-1.713.001.127,16 €	-5,51 %
Finanzerträge	-320.084.351,06 €	106.945.079,07 €	-4.329.670,25 €	-217.468.942,24 €	-33,41 %
Sonstige Erträge	-12.365.625.275,17 €	963.115.741,44 €	36.331.491,70 €	-11.366.178.042,03 €	-7,79 %
Summe Ertragspositionen	-19.810.226.075,18 €	**1.248.851.621,98 €**			-6,30 %
Steueraufwendungen	131.376.503,75 €	-81.188.140,63 €		50.188.363,12 €	-61,80 %
Bilanzielle Abschreibung	1.256.046.711,53 €	0,00 €	-576.209,89 €	1.255.470.501,64 €	0,00 %
Transferaufwendungen	3.104.083.036,51 €	-108.879.609,12 €		2.995.203.427,39 €	-3,51 %
Finanzaufwendungen	361.902.250,25 €	-109.481.496,76 €	46.646.762,49 €	299.067.515,98 €	-30,25 %
Sonstige Aufwendungen	14.520.328.806,85 €	-1.014.951.536,90 €	104.747.716,26 €	13.610.124.986,21 €	-6,99 %
Summe Aufwandspositionen	19.373.737.308,89 €	**-1.314.500.783,41 €**			-6,78 %
Aufrechnungsdifferenz (saldiert)		**-65.649.161,43 €**			

*) Die Summenwerte errechnen sich aus den Meldedaten der Aufgabenträger (Kontierungsebene 00) zuzüglich vorgenommener Anpassungsbuchungen (Kontierungsebene 10) = Summenabschluss II.
**) siehe Fußnote [142] mit weiteren Erläuterungen zur Übersicht.

An **konzerninternen Erträgen** wurden im Zuge der automatisierten Konsolidierungsbuchungen insgesamt 1.248.851.621,98 € (6,30%) eliminiert.

Bei dem in der Spalte „Manuelle Buchungen / Umgliederungen KE 30“ unter der Position „Finanzerträge“ ausgewiesenen Betrag i.H.v. -4.329.670,25 € handelt es sich um die manuelle Umgliederung des anteiligen (negativen) Ergebnisses des assoziierten Aufgabenträgers Messe München GmbH (nähere Ausführungen dazu unter Ziffer 13.11.2 des Berichts). Bei dem unter der Position „Sonstige Erträge“ ausgewiesenen Betrag i.H.v. 36.331.491,70 € handelt es sich um einen Teil der 2021 bei der Zwischenergebniseliminierung behandelten Zwischenergebnisse der MHM (nähere Ausführungen dazu unter Ziffer 13.9.2 des Berichts).

An **konzerninternen Aufwendungen** wurden im Zuge der automatisierten Konsolidierungsbuchungen insgesamt 1.314.500.783,41 € (6,78%) eliminiert.

Bei dem in der obigen Übersicht in der Spalte „Manuelle Buchungen / Umgliederungen KE 30“ unter der Position „Bilanzielle Abschreibung“ ausgewiesenen Betrag i.H.v. -576.209,89 € handelt es sich um die Anpassung des Abschreibungsverlaufs im Zuge der Zwischenergebniseliminierung (nähere Ausführungen dazu unter Ziffer 13.9.2 des Berichts). Bei dem unter der Position „Finanzaufwendungen“ ausgewiesenen Betrag i.H.v. 46.646.762,49 € handelt es sich um die manuelle Umgliederung des anteiligen Jahresfehlbetrages des assoziierten Aufgabenträgers Flughafen München GmbH (siehe Ausführungen dazu unter Ziffer 13.11.2 des Berichts). Bei dem unter der Position „Sonstige Aufwendungen“ ausgewiesenen Betrag i.H.v. 104.747.716,26 € betrifft letztlich die saldierte Gesamtdifferenz aus der Aufwands- und Ertragskonsolidierung. Diese wurde in voller Höhe den sonstigen ordentlichen Aufwendungen des LHM-Hoheitsbereichs zugeordnet und erhöhte die sonstigen ordentlichen Aufwendungen in der konsolidierten Ergebnisrechnung (siehe dazu auch Ausführungen unter Ziffer 13.10.2 des Berichts). In dieser Höhe werden die Aufwendungen, denen keine Erträge gegenüberstehen, in der konsolidierten Ergebnisrechnung letztlich so dargestellt, als wenn sie gegenüber Dritten entstanden wären.

[142] **) Damit der in der konsolidierten Ergebnisrechnung zum 31.12.2021 ausgewiesene Konzernwert dargestellt werden kann, werden in der Spalte „Manuelle Umbuchungen / Umgliederungen KE 30“ die Beträge aus manuellen Eliminierungsbuchungen oder Umgliederungen dargestellt.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat in SEM-BCS für die Aufwands- und Ertragskonsolidierung im Rahmen des Customizings vier separate Konsolidierungsmaßnahmen festgelegt. Dabei handelt es sich um die Teilbereiche Steuerergebnis-,Transferergebnis-,Finanzergebnis- sowie sonstige Aufwands- und Ertragseliminierung.
- Für jeden Teilbereich wurden jeweils die relevanten Aufwands- und Ertragspositionen in die Selektion der jeweiligen Maßnahme zur Ergebniseliminierung einbezogen.
- In Folge der automatisierten Konsolidierung wurden konzerninterne Erträge i.H.v. 1.248.851.621,98 € und konzerninterne Aufwendungen i.H.v. 1.314.500.783,41 € 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.

13.10.2 Behandlung der Differenzen (aus Aufwendungen und Erträgen)

13.10.2.1 Differenzen aus der automatisierten Aufwands- und Ertragseliminierung (KE20)

Aus der automatisierten Aufwands- und Ertragseliminierung (Kontierungsebene 20) 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	81.188.140,63 €	2.580.493,49 €	78.881.267,49 €	273.620,35 €	2.306.873,14 €
Transferergebnis-Eliminierung	530	108.879.609,12 €	10.692.811,54 €	99.909.533,98 €	1.722.736,40 €	8.970.075,14 €
Finanzergebnis-Eliminierung	540	109.481.496,76 €	2.982.907,03 €	106.945.079,07 €	446.489,34 €	2.536.417,69 €
Sonstige Aufwands-/Ertragseliminierung	580	1.014.951.536,90 €	70.144.575,48 €	963.115.741,44 €	18.308.780,02 €	51.835.795,46 €
Summe Aufwands- und Ertrags-Konsolidierung zum 31.12.2021 - Gesamt		**1.314.500.783,41 €**	**86.400.787,54 €**	**1.248.851.621,98 €**	**20.751.626,11 €**	**65.649.161,43 €**

Aus den 114 Einzelbuchungen ergaben sich 4 Teilbereichsdifferenzen. Die höchsten Teilbereichsdifferenzen zeigen sich bei den sonstigen Aufwands-/Ertragseliminierungen. Über alle vier Ergebniseliminierungen summieren sich die Differenzen auf der Aufwandsseite auf 86.400.787,54 € und auf der Ertragsseite auf 20.751.626,11 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung beläuft sich auf 65.649.161,43 € (Aufwand), da mehr Aufwendungen als Erträge aufzurechnen waren. D.h. in dieser Höhe konnten den Aufwendungen keine Erträge gegenübergestellt werden. Vor Korrektur beliefen sich die saldierten Differenzen auf 69.119.210,60 €.

Für das Jahr 2021 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. 2.812.500,00 € (siehe hierzu die Ausführungen unter Ziffer 13.7.1 des Berichts). Diese Einzelwesentlichkeit wird als Orientierungswert auf die 114 Einzelbuchungen angewendet.

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. 2.812.500,00 € pro Gesellschaftspaar (Orientierungswert) wurde bei den automatisiert durchgeführten Konsolidierungsbuchungen in folgenden 6 Fällen (Vorjahr: 8 Fällen) überschritten:

Differenzposition 3153300010 (Ertragseliminierung)				
Belegnummer	**Belegart**	**Aufgabenträger**	**Partnereinheit**	**Differenz in €**
200000000673	580	SWM000	LHM000	-4.611.279,66 €
Summe Differenz				**-4.611.279,66 €**

Differenzposition 3153300110 (Aufwandseliminierung)				
Belegnummer	**Belegart**	**Aufgabenträger**	**Partnereinheit**	**Differenz in €**
200000000659	580	ITM000	SWM000	3.289.679,81 €
200000000671	580	SKM000	LHM000	4.321.719,33 €
200000000674	580	LHM000	SWM000	34.843.246,74 €
250000001853	530	LHM000	SWM000	8.802.237,92 €
200000000716	580	LHM000	ITM000	15.108.638,43 €
Summe Differenz				**66.365.522,23 €**

Die Differenzen wurden in dieser Höhe gebucht. Eine weitere Aufklärung seitens der Stadtkämmerei erfolgt auskunftsgemäß nicht.[143]

Prüfungsergebnisse

- Die 114 Buchungen aus der **automatisierten Aufwands- und Ertragseliminierung** ergaben Differenzen auf der Aufwandsseite i.H.v. 86.400.787,54 € und auf der Ertragsseite i.H.v. -20.751.626,11 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung beläuft sich auf **65.649.161,43 €** (Aufwand). D.h. in dieser Höhe konnten den Aufwendungen keine Erträge gegenübergestellt werden.

13.10.2.2 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 Rückstellungsstellungseliminierungen 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:

[143] E-Mail der Stadtkämmerei vom 02.08.2022.

		1	2	3
	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)**	194.353.499,69 €	-1.785.563,19 €	
3	+ AuE-Eliminierung Erträge Belegarten 530 bis 580 (KE20)	-20.751.626,11 €		
4	**= Summe Differenz Erträge KE 20**	**173.601.873,58 €**	**-1.785.563,19 €**	**171.816.310,39 €**
5	+ Verrechnung Korrektur KapKo MüK Belegart 710 (KE30)	-69.854.000,00 €		
6	+ Verrechnung Umgliederung Belegart 720 (KE30)	-12.267.497,00 €		
7	**= Summe Differenz Erträge KE 30**	**-82.121.497,00 €**		**-82.121.497,00 €**
8	**Ertrags-Eliminierung (Summe Position 3153300010)**	**91.480.376,58 €**	**-1.785.563,19 €**	**89.694.813,39 €**
9	= Summe Differenz Aufwendungen KE 10	0,00 €	**0,00 €**	0,00 €
10	+ Rückstellungseliminierung Belegart 521 (KE20)	-85.339.025,65 €	1.723.643,98 €	
11	+ AuE-Eliminierung Aufw. Belegarten 530 bis 580 (KE20)	86.400.787,54 €		
12	**= Summe Differenz Aufwendungen KE 20**	**1.061.761,89 €**	**1.723.643,98 €**	**2.785.405,87 €**
13	+ Verrechnung Umgliederung KE 30	12.267.497,00 €		
14	**= Summe Differenz Aufwendungen KE 30**	**12.267.497,00 €**		**12.267.497,00 €**
15	**Aufwands-Eliminierung (Summe Position 3153300110)**	**13.329.258,89 €**	**1.723.643,98 €**	**15.052.902,87 €**
16	**Summe Aufwands- und Ertragskonsolidierung Zum 31.12.2021 Konsolidierungsbuchungen KE 30**	**104.809.635,47 €**	**-61.919,21 €**	**104.747.716,26 €**

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

In der **Kontierungsebene 10** erfolgten **im Vorfeld** der automatisierten Konsolidierungsmaßnahmen keine Anpassungsbuchungen auf eine Differenzenposition.

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

- Saldierte Differenzen i.H.v. 108.952.554,83 € (Lfd.Nr. 2 und 10, Spalte 1 und 2) sind der automatisierten Eliminierung von Rückstellungen zuzuordnen, die mit der Belegart 521 gebucht wurden (siehe hierzu die Ausführungen unter Ziffer 13.8.3f. des Berichts)[144]. Davon wurden auf der Position 3136300010 „Intercompany-Differenz-sbA (Vorsysteme)“ saldiert -61.919,21 € eliminiert (Lfd.Nr. 2 und 10, Spalte 2).[145]
- Die übrigen auf den Positionen 3153300110 „Differenz AuE-Aufwendungen“ und 3153300010 „Differenz AuE-Erträge“ gebuchten Beträge resultieren aus den automatisierten Konsoliderungmaßnahmen 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 übereinstimmten. Für 2021 ergab sich über alle vier Teilbereiche wie bereits ausgeführt eine saldierte Differenz i.H.v. 65.649.161,43 € (Aufwand) (LfdNr. 3 und 11, Spalte 1).[146]

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

[144] Lfd.Nr. 2: Differenz Erträge Rückstellungseliminierung Belegart 521 i.H.v. 194.353.499,69 € -1.785.563,19 € und Lfd.Nr.10: Differenz Aufwendungen Rückstellungseliminierung Belegart 521 i.H.v. -85.339.025,65 € + 1.723.643,98 €.

[145] Nach den Buchungstexten handelte es sich dabei um die restlichen Bewegungsarten 5** und 540/560 (ohne die Bewegungsart 520,) aus der Rückstellungseliminierung

[146] Die Differenz errechnet sich aus Lfd.Nr. 3: AuE-Eliminierung Erträge (Belegarten 530 bis 580) i.H.v. -20.751.626,11 € und Lfd.Nr. 11: AuE-Eliminierung Aufwendungen (Belegarten 530 bis 580) i.H.v. 86.400.787,54 €.

- Auf den Positionen „Differenz AuE-Aufwendungen“ und „Differenz AuE-Erträge“ erfolgten manuelle Buchungen i.H.v. von +/- 12.267.497,00 € (Lfd.Nr. 6 und 13, Spalte 1).[147] 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 3153300010 „Differenz aus AuE-Kons. Ertrag“ eine Buchung i.H.v. 69.854.000,00 € (Lfd.Nr. 5, Spalte 1). Hierbei handelt es sich um die manuelle Korrektur der Kapitalzuführung an die München Klinik gGmbH im Geschäftsjahr 2021 seitens des LHM-Hoheitsbereichs. Der LHM-Hoheitsbereich hat hierfür eine Rückstellung in Anspruch genommen, die mit dieser Buchung manuell korrigiert wurde.[148].
- Die Differenzen aus den automatisierten und manuellen Eliminierungsbuchungen i.H.v. 91.480.376,58 € („Differenz AuE-Erträge“) und i.H.v. 13.329.258,89 € („Differenz AuE-Aufwendungen“) zwischen den Aufgabenträgern ergeben eine saldierte Differenz i.H.v. 104.809.635,47 € (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. -61.919,21 € (Lfd.Nr. 16, Spalte 2).
- Die saldierte Restdifferenz i.H.v. 104.747.716,26 € (Lfd.Nr. 16, Spalte 3) wurde in den sonstigen ordentlichen Aufwendungen in voller Höhe dem LHM-Hoheitsbereich zugeordnet und erhöht die sonstigen ordentlichen Aufwendungen in der konsolidierten Ergebnisrechnung.[149] Nach dem Buchungstext handelt es sich um die „Umbuchung Deltas A&E-Ko #3153300110“ bzw. „Umbuchung Deltas A&E-Ko #3153300010“. Die Buchungen waren 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.[150]

Die für den Konzernabschluss 2021 festgelegte Summe der maximalen Differenzen auf Konzernebene i.H.v. 125.112.438 € (siehe Ziffer 13.7.1 zur Berechnung der 5%-Wesentlichkeitsgrenze) wurde summiert über alle Aufwands- und Ertragseliminierungen nicht überschritten. Diese belief sich auf der Ertragsseite auf 89.694.813,39 € (Lfd.Nr. 8, Spalte 3) und auf der Aufwandsseite auf 15.052.902,87 € (Lfd.Nr. 15, Spalte 3). Die saldierte Gesamtdifferenz aus der Aufwands- und Ertragseliminierung unter Einbezug der Differenzen aus der Rückstellungseliminierung belief sich auf **104.747.716,26 €** und wurde in der Position „Sonstige ordentliche Aufwendungen“ gebucht. Die Buchung und der Ausweis der Differenz in dieser Position ist im Konsolidierungsbericht (Seite 94) erläutert.
Im Konsolidierungsbericht wird unter Ziffer 3.4 Konsolidierungsgrundsätze (Seite 23) 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.

[147] Die manuelle Buchung erfolgte mit der Belegart 720 und der Belegnummer 300000000193/2021.
[148] Die manuelle Buchung erfolgte mit der Belegart 710 und der Belegnummer 300000000186/2021.
[149] Die manuelle Buchung erfolgte mit der Belegart 720 und den Belegnummern 300000000190/2021, 300000000191/2021, 300000000192/2021, 300000000194/2021, 300000000195/2021, 300000000196/2021, 300000000197/2021 und 300000000213/2021. Nach dem Buchungstext handelt es sich um die „Umbuchung Deltas A&E-Ko #3153300110“ bzw. „Umbuchung Deltas A&E-Ko #3153300010“
[150] Siehe Konsolidierungsbericht 3.4 Aufwands- und Ertragseliminierung, Seite 23.

Die Verrechnung und der Ausweis der Differenz im konsolidierten Jahresabschluss 2021 in dieser Position und in dieser Höhe ist im Konsolidierungsbericht (Seite 94) erläutert.

Prüfungsergebnisse

- Die 114 Buchungen **aus der automatisierten Aufwands- und Ertragseliminierung** ergaben Differenzen auf der Aufwandsseite i.H.v. 86.400.787,54 € und auf der Ertragsseite i.H.v. -20.751.626,11 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung beläuft sich auf **65.649.161,43 € (**Aufwand). D.h. in dieser Höhe konnten den Aufwendungen keine Erträge gegenübergestellt werden.
- Aufgrund weiterer Rückstellungseliminierungen und Verrechnungen, die Auswirkungen auf die Aufwands- und Ertragseliminierung haben, entstehen insgesamt Differenzen i.H.v. 104.809.635,47 €. Auf der Position „Intercompany-Differenz sbA (Vorsysteme)“ ergaben sich Differenzen i.H.v. -61.919,21 € aus weiterer Eliminierung der Rückstellungen. Daraus ergibt sich letztlich eine **saldierte Gesamtdifferenz i.H.v. 104.747.716,26 € (davon 65.649.161,43 € aus der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung)**, die nachvollziehbar in die Position „Sonstige ordentliche Aufwendungen“ umgebucht wurde. Die Stadtkämmerei hat unsere Empfehlung umgesetzt und im Konsolidierungsbericht bzw. im Korrekturbericht den Differenzbetrag der Höhe nach benannt und die Auswirkung in dieser Position erläutert. Den Prüfungsvorbehalt haben wir daher aufgehoben.
- Die Folge dieser Umbuchung ist, dass die in die Position „Sonstige ordentliche Aufwendungen“ umgebuchten verbleibenden Differenzen in der konsolidierten Ergebnisrechnung als externe Aufwendungen dargestellt werden, obwohl sie einen konzerninternen Charakter haben. Damit wird das Konzernergebnis in diesem Bereich verzerrt.
- Die Stadtkämmerei hat im Konsolidierungsbericht (Seite 23) die Behandlung der Differenzen aus der Aufwands- und Ertragskonsolidierung unter den Konsolidierungsgrundsätzen ausgeführt. Im Korrekturbericht hat die Stadtkämmerei die Veränderung der Differenzen aufgrund der Korrekturen dargestellt.
- Die für den Konzernabschluss 2021 festgelegte Summe der maximalen Differenzen auf Konzernebene i.H.v. 125.112.438,00 € 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 6 der insgesamt 114 automatisiert durchgeführten Konsolidierungsbuchungen lag der Differenzbetrag über der errechneten Einzelwesentlichkeitsgrenze von 2.812.500 € pro Gesellschaftspaar (Orientierungswert). Diese Differenzen wurden durch die Stadtkämmerei nicht weiter aufgeklärt. Damit besteht das Risiko, dass nicht alle konzerninternen Aufwendungen und Erträge zutreffend eliminiert werden können.

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 Einfluss[151] hat, sind entsprechend §§ 311 und 312 HGB nach der Equity-Methode zu konsolidieren.

[151] 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 Konsolidierungsleitfaden Bayern i.V.m. § 312 HGB).

Bei der Equity-Methode wird – im Gegensatz zur Vollkonsolidierung – nur die Beteiligung der Kommune an dem assoziierten Aufgabenträger in der konsolidierten Vermögensrechnung unter einem besonderen Posten mit entsprechender Bezeichnung unter den Finanzanlagen ausgewiesen (vgl. Tz. 98 Konsolidierungsleitfaden Bayern i.V.m. § 311 Abs. 1 Satz 1 HGB). Es sind in der konsolidierten Vermögensrechnung neben den unmittelbar assoziierten Aufgabenträgern der LHM auch die assoziierten Unternehmen nachgeordneter vollkonsolidierter Aufgabenträger zu berücksichtigen.

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

Nach § 312 Abs. 6 Satz 2 HGB ist für die Equity-Bewertung die Einbeziehung des Konzernabschlusses statt eines Einzelabschlusses vorgeschrieben, wenn von einem einzubeziehenden nachgeordneten Aufgabenträger ein Konzernabschluss erstellt wird.
Grundlage für die Anwendung der Equity-Methode ist immer der letzte verfügbare Jahresabschluss (§ 312 Abs. 6 Satz 1 HGB) bzw. (Teil-)Konzernabschluss (§ 312 Abs. 6 Satz 2 HGB) des assoziierten Unternehmens.

Vorgehensweise bei der Prüfung
Wir haben für die im Rahmen der Equity-Methode einbezogenen Gesellschaften Messe München GmbH und Flughafen München GmbH die Folgekonsolidierung zum 31.12.2021 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 betreffenden Positionen 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

Die nachfolgenden Ausführungen basieren auf den Werten des korrigierten konsolidierten Jahresabschlusses.

In der konsolidierten Vermögensrechnung wird unter den Finanzanlagen die Position „**Anteile an assoziierten Unternehmen**“ zum 31.12.2021 mit einem Betrag i.H.v. insgesamt € 1.011.297.587,25 (Vorjahr: 1.026.128.395,31 €) ausgewiesen.

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

	31.12.2021 (in €)	31.12.2020 (in €)
Kernverwaltung	442.180.535,97	482.463.254,03
Konzern Stadtwerke München GmbH	569.117.051,28	543.665.141,28
Gesamt	1.011.297.587,25	1.026.128.395,31

Der Rückgang der Position um rund 14,8 Mio. € (1,4%) zum Vorjahr resultiert aus der Abnahme der Anteile an assoziierten Unternehmen bei der Kernverwaltung i.H.v. 40,3 Mio. € (8,3%), als auch aus der Zunahme beim (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH i.H.v. 25,5 Mio. € (4,7%). Die Wertentwicklung wird nachfolgend dargestellt.

- Kernverwaltung
Nach den Angaben im Konsolidierungsbericht betrifft der Ausweis bei der **Kernverwaltung i.H.v. 442.180.535,97 € (Vorjahr: 482.463.254,03 €)** 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 40.282.718,06 € 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.[152] In den Vorjahresabschlüssen zum 31.12.2018, zum 31.12.2019 und zum 31.12.2020 wurde jeweils eine Fortschreibung der Equity-Werte vorgenommen. Im konsolidierten Jahresabschluss 2021 erfolgte die Fortschreibung der Equity-Werte zum 31.12.2021.

Wir haben die Wertentwicklung für die Equity-Konsolidierung der beiden Gesellschaften bis zum 31.12.2021 in nachfolgender Übersicht zusammengefasst. In nachfolgender Tabelle stellen positive Jahresergebnisse jeweils anteilige, ggf. modifizierte Jahresüberschüsse und negative Jahresergebnisse jeweils anteilige, ggf. modifizierte Jahresfehlbeträge dar:

[152] 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**
10	Zu- bzw. Abschreibungen aus anteiliger Entwicklung des Eigenkapitals / Jahresergebnisses im Jahr 2021	6.364.044,43	-46.646.762,49	-40.282.718,06
11	**Equity-Wert zum 31.12.2021 (Summe Zeilen 9+10)**	**135.964.974,83**	**306.215.561,14**	**442.180.535,97**

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).[153] Nach Tz. 101 des Konsolidierungsleitfadens 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 €[154] sowie um den anteiligen Jahresüberschuss abzüglich der Gewinnausschüttung der Flughafen München GmbH i.H.v. 36.422.474,16 €[155], 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-)Konzernüber-

[153] DRS 26 Tz. 51: „[…] im Fall eines technischen passiven Unterschiedsbetrags) [ist dieser] ggf. erfolgsneutral als Erhöhung des Equity-Werts zu erfassen […].“.
[154] Konzernabschluss Messe München GmbH: Konzernergebnis zum 31.12.2018 i.H.v. 31.186.748,02 € (davon anteilig 49,9% = 15.562.187,26 €).
[155] 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 €).

schuss und weitere Zuschreibungen der Messe München GmbH (Gewinnrücklagen, Währungsumrechnungen, Anpassung zum Vorjahr) i.H.v. 30.974.429,38 €[156] sowie der anteilige Jahresüberschuss abzüglich der Gewinnausschüttung der Flughafen München GmbH i.H.v. 31.421.875,46 €[157] (siehe Zeile 6 der Übersicht) zugrunde gelegt.[158] Diese Zuschreibungen 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 €[159] sowie der anteilige Jahresfehlbetrag der Flughafen München GmbH i.H.v. -57.612.925,45,46 €[160] (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.

Folgekonsolidierung zum 31.12.2021
Die Stadtkämmerei hat zum 31.12.2021 saldiert eine Zuschreibung i.H.v. 6.364.044,43 €[161] auf den Equity-Wert der Messe München GmbH (MMG) durchgeführt. Berücksichtigt wurden dabei der anteilige (Teil-)Konzernfehlbetrag und weitere Abschreibungen der MMG (Währungsumrechnungen) einschließlich der anteiligen Erhöhung der Kapitalrücklage bei der MMG i.H.v. 39.920.000,00 €. Diese resultiert aus einer Finanzmittelzuführung i.H.v. insgesamt 40.000.000,00 € der LHM, die bei der MMG in die Kapitalrücklage gebucht wurde.[162]

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

[157] 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 €).

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

[159] Konzernabschluss Messe München GmbH 2020: 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 €.

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

[161] Konzernabschluss Messe München GmbH 2021: Der Wert 6.364.044,43 € errechnet sich aus dem anteiligen Konzernjahresergebnis zum 31.12.2021 i.H.v. (-71.323.306,11 €, davon anteilig 49,9% =) -35.590.329,75 €, der anteiligen Eigenkapitaldifferenz aus Währungsumrechnung (4.076.902,21 €, davon anteilig 49,9% =) 2.034.374,20 € sowie einer dazu zu berücksichtigenden Rundungsdifferenz i.H.v. -0,02 € und der anteiligen Erhöhung der Kapitalrücklage der MMG i.H.v. 39.920.000,00 €. Diese resultiert aus der von der LHM geleisteten Finanzmittelzuführung an die MMG i.H.v. 40.000.000,00 €, die die MMG in die Kapitalrücklage gebucht hat. Im konsolidierten Jahresabschluss wurde ein Betrag i.H.v. 39.920.000,00 € (49,9%) in der Position „Finanzerträge aus assoziierten Unternehmen“ ausgewiesen. Dieser resultiert aus der Ertragsbuchung i.H.v. 40.000.000,00 € und der ertragsmindernden Buchung i.H.v. 80.000 €, die aufgrund der nicht vorgesehenen und nicht vollzogenen Leistung der beiden Minderheitsgesellschafterinnen der MMG als eine Über-Pari-Zahlung zulässig in diese Position gebucht wurde.

[162] Die Mitgesellschafterin Freistaat Bayern hat ebenfalls eine Finanzmittelzuführung von 40.000.000,00 € geleistet, die ebenfalls in die Kapitalrücklage der MMG gebucht wurde.

Dagegen hat die Stadtkämmerei bei der Flughafen München GmbH zum 31.12.2021 eine Abschreibung i.H.v. -46.646.762,49 € auf den Equity-Wert vorgenommen. Dabei wurde der anteilige Jahresfehlbetrag der Flughafen München GmbH i.H.v. -46.646.762,49 €[163] zugrunde gelegt.
Insgesamt verminderten sich die durch die Zu- bzw. Abschreibungen die Beteiligungsbuchwerte der beiden assoziierten Aufgabenträger um -40.282.718,06 € (siehe Zeile 10 der Übersicht). 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 (Flughafen München i.H.v. 46.646.762,49 €) und Erträge (MMG i.H.v. 4.329.670,25 €[164]) in den Positionen „Aufwendungen aus assoziierten Aufgabenträgern“ und „Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern“ ausgewiesen.

Angaben im Konsolidierungsbericht
Die ermittelten Beträge zum 31.12.2021 hat die Stadtkämmerei im Konsolidierungsbericht und im Korrekturbericht beziffert und erläutert. Die Stadtkämmerei hat die ermittelten und fortgeschriebenen Firmenwerte in einer Nebenrechnung per Excel-Datei nachvollziehbar dokumentiert.

Im Konsolidierungsbericht[165] 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 richtigerweise ausgeführt, dass für die Equity-Konsolidierung der Flughafen München GmbH der Einzelabschluss der GmbH herangezogen wurde.[166]

Da nach Tz. 70 des Konsolidierungsleitfadens Bayern im Zuge der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses auch auf die Aufdeckung stiller Reserven und stiller Lasten verzichtet werden kann, hat die Stadtkämmerei diese Erleichterungsmöglichkeit auskunftsgemäß wiederum für die Equity-Konsolidierung angewendet. Entsprechend hat die Stadtkämmerei die nach Tz. 101 des Konsolidierungsleitfadens Bayern geforderte Nebenrechnung mit Verteilung der ermittelten Unterschiedsbeträge auf die Vermögensgegenstände und Schulden nicht vorgenommen. Die Stadtkämmerei hat dies im Konsolidierungsbericht mit Verweis auf die im Jahr 2020 erfolgte Abstimmung mit dem BKPV begründet.[167] 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

[163] Einzelabschluss Flughafen München GmbH: Jahresfehlbetrag zum 31.12.2021 i.H.v. 202.812.010,82 € (davon anteilig 23,0% = -46.646.762,49 €).
[164] Der Ertrag bei der MMG i.H.v. 4.329.670,25 € errechnet sich aus 6.364.044,43 € abzüglich 2.034.374,20 €. Vor Korrektur ergab sich ein Aufwand i.H.v. 33.555.955,57 € (errechnet aus 35.590.329,75 € abzüglich 2.034.374,20 €).
[165] Diese Ausführungen sind im Konsolidierungsbericht bei den Konsolidierungsgrundsätzen (Ziffer 3, Seite 21) dargestellt.
[166] 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.
[167] Siehe Konsolidierungsbericht, Ziffer 3.6, Seite 24. 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.

2018, 2019 und 2020 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** der Stadtkämmerei (Seite 47) ist erläutert, dass bei der Messe München GmbH und bei der Flughafen München GmbH im Jahr 2021 Abschreibungen auf die Wertansätze der Beteiligungen vorzunehmen waren, da beide weiterhin stärker und unmittelbarer als andere Branchen von den Folgen der Corona-Pandemie betroffen waren. Die Abschreibungen wurden für den Flughafen München mit dem negativen Geschäftsverlauf in der Luftfahrtbranche aufgrund der Corona-Pandemie, insbesondere mit den Reisebeschränkungen, begründet.
Der beim Konzern Messe München GmbH im (Teil-)Konzernabschluss ausgewiesene Jahresfehlbetrag in Höhe von insgesamt 71.323.306,11 € wurde mit der Absage zahlreicher Messen und Kongresse im Jahr 2021 und den daraus resultierenden hohen Jahresfehlbeträgen plausibel begründet.[168] Der (Teil-)Konzern Messe München GmbH weist eine Finanzmittelzuführung ihrer beiden Hauptgesellschafterinnen Freistaat Bayern und LHM (Beteiligungsquote jeweils 49,9%) in Höhe von 80.000.000,00 € zum 31.12.2021 als Kapitalerhöhung aus.
Aus dem **Korrekturbericht der Stadtkämmerei** (Seite 10) und vorgelegten Buchungsunterlagen lässt sich nachvollziehen, dass sich aufgrund der Korrektur im Einzelabschluss des LHM-Hoheitsbereichs für den (Teil-)Konzern Messe München GmbH eine Zuschreibung i.H.v. 6.364.044,43 € (vor Korrektur: Abschreibung 35.590.329,75 €) ergeben hat.[169]
Allerdings fehlt im Korrekturbericht die Klarstellung, dass der in der Position 18 „Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern“ neu ausgewiesene Betrag i.H.v. 29.781.580,25 € nun nicht mehr ausschließlich die Erträge aus assoziierten Unternehmen des (Teil-)Konzerns SWM i.H.v. 25.451.910,00 €, sondern zusätzlich i.H.v. 4.329.670,25 € (vor Korrektur: Aufwand i.H.v. 33.555.955,57 €) die MMG betrifft.[170]

- Konzern Stadtwerke München GmbH
Nach den Angaben im Konsolidierungsbericht betrifft der Ausweis für den **(Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH** i.H.v. **569.117.051,28 €** (Vorjahr: 543.665.141,28 €) die Anteile der in den (Teil-)Konzernabschluss einbezogenen assoziierten Unternehmen. Der Ausweis hat sich gegenüber dem Vorjahr um 25.451.910,00 € erhöht. Die Werte für die assoziierten Tochterunternehmen der Stadtwerke München GmbH wurden aus dem (Teil-)Konzernabschluss zum 31.12.2021 übernommen.[171] Erläutert ist die Erhöhung/Mehrung in Summe um 25.451.910,00 € (4,7%) lediglich mit einem gegenüber dem Vorjahr deutlich verbesserten Ergebnis aus assoziierten Aufgabenträgern.[172] Weitere Angaben hierzu finden sich auch im Prüfungsbericht des Konzernabschlussprüfers zum Konzernabschluss und zum Konzernlagebericht der Stadtwerke München GmbH zum 31.12.2021 nicht.

[168] Vgl. Konsolidierungsbericht Kapitel 3.6, Seite 24 f., und Kapitel 5.1.3, Seite 47. Eine eigene Prüfung hinsichtlich der Höhe der Abschreibungen haben wir nicht vorgenommen.
[169] Vgl. Korrekturbericht Seite 8 zu Eigenkapital, Seite 10 zu den Ordentlichen Gesamtaufwendungen und Seite 11 zum Gesamtfinanzergebnis. Die Zuschreibung i.H.v. 6.364.044,43 € errechnet sich aus dem Ertrag i.H.v. 4.329.670,25 € (- 35.590.329,75 € anteiliges Jahresergebnis + 39.920.000,00 € anteilige Erhöhung der Kapitalrücklage) + 2.034.374,18 € (Eigenkapitalentwicklung Währungsumrechnung).
[170] Vgl. Konsolidierungsbericht, Seite 48 und Seite 96.
[171] Im Anlagenspiegel des Konzernabschlusses der Stadtwerke München GmbH wird zum 31.12.2021 unter den Finanzanlagen in der Position 3. „Beteiligungen an assoziierten Unternehmen“ ein Restbuchwert i.H.v. 569.117 T€ (Vorjahr: 543.665 T€) ausgewiesen. Dies resultiert ausschließlich aus Abschreibungen i.H.v. 62.700 T€ und Zuschreibungen i.H.v. 88.152 T€ bei der wpd europe GmbH.
[172] Im Konzernlagebericht 2021 der Stadtwerke München GmbH, Seite 15, wird ebenfalls lediglich von einem mit 25.452 T€ „[…] um 482.165 T€ deutlich verbesserte[-n] Ergebnis aus assoziierten Unternehmen[...]“ geschrieben.

Im Konsolidierungsbericht der Stadtkämmerei wurden die 4 assoziierten Unternehmen[173] 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 basieren deren Equity-Werte auf Bilanzdaten aus dem Jahr 2020. Dies ist gemäß § 312 Abs. 6 HGB im Konzern als Ausfluss des Prinzips der aktuellsten Information zulässig.[174]

Bei den beiden weiteren einbezogenen (Teil-)Konzernen GEWOFAG Holding GmbH und GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH waren aus den eingesehenen (Teil-)Konzernabschlüssen zum 31.12.2021 keine assoziierten Unternehmen zu ermitteln.

Prüfungsergebnisse

- Die Equity-Werte für die Flughafen München GmbH und die Messe München GmbH werden i.H.v. 442.180.535,97 € in der konsolidierten Vermögensrechnung zutreffend unter den Finanzanlagen in der Position „Anteile an assoziierten Unternehmen“ ausgewiesen. Die anteiligen Erträge des Jahres 2021 i.H.v. 29.781.580,25 € werden in der Ergebnisrechnung zutreffend in der Position „Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern“ ausgewiesen; dabei handelt es sich i.H.v. 25.451.910,00 € um die Werterhöhung im (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH und i.H.v. 4.329.670,25 € (vor Korrektur: Aufwand i.H.v. 33.555.955,57 €) aus der Beteiligung an der Messe München GmbH. Bedingt durch die Abschreibung des Equity-Wertes der Flughafen München GmbH werden in der Ergebnisrechnung zutreffend zusätzlich i.H.v. 46.646.762,49 € „Aufwendungen aus assoziierten Aufgabenträgern“ ausgewiesen.
- Die Equity-Werte wurden zum 31.12.2021 zutreffend im Rahmen der vierten Folgekonsolidierung fortgeschrieben. Im Jahr 2021 wurde für die Messe München GmbH eine Zuschreibung i.H.v. 6.364.044,43 € und für die Flughafen München GmbH eine Abschreibung i.H.v. 46.646.762,49 € auf den jeweiligen Equity-Wert vorgenommen. Die Zuschreibung bei der Messe München GmbH erfolgte im Wesentlichen aufgrund der als Transferaufwand bei der LHM behandelten Finanzmittelzuführung in die Kapitalrücklage der (Teil-)Konzernmutter Messe München GmbH, des negativen Konzernergebnisses und der Währungsumrechnung 2021. Bei der Flughafen München ergab sich die Abschreibung aufgrund des Jahresfehlbetrags 2021.
- Die Stadtkämmerei hat die ermittelten und fortgeschriebenen Firmenwerte in einer Nebenrechnung per Excel-Datei nachvollziehbar dokumentiert. Die ermittelten Werte der Stadtkämmerei zum 31.12.2021 sind übereinstimmend im Konsolidierungsbericht und im Korrekturbericht beziffert und weitestgehend entsprechend erläutert.
- Die Buchungen im Konsolidierungssystem SEM-BCS sind sowohl zur Messe, als auch zum Flughafen nachvollziehbar.
- Die LHM deckte 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 entspre-

[173] 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.
[174] Vgl. z.B. Störk/Lewe in Beck´scher Bilanzkommentar, 13. Auflage, 2022, Tzn. 90-94 zu § 312 HGB.

chenden 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. 569.117.051,28 € entspricht dem addierten Ausweis von 4 assoziierten Unternehmen im (Teil-)Konzernabschluss der Stadtwerke München GmbH zum 31.12.2021. Die Erhöhung zum Vorjahr betrug insgesamt 25.451.910,00 €. Die 4 assoziierten Unternehmen sind im Konsolidierungsbericht genannt, die auf sie entfallenden Teilbeträge sind nicht genannt. Zudem fehlt der Hinweis, dass deren Werte auf Bilanzdaten von 2020 beruhen. Darüber hinaus gibt es für die 4 assoziierten Unternehmen der SWM – wie schon zum 31.12.2018, 31.12.2019 und 31.12.2020 – im Konsolidierungsbericht keine Einzelangaben.

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.[175]

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.

[175] Vgl. Peper/Weller, Der Kommunale Gesamtabschluss, 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 31.12.2021 mit einem Betrag i.H.v. insgesamt 338.796.510,70 € 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	31.12.2021 (in €)	31.12.2020 (in €)
Kernverwaltung	210.945.253,70 €	210.961.426,26 €
Konzern Stadtwerke München GmbH	126.701.257,00 €	192.982.393,83 €
München Klinik gGmbH	1.150.000,00 €	1.150.000,00 €
Gesamt	**338.796.510,70 €**	**405.093.820,09 €**

Die Position hat sich im Vergleich zum Vorjahr um 66,3 Mio. € (16,4 %) vermindert.

Für den **Hoheitsbereich der LHM** (Kernverwaltung) wird zum 31.12.2021 ein Betrag i.H.v. 210.945.253,70 € (Vorjahr: 210.961.426,26 €) ausgewiesen. Die Veränderung zum Vorjahr beläuft sich auf -16 T€ und resultiert gemäß Erläuterung im Konsolidierungsbericht aus der Abwertung der Portal München Betriebs-GmbH & Co. KG.

Im Jahresabschluss für den Hoheitsbereich der LHM (Kernverwaltung) ist zum 31.12.2021 ein Betrag i.H.v. 211.745.348,02 € für folgende 18 Beteiligungsunternehmen bilanziert:

	Beteiligungen der LHM	Direkte Bet.Quote 31.12.2021	Beteiligungswert LHM-Bilanz Hoheit Buchwert zum 31.12.2021 (in €)	Beteiligungswert LHM-Bilanz Hoheit Buchwert zum 31.12.2020 (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	100,00	173.759.711,08	173.759.711,08
7	MRG Maßnahmenträger München-Riem GmbH	100,00	1.092.713,14	1.092.713,14
8	Münchner Tierpark Hellabrunn AG	93,30	715.552,99	715.552,99
9	MÜNCHENSTIFT GmbH Gemeinnützige GmbH	100,00	24.802.421,07	24.802.421,07
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	1.023.000,00
13	Münchner Volkstheater GmbH	100,00	25.564,59	25.564,59
14	Olympiapark München GmbH	100,00	5.700.000,00	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	60.867,96	76.946,20
18	Portal München Verwaltungsgesellschaft mbH (100% Anteilsbesitz aus Konzernsicht)	49,00	14.700,00	14.700,00
	Gesamt "Anteile an verbundenen Unternehmen"		**211.745.348,02 €**	**210.961.426,26 €**

*) 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 im Jahr 2021 Alleinbesitz bestand - zutreffend mit fortgeführten Anschaffungskosten ebenfalls in 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.

- Nachvollziehen der Differenz
Für diese Beteiligungsunternehmen wird im Einzelabschluss für den Hoheitsbereich der LHM zum 31.12.2021 ein Wert i.H.v. insgesamt 211.745.348,02 € ausgewiesen. Dagegen wird im Konsolidierungsbericht für die Anteile an verbundenen Unternehmen der Kernverwaltung ein Wert i.H.v. 210.945.253,70 € ausgewiesen. Damit ergibt sich eine Abweichung von insgesamt **800.094,32 €**:
- Diese erklärt sich i.H.v. 800.000,00 € aus der Vorwegnahme der Korrektur des Beteiligungswertes der Olympiapark München GmbH im konsolidierten Jahresabschluss (Verminderung), die im Einzelabschluss des Hoheitsbereichs der LHM erst im Geschäftsjahr 2022 vorgenommen wurde.

- Die verbleibende Differenz i.H.v. 94,32 € ist darauf zurückzuführen, dass im Einzelabschluss der LHM der Beteiligungswert der GEWOFAG Holding GmbH im Jahr 2021 wegen einer Kaufpreisminderung betreffend das Jahr 2020 um diesen Betrag reduziert wurde. Die Buchung erfolgte im Einzelabschluss jedoch ohne die notwendige Partnerkontierung. 2021 erfolgte auf Ebene des konsolidierten Jahresabschlusses die Invertierung dieser Buchung sowie eine weitere Anpassungsbuchung mit Partnerkontierung, ohne die Buchung aus dem Einzelabschluss zu stornieren. Dies führte dazu, dass die Minderung des Beteiligungswertes fälschlicherweise doppelt berücksichtigt wurde und in der Folge die Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ für den LHM-Hoheitsbereich (Kernverwaltung) im konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2021 um 94,32 € zu niedrig ausgewiesen wird (siehe auch Ziffer 13.6.3 des Berichts).

Für den (Teil-)**Konzern Stadtwerke München GmbH** wird ein Betrag von 126.701.257,00 € (Vorjahr: 192.982.393,83 €) ausgewiesen. Nach dem Konsolidierungsbericht betrifft dies 20 (Vorjahr: 21) verbundene Unternehmen im (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH. Der Rückgang um 66,3 Mio. € resultiert mit Verweis auf den Anhang des Konzernabschlusses der Stadtwerke München GmbH zum 31.12.2021 aus der Ausweitung des Vollkonsolidierungskreises. Nach den Anhangsangaben wurden erstmalig 2021 die beiden Beteiligungen Austri Kjølberget DA, Søre Osen (Norwegen), und Windfarm Polska III sp. z o.o., Koszalin (Polen), in den Vollkonsolidierungskreis des (Teil-)Konzerns Stadtwerke München GmbH einbezogen. Damit wurden diese nachvollziehbar nicht mehr unter der Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ ausgewiesen. Dagegen wurde die QuartiersNetz Bayern GmbH, München, erstmalig 2021 in dieser Position ausgewiesen.

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 31.12.2021 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 München Klinik gGmbH und somit um mittelbare Beteiligungen des Hoheitsbereichs der LHM. Danach werden die Beteiligungsunternehmen der München Klinik gGmbH insofern mit fortgeführten Anschaffungskosten in der zutreffenden Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ in der konsolidierten Vermögensrechnung ausgewiesen.

Prüfungsergebnisse

- Die im konsolidierten Jahresabschluss in der Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ zum 31.12.2021 i.H.v. 338.796.510,70 € ausgewiesenen Beträge stimmen mit den in den Einzelabschlüssen bzw. im (Teil-)Konzernabschluss der Stadtwerke München GmbH bilanzierten Beteiligungsbuchwerten - bis auf eine Abweichung von 800.094,32 € - überein. Die Position hat sich im Vergleich zum Vorjahr um 66,3 Mio. € (-16,4%) vermindert.
- Der für den Hoheitsbereich der LHM (Kernverwaltung) ausgewiesene Betrag i.H.v. 210.945.253,70 € hat sich im Vergleich zum Vorjahr um 16 T€ reduziert. Die Veränderung ist im Konsolidierungsbericht entsprechend erläutert. Zwischen dem ausgewiesenen Wert im konsolidierten Jahresabschluss und dem Ausweis im Einzelabschluss i.H.v. 211.745.348,02 € besteht eine Abweichung insgesamt i.H.v.

800.094,32 €. Diese erklärt sich i.H.v. 800.000,00 € aus der Vorwegnahme der Korrektur (Minderung) des Beteiligungswertes der Olympiapark München GmbH, die im Einzelabschluss des Hoheitsbereichs der LHM erst im Jahr 2022 erfolgte. Die weitere Abweichung von 94,32 € betrifft die im Einzelabschluss des Hoheitsbereichs der LHM in 2021 vorgenommene Minderung des Beteiligungswerts der GEWOFAG Holding GmbH. Im konsolidierten Jahresabschuss wurde diese Minderung jedoch doppelt berücksichtigt. Dies hat zur Folge, dass im konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2021 die Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ für den Bereich der Kernverwaltung um 94,32 € zu niedrig ausgewiesen wird.

- Für 16 Beteiligungen des Hoheitsbereichs der LHM liegt ein direkter Anteilsbesitz von mehr als 50% vor. Diese Anzahl wird im Konsolidierungsbericht genannt. Die zwei weiteren Beteiligungen (Portal München Betriebs-GmbH & Co. KG und Portal München Verwaltungsgesellschaft mbH), an denen - aus Konzernsicht - Alleinbesitz besteht, werden zutreffend in der Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ ausgewiesen.
- Der für den Teil-Konzern Stadtwerke München in der Position genannte Betrag i.H.v. 126.701.257,00 € entspricht dem (Teil-)Konzernabschluss bilanzierten Beteiligungsbuchwerten und dem im Konzernanlagenspiegel der SWM ausgewiesenen Restbuchwert i.H.v. 126.701 T€. Die Minderung im Vergleich zum Vorjahr um 66,3 Mio. € ist nachvollziehbar und wird im Konsolidierungsbericht mit der Ausweitung des Vollkonsolidierungskreises begründet.
- Der für die München Klinik gGmbH i.H.v. 1.150.000,00 € genannte Betrag ist übereinstimmend mit den im Einzelabschluss bilanzierten Beteiligungsbuchwerten. Der Betrag hat sich zum Vorjahr nicht verändert.

13.12.2 Position „Sonstige Beteiligungen“

In der konsolidierten Vermögensrechnung wird die Position „Sonstige Beteiligungen“ zum 31.12.2021 mit einem Betrag i.H.v. insgesamt 155.620.627,79 € (Vorjahr: 88.129.643,64 €) ausgewiesen. Nach Angabe der Stadtkämmerei im Konsolidierungsbericht werden in dieser Position weitere Anteile an Unternehmen erfasst, 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	31.12.2021 (in €)	31.12.2020 (in €)
Kernverwaltung	127.910,65	127.910,65
Konzern Stadtwerke München GmbH	155.482.323,58	87.991.339,43
Übrige	10.393,56	10.393,56

Die Position hat sich im Vergleich zum Vorjahr um 67,5 Mio. € (76,6%) erhöht. Der Anstieg betrifft ausschließlich den (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH.

Für den (Teil-)**Konzern Stadtwerke München GmbH** ist ein Betrag i.H.v. 155.482.323,58 € (Vorjahr: 87.991.339,43 €) ausgewiesen. Nach den Meldedaten wurde in SEM-BCS der Betrag von 155.482.323,58 € in die Position „Sonstige Beteiligungen“ übertragen. Nach dem Anlagenspiegel werden im Konzernabschluss der Stadtwerke München GmbH „übrige Beteiligungen“ zum 31.12.2021 mit einem Restbuchwert i.H.v. 155.483 T€ bilanziert.
Die übrigen Beteiligungen der Stadtwerke München GmbH werden insofern mit fortgeführten Anschaffungskosten in der zutreffenden Position „Sonstige Beteiligungen“ ausgewiesen.

Beim im Konsolidierungsbericht für den **Hoheitsbereich der LHM** (Kernverwaltung) ausgewiesenen Betrag i.H.v. 127.910,65 € (Vorjahr: 127.910,65 €) handelt es sich um folgende Beteiligungen:

	Beteiligungen der LHM	Direkte Bet.Quote 31.12.2021	Beteiligungswert LHM-Bilanz Hoheit Buchwert zum 31.12.2021 (in €)	Beteiligungswert LHM-Bilanz Hoheit Buchwert zum 31.12.2020 (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	17.399,78
4	WERK1. Bayern GmbH	10,00	15.348,08	15.348,08
5	MEDIASCHOOL Bayern gGmbH	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**	**76.781,46**
	Rechtlich selbständige Stiftung			
1	Bürgerstiftung München	7,40	51.129,19	51.129,19
	Gesamt "Sonstige Beteiligungen"		**127.910,65**	**127.910,65**

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

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: 10.393,56 €) betrifft die einbezogenen sonstigen Beteiligungen der Münchner Stadtentwässerung i.H.v. 4.000,00 €[176] sowie der Stadtgüter München i.H.v. 6.393,56 €[177]. Diese werden in den Einzelabschlüssen der beiden Eigenbetriebe in identischer Höhe ausgewiesen.

Prüfungsergebnisse

- Die im konsolidierten Jahresabschluss in der Position „Sonstige Beteiligungen“ zum 31.12.2021 i.H.v. 155.620.627,79 € 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 67,5 Mio. € (76,6 %) erhöht.
- Für den Hoheitsbereich der LHM wurden für 8 Beteiligungen 127.910,65 € ausgewiesen. Für diese Beteiligungen liegt ein direkter Anteilsbesitz von weniger als 50% vor.

[176] Beim Eigenbetrieb Münchner Stadtentwässerung handelt es sich um die 8%-Beteiligung an der aquabench GmbH.
[177] Beim Eigenbetrieb Stadtgüter München handelt es sich um verschiedene Genossenschaftsanteile.

- Die sonstigen Beteiligungen des Hoheitsbereichs wurden gemäß unserer Empfehlung der Vorjahre nicht mehr mit den Beteiligungen anderer Einheiten zusammengefasst, sondern separat in der Gruppe „Kernverwaltung“ ausgewiesen.
- Unter „Übrige“ sind Teilbeträge für die Beteiligungen der Münchner Stadtentwässerung i.H.v. 4.000,00 € und 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.

14 Eigenkapitalübersicht

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

Die Stadtkämmerei hat für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2021 eine Eigenkapitalübersicht aufgestellt und diese dem Konsolidierungsbericht (Seite 124) als Anlage beigefügt. Die veröffentlichte Eigenkapitalübersicht ist dem Bericht als Anlage 2 beigefügt. Im Folgenden beziehen wir uns auf die angepassten Zahlen des Korrekturberichts und die Erläuterungen in beiden Berichten.

Vorgehensweise bei der Prüfung
Wir haben zunächst formal geprüft, ob die veröffentlichte Eigenkapitalübersicht der Mustervorlage „Eigenkapitalübersicht nach DRS 7“ des Konsolidierungsleitfadens entspricht.
Im Weiteren haben wir die in der Eigenkapitalübersicht genannten Werte der Positionen Allgemeine Rücklage, Ergebnisrücklage, Jahresüberschuss/-fehlbetrag, Treuhandvermögen MGS sowie Minderheitenkapital jeweils zum Stand 01.01.2021, für die unterjährige Entwicklung und zum Stand 31.12.2021 nachvollzogen. Für die Prüfung haben wir die vorgelegte Dokumentation der Stadtkämmerei „Erläuterung EK-Spiegel 2021.xlsx“ und „EK-Spiegel 2021_Stand 16.8.2023.xlsx“ herangezogen. Den Stand zum 31.12.2021 haben wir mit den in der konsolidierten Vermögensrechnung veröffentlichen Werten der Position Eigenkapital abgeglichen. Zudem haben wir die Umsetzung unserer Empfehlungen für die Jahre 2018 bis 2020 geprüft (Nachschau).

14.1 Eigenkapitalübersicht für den ersten konsolidierten Jahresabschluss

Die nachfolgenden Ausführungen basieren auf den Werten des korrigierten konsolidierten Jahresabschlusses.

Die Umsetzung unserer Empfehlungen aus dem Prüfungsbericht für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2018 ist zum 31.12.2021 erfolgt. Die Werte zum 01.01.2018 mussten von der Stadtkämmerei damals aufgrund nicht vorhandener Vorjahreswerte ausgehend vom 31.12.2018 durch Rückrechnung ermittelt werden. Im Korrekturbericht zum Konsolidierungsbericht sind sowohl der Stand zum Beginn des Konzerns am 01.01.2018 mit dem angepassten Wert der Ergebnisrücklage abgedruckt, als auch die dazu erfolgten Änderungen der Unterschiedsbeträge aus der Kapitalkonsolidierung dargestellt und erläutert. Die **Ergebnisrücklage** wird mit einem Wert zum 01.01.2018 i.H.v. **7.871.342.441,38 €** (vor Anpassung: 8.077.178.012,64 €) ausgewiesen. Die Anpassung resultiert aus den geänderten Unterschiedsbeträgen aus der Kapitalkonsolidierung (siehe Ziffer 13.6.2) sowie aus Korrekturen, die aus weiteren Prüfungsfeststellungen zum 31.12.2018 und zum 31.12.2019 resultieren. In Folge der durchgeführten Korrekturen der Stadtkämmerei verringerte sich zum **01.01.2018** das **Eigenkapital der Kommune** von 15.486.650.360,30 € auf **15.280.814.789,04 €**, das **Minderheitenkapital** und das **Eigenkapital der Minderheitsgesellschafter** von 141.575.044,65 € auf **141.369.666,56 €** sowie das **Gesamteigenkapital** von 15.628.225.404,95 € auf **15.422.184.455,60 €**. Die Beträge sind nach vollziehbar.

Ergebnis

- Im Korrekturbericht zum konsolidierten Jahresabschluss 2021 ist die Eigenkapitalübersicht zum Beginn des Konzerns am 01.01.2018 mit dem angepassten Wert der Ergebnisrücklage i.H.v. 7.871.342.441,38 € (vor Anpassung: 8.077.178.012,64 €) und weiteren Anpassungen abgedruckt. Darüber hinaus in sind die erfolgten Änderungen der Unterschiedsbeträge aus der Erst-Kapitalkonsolidierung dargestellt und erläutert. Aus Informationszwecken wird die Stadtkämmerei künftig im Konsolidierungsbericht jeweils zusammen mit der Eigenkapitalübersicht des laufenden Jahres den Stand des Eigenkapitals zum 01.01.2018 darstellen.

14.2 Eigenkapitalübersicht zum 31.12.2021

Die nachfolgenden Ausführungen basieren auf den Werten des korrigierten konsolidierten Jahresabschlusses.

	Kommune								Minderheitsgesellschafter			Gesamteigenkapital
	Allgemeine Rücklage (Netto-position)	Rücklagen aus nicht ertrags-wirksam aufzulösenden Zuwendungen	Erwirtschaftetes Gesamteigenkapital[1]					Eigenkapital der Kommune	Minderheiten-kapital	Kumuliertes übriges Konzern-ergebnis[3]	Eigenkapital der Minder-heitsgesell-schafter	
			Ergebnisrück-lage	Ergebnis-vortrag	Gesamtbilanz-überschuss/-fehlbetrag	Treuhand-vermögen MGS[2]	Kumuliertes übriges Konzern-ergebnis[3]					
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
Sonstige Einzahlungen in das Eigenkapital	0,00	0,00	15.465.190,89	0,00	0,00	0,00	0,00	15.465.190,89	0,00	0,00	0,00	15.465.190,89
Änderungen des Konsolidierungs-kreises	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	71.986.941,42	0,00	71.986.941,42	71.986.941,42
Übrige Veränderungen	19.052.375,10	0,00	-171.812.960,02	0,00	171.759.274,90	-33.088.028,14	0,00	-14.089.338,16	-1.624.224,95	0,00	-1.624.224,95	-15.713.563,11
Gesamtjahres-ergebnis	0,00	0,00	0,00	0,00	486.060.811,66	0,00	0,00	486.060.811,66	-25.971.992,51	0,00	-25.971.992,51	460.088.819,15
Übriges Gesamtergebnis[4]	0,00	0,00	35.810.257,32	0,00	0,00	0,00	0,00	35.810.257,32	0,00	0,00	0,00	35.810.257,32
Gesamtergebnis	0,00	0,00	35.810.257,32	0,00	486.060.811,66	0,00	0,00	521.871.068,98	-25.971.992,51	0,00	-25.971.992,51	495.899.076,47
Stand am 31.12.2021	7.242.096.714,22	0,00	8.832.088.519,68	0,00	486.060.811,66	10.643.159,00	0,00	16.570.889.204,56	215.247.486,97	0,00	215.247.486,97	16.786.136.691,53

Werte in Euro.

Hinweis: Die Erläuterungen zu den Fußnoten in der Übersicht siehe Anlage 3 dieses Berichts.
Hinweis: Die von der Korrektur des konsolidierten Jahresabschlusses betroffenen Positionen sind in roter Schrift dargestellt (siehe hierzu Ausführungen unter Ziffer 8 des Berichts).

- Formaler Aufbau der Eigenkapitalübersicht 2021

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 „Gesamtbilanzüberschuss/-fehlbetrag“ 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 31.12.2020. 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 2021

Wir konnten die Entwicklung für die einzelnen Positionen vom Anfangsbestand am 31.12.2020/01.01.2021 bis zum Endbestand am 31.12.2021 über die „Sonstigen Einzahlungen in das Eigenkapital“, die „Änderungen des Konsolidierungskreises“, die „Übrigen Veränderungen“, das „Gesamtjahresergebnis“ und das „Gesamtergebnis“ im einzelnen im Regelfall unter Einbezug der Erläuterungen im Konsolidierungsbericht (S. 60 ff.), im Korrekturbericht und der Antworten auf Nachfragen bei der Stadtkämmerei nachvollziehen.
Die in der Eigenkapitalübersicht ausgewiesenen Endbestände zum 31.12.2021 waren für alle Positionen übereinstimmend mit den in der konsolidierten Vermögensrechnung zum 31.12.2021 ausgewiesenen Werten für das Eigenkapital.

In der Spalte „**Allgemeine Rücklage (Nettoposition)“** (gesamt +19.052.375,10 € auf 7.242.096.714,22 €) zeigten sich in der Eigenkapitalübersicht folgende Sachverhalte:

In den **„Übrigen Veränderungen"** (+19.052.375,10 €):
Die „Übrigen Veränderungen" betreffen den LHM-Hoheitsbereich und resultieren i.H.v. -3.268.158,75 € aus Korrekturen der Eröffnungsbilanz und i.H.v. 22.320.533,84 € aus Buchungen zur Abwicklung des Treuhandvermögen MGS (eingespielt auf Kontierungsebene 00). Die Umbuchungen der Vorjahre konnten wir nachvollziehen. Es verbleibt eine nicht nachvollziehbare Differenz i.H.v. -1,12 (aus Teilkonzern GEWOFAG) und 0,43 € (aus Teilkonzern SWM), saldiert -0,69 €.

In der Spalte „Ergebnisrücklage" (gesamt -120.537.511,81 € auf 8.832.088.519,68 €) zeigten sich in der Eigenkapitalübersicht folgende Sachverhalte:

– In den „**Sonstigen Einzahlungen in das Eigenkapital"** steht das positive Ergebnis 2021 i.H.v. 15.465.190,89 €, das beim (Teil-)Konzern SWM nach der Ergebnisabführung der SWM an die LHM (111.714.020,21 €) verblieben war und hier als vollständig verwendet dargestellt ist (eingespielt auf Kontierungsebene 00). Von der Ergebnisabführung ist deren Neutralisierung nach vertraglich vereinbarter sofortiger Einlage in die Kapitalrücklage der SWM in Höhe von 11.714.020,21 € korrigierend gebucht[178], da der Betrag im (Teil-)Konzerngewinn der SWM in Höhe von 15.465.190,89 € (siehe vorstehend) zwar bereits enthalten ist, aus Konzernsicht jedoch nicht anfiel.[179] Die weiteren 100.000.000,00 € der Ergebnisabführung der SWM gingen in die Finanzergebniseliminierung ein.[180]

– Bei den **„Übrige**n **Veränderungen"**, zusammen -171.812.960,02 €, spielte der als Ergebnisverwendung hierhin umgebuchte Gesamtbilanzfehlbetrag des Konzerns LHM des Jahres 2020 (-171.759.274,90 €) die größte Rolle. Der übrige Betrag i. H. v. -53.685,12 € betrifft den LHM-Hoheitsbereich und ergibt sich aus Korrekturen der dortigen Eröffnungsbilanz, die bereits Auswirkungen auf Ergebnisrechnungen von Folgejahren hatten (eingespielt auf Kontierungsebene 00).

– Beim **übrigen Gesamtergebnis** sind 3 Posten zusammengefasst: Die bei der SWM erzielten Währungsergebnisse werden gezeigt (**31.839.839,68 €**; eingespielt auf Kontierungsebene 00) und der Ausgleichsposten aus der Währungsumrechnung ausländischer Gesellschaften (**1.936.043,46 €**)[181], der die im (Teil-)Konzern SWM angefallenen latenten Steuern auf 7.451.028,95 € erhöht. Als dritter Posten sind hier erstmals und nicht erläutert (zum Beispiel mit Davon-Vermerk wegen Konsolidierung at equity) die anteiligen Währungsergebnisse bei der Messe München GmbH (**2.034.374,18 €**) einbezogen.[182]
Zusammen wird damit die Ergebnisrücklage 2021 um **35.810.257,32 €** erhöht.

[178] Auf Grundlage eines Gewinnabführungsvertrags wurde das Jahresergebnis 2021 der Stadtwerke München GmbH an den Betrieb gewerblicher Art U-Bahnbau und -verpachtung abgeführt; diese Abführung wurde hier teilweise manuell konsolidiert. Belegnummer 100000000624/2021 i.H.v. 111.714.020,21 € ist die Gewinnabführung, gebucht in der Kontierungsebene 10 mit Belegart 251. Konsolidiert wurde der davon aufgrund vertraglicher Vereinbarung sofort eingelegte Betrag i.H.v. 11.714.020,21 € mit Beleg 1000000000594/2021, gebucht in der Konsolidierungsebene 10 mit Belegart 260.

[179] Der Gewinn 2021 im (Teil-)Konzern SWM beläuft sich unter Zugrundelegung des ausgewiesenen Betrages i.H.v. 15.465.190,89 € und der neutralisierten Ausschüttung an die LHM i.H.v. 111.714.020,21 € auf 127.179.211,10 €.

[180] Belegnummer 250000001679/2021, gebucht in Kontierungsebene 20 mit Belegart 540.

[181] Belegnummer 100000000576/2021 i.H.v. 1.936.043,46 €, gebucht in der Kontierungsebene 10 mit Belegart 260. Laut dem Buchungsbeleg und dem (Teil-)Konzernabschluss der Stadtwerke München GmbH beträgt die bilanzielle Zunahme der passiven latenten Steuern im Vergleich zum Vorjahr 7,451 Mio. €. In der GuV des (Teil-)Konzerns werden 5,515 Mio. € Aufwand aus latenten Steuern gezeigt. Bei der Nachbuchung i.H.v. 1,936 Mio. € handelt es sich nach Aussage der SWM-Konzernbuchhaltung um Effekte aus der Währungsumrechnung ausländischer Gesellschaften. – Wir haben diesen Posten nicht geprüft.

[182] Belegnummer 300000000167/2021, gebucht in der Kontierungsebene 30 mit Belegart 720. – Der Vorjahresbetrag i.H.v. -2.475.676,41 € war noch undifferenziert in das Gesamtjahresergebnis eingegangen.

In der **Spalte Gesamtbilanzüberschuss/-fehlbetrag** wurde der Vorjahreswert (-171.759.274,90 €) mit den **übrige**n **Veränderungen** in die Ergebnisrücklage umgebucht und in der Zeile **Gesamtjahresergebnis** der Wert 2021 eingestellt (**486.060.811,66 €**). Vor der Korrektur des konsolidierten Jahresabschlusses betrug das Gesamtjahresergebnis -376.156.835,12 € (siehe hierzu Ausführungen unter Ziffer 8 des Berichts).

In der **Spalte Treuhandvermögen MGS** ist unter den **übrige**n **Veränderungen** der im Einzelabschluss der LHM bereits bereinigte Wert der Abnahme, im engeren Sinn die Rückführung des Treuhandvermögens an die LHM, zu sehen (**-33.088.028,14 €**).

In der Spalte **Minderheitsgesellschafter – Minderheitenkapital** ist in den **Änderungen des Konsolidierungskreises** der Wert des (Teil-)Konzernabschlusses SWM für die Änderung ihres Konsolidierungskreises (**71.986.941,42 €**) übernommen worden. Wir haben diesen Wert nicht geprüft.[183]

In den **übrige**n **Veränderungen** (-1.624.224,95 €) werden die sonstigen Veränderungen beim (Teil-)Konzern SWM gezeigt (-1.573.224,95 €), weiter vermindert um die Ausschüttung an die Minderheitsgesellschafterin im (Teil-)Konzern GEWOFAG Holding GmbH (-51.000,00 €).

Beim **Gesamtjahresergebnis** (**-25.971.992,51 €**) wird ein Anteil in Höhe von -27.756.940,81 € aus dem (Teil-)Konzern SWM und 1.784.448,30 € aus dem (Teil-)Konzern GEWOFAG Holding GmbH gezeigt. Beide Werte wurden aus den (Teil-)Konzernabschlüssen übernommen und von uns nicht geprüft.[184]

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat gemäß § 88 KommHV-Doppik richtigerweise eine Eigenkapitalübersicht erstellt und diese dem konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2021 beigefügt.
- Die Stadtkämmerei hat in der Eigenkapitalübersicht eine formale Änderung gegenüber der Mustervorlage „Eigenkapitalübersicht nach DRS 7“ vorgenommen. Die hinzugefügte Spalte zum Treuhandvermögen hat sie per Fußnote erläutert.
- In der Eigenkapitalübersicht sind alle Positionen ausgehend vom Anfangsbestand (31.12.2020) über die Veränderungen des Jahres 2021 bis zum Endbestand (31.12.2021) rechnerisch nachvollziehbar. Auch die Zeilensummen wurden zutreffend gebildet.
- Das Gesamteigenkapital zum 31.12.2021 für den Konzern LHM wird in der Eigenkapitalübersicht und in der konsolidierten Vermögensrechnung unter „Passiva A. Eigenkapital“ übereinstimmend mit 16.786.136.691,53 € angegeben. Auch die übrigen Positionen in der Eigenkapitalübersicht (Stand 31.12.2021) sind übereinstimmend mit dem Ausweis in der konsolidierten Vermögensrechnung zum 31.12.2020.
- Bei der Allgemeinen Rücklage sind saldiert -0,69 € bei den Übrigen Veränderungen nicht nachvollziehbar.

[183] Ausführungen zum Prüfungsumfang des konsolidierten Jahresabschlusses siehe Ziffer 2 des Berichts.
[184] Ausführungen zum Prüfungsumfang des konsolidierten Jahresabschlusses siehe Ziffer 2 des Berichts.

15 Kapitalflussrechnung

Die nachfolgenden Ausführungen basieren auf den Werten des korrigierten konsolidierten Jahresabschlusses.

	Ein- und Auszahlungsarten	Ergebnis des Haushalts-jahres 2020	Ergebnis des Haushalts-jahres 2021	Verände-rung
		Tsd. EURO	Tsd. EURO	Tsd. EURO
1	Periodenergebnis vor außerordentlichen Posten	-323.578,4	472.671,8	796.250,2
2	+/- Abschreibungen/Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens	1.204.017,8	1.183.080,0	-20.937,
3	+/- Zunahme/Abnahme der Rückstellungen	-42.345,9	330.285,0	372.631,0
4	+/- Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen/Erträge	0,0	27.817,3	27.817,3
5	+/- Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens	-367.665,5	-28.586,8	-339.078,7
6	+/- Zunahme/Abnahme der Vorräte, der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Aktiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind	-171.477,6	-483.882,5	-312.404,8
7	+/- Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Passiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungs-tätigkeit zuzuordnen sind	168.400,9	902.241,8	733.840,9
8	+/- Ein- und Auszahlungen aus außerordentlichen Posten	146,8	807,4	660,6
9	**= Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit (= Summe aus 1 bis 8)**	**467.498,0**	**2.404.434,1**	**-1.936.936,1**
10	Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlage-vermögens	740.713,6	168.983,7	571.726,9
11	- Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen	-3.099.446,9	-2.760.338,7	-339.108,2
12	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des immateriellen Anlage-vermögens	44.906,4	1.357,9	-43.548,5
13	- Auszahlungen für Investitionen in das immaterielle Anlagevermögen	-172.158,4	-149.200,8	22.957,6
14	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Finanzanlage-vermögens	1.071.056,6	217.616,3	-853.440,3
15	- Auszahlungen für Investitionen in das Finanzanlagevermögen	-315.003,6	-339.863,3	-24.859,7
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 kurz-fristigen Finanzdisposition	0,0	0,0	0,0
19	- Auszahlungen aufgrund von Finanzmittelanlagen im Rahmen der kurz-fristigen Finanzdisposition	0,0	0,0	0,0
20	**= Cashflow aus der Investitionstätigkeit (= Summe aus 10 bis 19)**	**-1.729.932,3**	**-2.861.441,9**	**-1.131.509,6**
21	Einzahlungen aus Eigenkapitalzuführungen	-30.108,5	49.767,8	79.876,3
22	- Auszahlungen an Unternehmenseigner und Minderheitsgesellschafter	-39.123,2	44.390,7	83.513,9
23	+ Einzahlungen aus der Begebung von Anleihen und der Aufnahme von (Finanz-)Krediten	973.897,6	121.720,4	-852.177,2
24	- Auszahlungen aus der Tilgung von Anleihen und (Finanz-)Krediten	-88,8	-202.733,9	-202.645,1
25	**= Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit (= Summe aus 21 bis 24)**	**904.577,1**	**13.145,0**	**-891.432,1**
26	**= Zahlungswirksame Veränderung des Finanzmittelfonds (Summe aus 9, 20, 25)**	**-357.857,2**	**-443.862,8**	**86.005,6**
27	+/- Wechselkurs-, konsolidierungskreis- und bewertungs-bedingte Änderungen des Finanzmittelfonds	0,0	0,0	0,0
28	+ Finanzmittelfonds am Anfang der Periode	**1.774.243,5**	**1.416.386,3**	**-357.857,2**
29	**= Finanzmittelfonds am Ende der Periode (= Summe aus 26 bis 28)**	**1.416.386,3**	**972.523,5**	**-443.862,8**

Hinweis: Die von der Korrektur des konsolidierten Jahresabschlusses betroffenen Positionen sind in roter Schrift dargestellt (siehe hierzu Ausführungen unter Ziffer 8 des Berichts).

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 beigefügt.

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)“ beigefügt (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.[185]

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.[186] 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

[185] Vgl. Wysocki, Wirtschaftliches Prüfungswesen, 1995, 2. Auflage, S. 255.
[186] Vgl. Coenenberg, A. et al, Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, 2016, 24. Auflage, Seite 1097 i.V.m. Seite 824.

den anderen Bereichen (Cashflows aus laufender und investiver Tätigkeit) zur Tilgung entzogen wurden. Bei einem positiven Saldo wird deutlich, wie viele Finanzierungsmittel dem laufenden Geschäft bzw. den Investitionen zugeflossen sind.[187]

In der Kapitalflussrechnung zum 31.12.2021 wird ausgehend von einem Periodenergebnis i.H.v. 472.671,8 T€ (Vorjahr: -323.578,4 T€) (Zeile 1) ein Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit i.H.v. 2.404.434,1 T€ (Vorjahr: 467.498,0 T€ (Zeile 9) und ein Cashflow aus der Investitionstätigkeit i.H.v. -2.861.441,9 T€ (Vorjahr: -1.729.932,3 T€) (Zeile 20) ausgewiesen. Der Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit beträgt 13.145,0 T€ (Vorjahr: 904.577,1 T€) (Zeile 25).
Nach dem Ausweis in der Kapitalflussrechnung ergibt die Summe der Cashflows aus laufender Geschäfts-, Investitions- und Finanzierungstätigkeit für das Jahr 2021 eine Abnahme der Finanzmittel um 443.862,8 T€ (Vorjahr: -357.857,2 T€) (Zeile 26). Der Finanzmittelfonds zum 01.01.2021 belief sich noch auf 1.416.386,3 T€ (Vorjahr: 1.774.243,5 T€) (Zeile 28). In Folge beläuft sich der Finanzmittelfonds zum 31.12.2021 auf 972.523,5 T€ (Vorjahr: 1.416.386,3 T€) (Zeile 29). Der Finanzmittelfonds entspricht dem Ausweis der Liquiden Mittel in der konsolidierten Vermögensrechnung. Im Vergleich zum Vorjahr hat sich der Finanzmittelfonds damit um weitere 31,3% (Vorjahr: 20,2%) verringert. Die Gründe hierfür sind im Konsolidierungsbericht (Seite 10) näher ausgeführt. Sie ergaben sich im Wesentlichen aus der deutlichen Erhöhung des Cashflows aus der laufenden Geschäftstätigkeit, dem zum Vorjahr gestiegenen Mittelabfluss aus der Investitionstätigkeit und dem gegenüber zum Vorjahr deutlich geringeren 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 der Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit 2.401.985,8 T€, der Cashflow aus der Investitionstätigkeit -2.858.913,6 T€ und der Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit 13.065,0 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, anhand der Angaben im Formblatt 9 und stichprobenweise anhand der Arbeitsdateien der Stadtkämmerei nachvollzogen.
Im Weiteren haben wir die Angaben im Formblatt 9 „Daten Kapitalflussrechnung / Anlagevermögen“ mit den Meldedaten der Aufgabenträger abgeglichen sowie 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.

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

- 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 31.12.2021 in der Kapitalflussrechnung die Spalten „Ergebnis des Vorjahres“, Ergebnis des Haushaltsjahres“ und „Veränderung zum Vorjahr“ angegeben.

- Nachvollziehen der Werte im neuen Formblatt 9 „Daten Kapitalflussrechnung / Anlagevermögen“
Die Stadtkämmerei wird die Realisierung des gemäß Fachkonzept ursprünglich vorgesehenen Anlagenspiegels nicht weiter verfolgen, da durch die Aufgabenträger nicht gewährleistet ist, dass die Meldedaten mit den entsprechenden Bewegungskennziffern vollständig und richtig bereitgestellt werden und dadurch umfangreiche Nacharbeiten seitens der Stadtkämmerei erforderlich wären. Stattdessen hat die Stadtkämmerei das neue Formblatt 9 „Daten Kapitalflussrechnung / Anlagevermögen“ entwickelt, womit von den Aufgabenträgern die anlagenbezogenen Informationen für die Erstellung der Kapitalflussrechnung abgefragt werden. Die Angaben basieren auf den Einzel- bzw. (Teil-)Konzernabschlüssen bzw. Anlagenspiegeln der Aufgabenträger. Mit dem Formblatt melden die Aufgabenträger in vollen Eurobeträgen aufgeteilt für die drei Anlagengruppen immaterielles, Sach- und Finanzanlagevermögen den Saldo aus

- Zu- und Abschreibungen auf Vermögensgegenstände des Anlagevermögens,
- Gewinnen oder Verlust aus dem Abgang von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens sowie
- Einzahlungen aus dem Abgang von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens und Auszahlungen für Investitionen in das Anlagevermögen.

In Summe müssen die v.g. Positionen die Gesamtveränderung der Bilanzposition Anlagevermögen ergeben. Dazu sind auch der Anfangs- und Endbestand für die drei Anlagengruppen im Formblatt anzugeben. Ergibt sich eine Abweichung (Rest-Delta) ist diese durch die Aufgabenträger im Formblatt zu begründen.

Da die Angaben im Formblatt 9 auf Basis der Meldedaten (Kontierungsebene 00) basieren, muss die Kämmerei weitere konsolidierungsbedingte Anpassungen der Werte manuell vornehmen. Die Stadtkämmerei hat in Arbeitsdateien die Fortschreibung der über das Formblatt 9 gemeldeten Angaben für die einzelnen Kontierungsebenen vorgenommen und dokumentiert. In diesem Zuge wurden auch die Korrekturen für den LHM-Hoheitsbereich und it@M berücksichtigt.

Nach den uns vorgelegten Unterlagen haben alle 12 Aufgabenträger das Formblatt 9 an die Stadtkämmerei übermittelt. Beim Abgleich der Angaben in den Formblättern mit den Meldedaten der Aufgabenträger zeigten sich folgende Sachverhalte:

Bei 11 Aufgabenträgern waren der Saldo aus Zu-/Abschreibungen für das Anlagevermögen in den Meldedaten übereinstimmend mit den im Formblatt 9 angegebenen Beträgen. Beim (Teil-)Konzern der SWM war der Saldo aus Zu-/Abschreibungen für Gegenstände des Anlagevermögens in den Meldedaten um 6,502 Mio. € höher als der im Formblatt 9 genannte Betrag, der wiederum mit dem Saldo im Anlagenspiegel des (Teil-)Konzern SWM identisch war. Darüber hinaus wird im Anlagenspiegel der SWM eine Zuschreibung von 15,629 Mio. € ausgewiesen, die in den Meldedaten nicht nachvollzogen werden konnte. Diese Abweichun-

gen lassen auf ein Zuordnungsproblem beim Kontenmapping schließen. Zur Klärung des Sachverhalts sollte die Stadtkämmerei mit der SWM eine Kontenklärung vornehmen.

Beim Saldo aus dem Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Anlagevermögen ergab sich bei 6 Aufgabenträgern eine Abweichung zwischen den Meldedaten und den Angaben im Formblatt 9, die sich insgesamt auf 117.317,43 € beläuft. Auch hier lassen die Abweichungen auf ein Zuordnungsproblem beim Kontenmapping schließen. Zur Klärung des Sachverhalts sollte die Stadtkämmerei mit den betroffenen Aufgabenträgern eine Kontenklärung vornehmen. Ein nicht zutreffendes Kontenmapping der lokalen Konten zu den Positionen im Konzernkontenplan kann sich auf die Höhe der Aufrechnungsdifferenzen auswirken bzw. zur Verzerrung der in der konsolidierten Vermögens- und Ergebnisrechnung ausgewiesenen Werte führen.

Bei 5 Aufgabenträgern ergab sich ein Rest-Delta von saldiert i.H.v. 285.463.285,913 €. Dieses betraf die Aufgabenträger GEWOFAG, GWG, MHM, SKM, AWM[188] und SWM. Für den Aufgabenträger SWM handelte es sich um eine Differenz aus Währungsumrechnung und aus der Änderung des Konsolidierungskreises i.H.v. insgesamt 312.1569.581,93 €, die analog zur Darstellung in der Kapitalflussrechnung des (Teil-)Konzerns SWM in Zeile 7 „Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Passiva, die nicht der Investitions- und Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind“ umgegliedert ist. Bei den übrigen Aufgabenträgern handelte es sich um sonstige zahlungsunwirksame Vorgänge i.H.v. -26.711.296,11 € insgesamt, die zahlungsunwirksame Vorgänge darstellten und in Zeile 4 „Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen“ umgegliedert wurden. Die Behandlung der Differenzen ist nachvollziehbar.

- 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. 2.404.434,1 T€ sowie die einbezogenen Positionen anhand der im BI-Report 6000_Bilanz_GuV ausgewiesenen Konzernwerte und der anlagenbezogenen Angaben im Formblatt 9 unter Einbezug der vorgelegten Arbeitsdateien der Stadtkämmerei (einschließlich der Korrekturen) für die einzelnen Zeilen (Zeile 1 bis 9) nachvollziehen. In Zeile 4 „Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen und Erträge“ sind - wie in den Vorjahren - die zahlungsunwirksamen Erträge aus der Auflösung der Sonderposten i.H.v. -119.136.525,61 € nicht enthalten. In Zeile 7 „Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen, die **nicht** der Investitions- und Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind“ ist - wie in den Vorjahren - ein Betrag für Sonderposten i.H.v. 584.395.627,78 € berücksichtigt und nicht transparent im Cashflow aus Finanzierungstätigkeit ausgewiesen. Damit wird nicht transparent ersichtlich in welcher Höhe die in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogenen Aufgabenträger (z.B. der LHM-Hoheitsbereich) Zuschüsse von Dritten erhalten. Siehe dazu die nachfolgenden Ausführungen zur Behandlung von erhaltenen Zuwendungen/Zuschüssen.

[188] Beim AWM ergab sich eine Abweichung von 5.000 € zwischen dem im Formblatt 9 genannten Endstand des Anlagevermögens und der veröffentlichten Bilanz. Die Stadtkämmerei hat den Betrag laut veröffentlichter Bilanz berücksichtigt.

Cashflow aus der Investitionstätigkeit
Wir konnten die rechnerische Richtigkeit des Cashflows aus der Investitionstätigkeit i.H.v. -2.861.441,9 T€ für die Einzahlungen aus Abgängen und Auszahlungen für Investitionen für das immaterielle, Sach- und Finanzanlagevermögen (Zeilen 10 bis 15) anhand der von den Aufgabenträgern im Formblatt 9 gemachten Angaben „Saldo aus Einzahlungen aus Anlagenabgängen und Auszahlungen für Investitionen“ unter Einbezug der vorgelegten Arbeitsdateien der Stadtkämmerei (einschließlich der Korrekturen) nachvollziehen.

Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit
Wir konnten die rechnerische Richtigkeit des Cashflows aus der Finanzierungstätigkeit i.H.v. 13.145,0 T€ sowie die einbezogenen Positionen anhand der im BI-Report 6000_Bilanz_GuV ausgewiesenen Konzernwerte und der vorgelegten Arbeitsdateien der Stadtkämmerei (einschließlich der Korrekturen) für die einzelnen Zeilen (Zeilen 21 bis 25) nachvollziehen. Wie bereits ausgeführt, wurden die Sonderposten - wie in den Vorjahren - dem Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit und nicht dem Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit zugeordnet. Damit wird nicht transparent ersichtlich in welcher Höhe die in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogenen Aufgabenträger (z.B. der LHM-Hoheitsbereich) Zuschüsse von Dritten erhalten. Dies hat zur Folge, dass der Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit nicht in zutreffender Höhe dargestellt wird. Siehe dazu nachfolgende Ausführungen zur Behandlung von erhaltenen Zuwendungen/Zuschüssen.

Behandlung von erhaltenen Zuwendungen/Zuschüssen
Für die indirekte Ermittlung des Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit wurde in Zeile 7 „Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen, die **nicht** der Investitions- und Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind“ die Bestandsveränderung aus Sonderposten i.H.v. 193.831.601,01 € 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 **Finanzierung**scharakter [..], 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.“[189]

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 ent-

[189] Vgl.Störk/Rimmelspacher in Beck‘scher Bilanzkommentar, 12. Auflage, 2020, Rz. 86 zu § 297 HGB.

nehmen, 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.[190]

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.

Die Stadtkämmerei hat mitgeteilt, dass sie bis auf Weiteres eine entsprechende Erweiterung der Kapitalflussrechnung nicht vornehmen wird. Dies ist aus Gründen der Transparenz nicht nachvollziehbar.

Erläuterung der Stadtkämmerei zur Kapitalflussrechnung
Im veröffentlichten konsolidierten Jahresabschluss ist die Entwicklung der Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit, Investitionstätigkeit und Finanzierungstätigkeit von der Stadtkämmerei nachvollziehbar erläutert. Die Verminderung des Finanzmittelfonds zum 31.12.2021 ist zutreffend mit 31% genannt.

Für die Bewertung des konsolidierten Jahresabschlusses unter dem Gesichtspunkt der dauernden Leistungsfähigkeit wurde der konsolidierte Jahresabschluss 2021 unter Gliederungspunkt D) um eine Kapitalflussrechnung ergänzt.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat zum 31.12.2021 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 31.12.2021 sind wie im Muster vorgesehen die Spalten „Ergebnis des Vorjahres“ und „Veränderung zum Vorjahr“ enthalten.
- Die Stadtkämmerei wird die Realisierung des gemäß Fachkonzept ursprünglich vorgesehenen Anlagenspiegels nicht weiter verfolgen, da durch die Aufgabenträger nicht gewährleistet ist, dass die Meldedaten mit den entsprechenden Bewegungskennziffern vollständig und richtig bereitgestellt werden und dadurch umfangreiche Nacharbeiten seitens der Stadtkämmerei erforderlich wären. Stattdessen hat die Stadtkämmerei das neue Formblatt 9 „Daten Kapitalflussrechnung / Anlagevermögen“ entwickelt, womit von den Aufgabenträgern die anlagenbezogenen Informationen für die Erstellung der Kapitalflussrechnung abgefragt werden. Die Angaben basieren auf den Einzel- bzw. Konzernabschlüssen bzw. Anlagenspiegeln der Aufgabenträger. Da die Angaben im Formblatt 9 auf den Meldedaten (Kontierungsebene 00) basieren, hat die Kämmerei in einer Arbeitsdatei nachvollziehbar weitere konsolidierungsbedingte Anpassungen der Werte manuell vorgenommen und dabei auch die die Korrekturen betreffend LHM-Hoheitsbereich und it@M berücksichtigt.

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

- Nach den vorgelegten Unterlagen haben alle 12 Aufgabenträger das Formblatt 9 an die Stadtkämmerei übermittelt. Der Abgleich der Angaben im Formblatt mit den Meldedaten der Aufgabenträger zeigte, dass beim Saldo aus Zu-/Abschreibungen bei der SWM ein Betrag von 6,502 Mio. € und eine im Anlagenspiegel der SWM ausgewiesene Zuschreibung i.H.v. 15,629 Mio. € nicht nachvollzogen werden konnte. Auch beim Saldo aus dem Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens ergab sich bei 6 Aufgabenträgern eine Abweichung zwischen den Meldedaten und den Angaben im Formblatt 9, die sich insgesamt auf 117.317,43 € beläuft. Diese Abweichungen lassen auf ein Zuordnungsproblem beim Kontenmapping schließen. Zur Klärung des Sachverhalts sollte die Stadtkämmerei mit den betroffenen Aufgabenträgern eine Kontenklärung vornehmen. Ein nicht zutreffendes Kontenmapping der lokalen Konten zu den Positionen im Konzernkontenplan kann sich auf die Höhe der Aufrechnungsdifferenzen auswirken bzw. zur Verzerrung der in der konsolidierten Vermögens- und Ergebnisrechnung ausgewiesenen Werte führen. Darüber hinaus ist die Auswertung der Zuschreibungen erschwert, da der Konzernpositionsplan hierfür bisher keine eigene Unterposition vorsieht und die Zuschreibungen unter der Position „Sonstige betriebliche Erträge“ ausgewiesen werden.
- 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 beigefügt ist.
- Der Finanzmittelfonds am Ende der Periode (31.12.2021) wurde rechnerisch richtig über die drei Zahlungsströme aus dem Anfangsbestand ermittelt. Der in der Kapitalflussrechnung zum Ende bzw. zum Anfang der Periode ausgewiesene Finanzmittelfonds entspricht dem in der konsolidierten Vermögensrechnung ausgewiesenen Bestand an Liquiden Mitteln zum 31.12.2021 bzw. dem des Vorjahresstichtags.
- Wir konnten die in der Kapitalflussrechnung ausgewiesenen Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit i.H.v. 2.404.434,1 T€, der Investitionstätigkeit i.H.v. -1.861.441,9 T€ sowie der Finanzierungstätigkeit i.H.v. 13.145,0 T€ rechnerisch nachvollziehen.
- Im Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit waren - wie in den Vorjahren in Zeile 4 „Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen und Erträge“ die ertragswirksamen Auflösungen aus Sonderposten nicht enthalten. Die Zeilen 2 „Zu-/Abschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens“ und 5 „Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens“ basieren auf den anlagenbezogenen Angaben aus dem neuen Formblatt 9 unter Berücksichtigung der konsolidierungsbedingten Wertfortschreibungen. Auch für den Cashflow aus der Investitionstätigkeit erfolgte die Ermittlung der Ein- und Auszahlungen auf Basis des Formblatts 9 unter Berücksichtigung der konsolidierungsbedingten Wertfortschreibungen.
- 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. Es wird nicht transparent ersichtlich, in welcher Höhe die in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogenen Aufgabenträger (z.B. der LHM-Hoheitsbereich) Zuschüsse von Dritten erhalten. Mit der Folge, dass die beiden Cashflows nicht in richtiger Höhe dargestellt werden (Ausweisfehler). 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 Finanzierungs-

tätigkeit zusätzlich die Zeile 7 „Einzahlungen aus erhaltenen Zuschüssen/Zuwendungen“ auf. Eine Erweiterung des Gliederungsschemas ist nicht erfolgt und wird von der Stadtkämmerei auch künftig nicht umgesetzt. Es soll weiterhin nur das Gliederungsschema der Mustervorlage herangezogen werden. Die Informationsfunktion der Kapitalflussrechnung ist in diesem Bereich eingeschränkt.

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 31.12.2021 wurde in der Vollversammlung des Stadtrats vom 30.11.2022 bekannt gegeben. Der Konsolidierungsbericht 2021 ist auf den Seiten 17 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 2021 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 2021 die Grundsätze ordnungsgemäßer Berichterstattung nicht beachtet wurden.

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). Die Inhalte des Konsolidierungsberichts sind auch in den Tz. 113 bis 132 Konsolidierungsleitfaden Bayern aufgeführt.

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. Dabei handelt es sich um Angaben über die Erfüllung des öffentlichen Zwecks, über die Beteiligungsverhältnisse, die Zusammensetzung der Organe der Gesellschaft, die Bezüge der einzelnen Mitglieder des geschäftsführenden Unternehmensorgans gemäß Art. 94 Abs. 1 Nr. 5 GO[191], die Ertragslage und die Kreditaufnahmen).

(§ 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).

[191] 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.

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.

Vorgehensweise bei der Prüfung
Wir haben geprüft, ob die nach § 90 Abs. 1 KommHV-Doppik vorgeschriebenen Komponenten im Konsolidierungsbericht 2021 enthalten sind.
Die Angabe zu den Beschäftigtenzahlen haben wir anhand der Meldungen der nachgeordneten Aufgabenträger zum Personalstand (Formblatt 6) sowie anhand der Angaben in den jeweiligen Einzelabschlüssen geprüft.

Prüfungsergebnisse

Gesamtüberblick (§ 90 Abs. 1 Nr. 1 KommHV-Doppik)

- Der Gesamtüberblick ist im Konsolidierungsbericht unter dem 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“.
- Bei der Ertragslage sind die 3 größten Ertragspositionen (Anteil 85% der ordentlichen Gesamterträge) und die 4 größten Aufwandspositionen (Anteil 90% der ordentlichen Gesamtaufwendungen) betragsmäßig genannt.
- Die Kennzahlen zur Vermögenslage und zur Ertragslage konnten vom Revisionsamt rechnerisch nachvollzogen werden. Die Formeln zur Berechnung der Kennzahlen und deren Erläuterung sind im Glossar enthalten.
- Die Sach- und Dienstleistungsquote ist wie im Vorjahr nicht dargestellt, obwohl diese auch in 2021 (45,7%, Vorjahr: 43,8%) die größte Aufwandsgruppe innerhalb der ordentlichen Gesamtaufwendungen darstellt.
- Die Positionen der konsolidierten Vermögensrechnung und der konsolidierten Ergebnisrechnung wurden erläutert. Nach den Ausführungen der Stadtkämmerei werden Veränderungen zum Vorjahr näher erläutert, insbesondere wenn die Veränderungen mehr als 15% und mehr als 15 Mio. € betragen. Die Gesamtbeträge der einzelnen Positionen stimmen mit den in der Bilanz bzw. in der Ergebnisrechnung ausgewiesenen Werten überein und konnten vom Revisionsamt rechnerisch nachvollzogen werden.
- Bei der Bilanzposition „Liquide Mittel“ gibt es richtigerweise den Hinweis, dass zwischen der Kernverwaltung, allen Eigenbetrieben sowie dem Regiebetrieb Anwesen Schloss Kempfenhausen ein Kassenverbund besteht.
- Bei der Bilanzposition „Sonstige Vermögensgegenstände“ wird ausgeführt, dass die Erhöhung beim (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH im Wesentlichen auf gestiegenen Forderungen aus Variation Margins beruht, die sich im Zusammenhang mit der vorgenommenen Absicherung gegen Preis-, Zins- und Währungsrisiken ergeben. Auf Nachfrage bei der SWM fallen Variation Margins an, wenn – wie in der Energie-

wirtschaft üblich – bare Sicherheitsleistungen für den Handel an der Börse (im Wesentlichen von Strom, Gas, CO2 und Kohle) als Garantie zu hinterlegen sind. Dies ist nachvollziehbar.

- Der Konsolidierungsbericht enthält unter Gliederungspunkt E.1) 7.2 einen Verweis auf die dem Konsolidierungsbericht beigefügte Anlage zum Beteiligungsbesitz „Angaben zu den nachgeordneten Aufgabenträgern“. Dort werden unter „1. Angaben zu den in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogenen nachgeordneten Aufgabenträgern“ die gemäß § 90 Abs. 1 Nr. 1 e KommHV-Doppik und die gemäß Art. 94 Abs. 3 Satz 2 GO geforderten Informationen je Aufgabenträger aufgeführt. Jedoch gibt es keine Angaben über den Stand der Erfüllung des öffentlichen Zwecks der in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogenen nachgeordneten Aufgabenträger.
- 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. Nicht mehr zutreffend ist die Angabe, dass die für den LHM Hoheitsbereich ausgewiesenen Rückstellungen für Altersteilzeit abgezinst werden, da seit 2019 keine Abzinsung mehr erfolgt. Die Ausübung von Erleichterungsmöglichkeiten (z.B. Verzicht auf die Aufdeckung stiller Reserven, Verzicht auf die Eliminierung der in 2021 geleisteten Zuwendungen für Investitionen und Sonderposten) ist angegeben, deren Einfluss auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage ist aber nicht gesondert dargestellt.
- Die Stadtkämmerei hat das Formblatt 6 „Beschäftigtenzahlen“ seit dem konsolidierten Jahresabschluss 2020 um eine übersichtliche Erläuterung ergänzt, welcher Personenkreis bei der Ermittlung der Beschäftigtenzahlen zu berücksichtigen ist. Die Meldung für Beschäftigtenzahlen durch die nachgeordneten Aufgabenträger erfolgte trotzdem nicht in allen Fällen auf Basis von Durchschnittswerten, sondern teilweise auf Basis von Jahresendständen bzw. teilweise auf Basis von Vollzeitäquivalenten. Zum Teil ist davon auszugehen, dass fälschlicherweise auch Auszubildende in die Meldung der Beschäftigtenzahlen mit einbezogen wurden. Die Angaben zu Beamten*innen sowie zu Arbeitnehmer*innen wurden zutreffend getrennt ausgewiesen.

Erläuterungen des konsolidierten Jahresabschlusses (§ 90 Abs. 1 Nr. 2 KommHV-Doppik)

- Der Konsolidierungsbericht 2021 enthält unter Ziffer 2.2 Informationen zur Abgrenzung des Konsolidierungskreises. Als assoziierte Aufgabenträger werden der Konzern Messe München GmbH und der Konzern Flughafen München GmbH aufgeführt. Allerdings gibt es keinen erläuternden Hinweis, dass die Messe München GmbH mit ihrem Konzernabschluss und die Flughafen München GmbH aufgrund der Ausnahmegenehmigung der Regierung von Oberbayern mit ihrem Einzelabschluss in den konsolidierten Jahresabschluss einfließen.
- Im Weiteren sind die geforderten 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 2021 sind neben dem Konsolidierungsbericht eine Kapitalflussrechnung und eine Eigenkapitalübersicht beigefügt.

Darüber hinaus sind dem konsolidierten Jahresabschluss 2021 als freiwillige Anlagen eine Übersicht der Beteiligungsverhältnisse der LHM, ein Glossar mit Begriffserläuterungen und ein Abkürzungsverzeichnis beigefügt.

Ausblick auf die künftige Entwicklung (§ 90 Abs. 1 Nr. 3 KommHV-Doppik)

Ein Ausblick auf die künftige Entwicklung ist vorhanden. Er umfasst einen sog. „Nachtragsbericht", eine Darstellung der „finanziellen und wirtschaftlichen Rahmenbedingungen", einen „Risikenbericht" sowie „Erläuterungen zu wesentlichen Zielen und Strategien für die Zukunft".

16.3 Angaben zum nicht konsolidierten Beteiligungsbesitz nach § 90 Abs. 2 KommHV-Doppik

Der Konsolidierungsbericht muss auch Angaben zum nicht konsolidierten Beteiligungsbesitz enthalten (§ 90 Abs. 2 KommHV-Doppik).

Beurteilungsgrundlagen

- Für die Angaben zum nicht konsolidierten Beteiligungsbesitz gelten Art. 94 Abs. 3 GO, [...] entsprechend (§ 90 Abs. 2 KommHV-Doppik).

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben geprüft, ob im Konsolidierungsbericht 2021 Angaben zum nicht konsolidierten Beteiligungsbesitz gemäß § 90 Abs. 2 KommHV-Doppik enthalten sind.

Prüfungsergebnisse

- Der Konsolidierungsbericht enthält unter Gliederungspunkt E.1) 7.2 einen Verweis auf die dem Konsolidierungsbericht beigefügte Anlage zum Beteiligungsbesitz „Angaben zu den nachgeordneten Aufgabenträgern". Dort werden unter „2. Angaben zu den in den nicht in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogenen nachgeordneten Aufgabenträgern" die gemäß Art. 94 Abs. 3 Satz 2 GO geforderten Informationen je Aufgabenträger aufgeführt.
- Darin sind bereits die Beteiligungsverhältnisse zum 30.06.2022 dargestellt.

17 IT-Prüfung

Im Rahmen der Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses 2021 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 einzubeziehender Tochterorganisationen auf Basis geprüfter Bilanzergebnisse erfolgt, erstreckt sich die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Informationstechnik bei 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 2021 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 Kommunalhaushaltsverordnung-Doppik (KommHV-Doppik), der spezielle Regelungen zur IT enthält.

Konsolidierungssystem

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.

Insgesamt wurden ca. 200 Risikofaktoren überprüft. Die Prüfungsergebnisse und -empfehlungen betrafen insbesondere die Berechtigungsvergabe. So hatten neben den Superusern weitere 62 Benutzer die Berechtigung zum Anlegen von Jobs unter dem Benutzernamen aller Benutzer. Damit besteht das Risiko, dass Benutzer Aktionen ausführen könnten, zu denen sie selbst nicht berechtigt sind. Nur Superuser dürfen diese Berechtigung haben.

62 weitere Benutzer hatten neben den Superusern die Berechtigung zum Verwalten aller Hintergrundjobs. Damit besteht das Risiko, dass Benutzer Aktionen ausführen könnten, zu denen sie selbst nicht berechtigt sind. Diese Berechtigung darf nur Superusern und Basisadministratoren zugeordnet werden.

73 weitere Benutzer hatten neben den Superusern die Berechtigung uneingeschränkt Dateien sowohl vom SAP-Server auf einen Client als auch von einem Client auf den SAP-Server zu kopieren. Damit besteht das Risiko, dass für die Systemsicherheit wichtige Daten manipuliert werden könnten. Diese Berechtigungen dürfen nur sehr restriktiv vergeben werden. Werden diese Berechtigungen an Nicht-Superuser vergeben, müssen die Berechtigungen auf notwendige und unkritische Verzeichnisse eingeschränkt werden.

In ihrer Stellungnahme teilte die Stadtkämmerei mit, dass mit dem Bericht Einverständnis bestehe. Die Empfehlungen werden geprüft und sollen weitgehend umgesetzt werden. Die noch offenen Punkte werden in Abstimmung mit dem Revisionsamt geklärt.

Der Rechnungsprüfungsausschuss übernahm die Prüfungsergebnisse am 21.03.2023.

Überleitung der Bilanzdaten

Hoheitsbereich der Landeshauptstadt München

Betrachtet wurde die Überleitung der Jahresabschlussdaten des Hoheitsbereichs der Landeshauptstadt München aus dem Verfahren MkRw in den konsolidierten Jahresabschluss der Landeshauptstadt München.

Bei der Prüfung zeigte sich, dass für die Bereiche IT-Aufbau und Ablauforganisation, physische Sicherung, Datensicherung, Verfahren für den Notbetrieb, Dokumentation und Aufbewahrungspflichten Regelungen bestehen.

Es wurden keine Empfehlungen ausgesprochen.

Die Stadtkämmerei erklärte ihr Einverständnis mit dem Prüfbericht.

Der Rechnungsprüfungsausschuss übernahm die Prüfungsergebnisse am 16.05.2023.

Abfallwirtschaftsbetrieb München

Betrachtet wurde die Überleitung der Jahresabschlussdaten des nachgeordneten Aufgabenträgers Abfallwirtschaftsbetrieb München in den konsolidierten Jahresabschluss der Landeshauptstadt München.

Die stichprobenartige Prüfung zeigte, dass das Ablaufschema „ChaRM Light im AWM – Transportmanagement“ die Transportwege nicht vollständig beschreibt. Somit besteht das Risiko, dass Prozessschritte nicht korrekt ausgeführt werden könnten. Da vom AWM kein Mandantenkonzept erstellt wurde, besteht das Risiko, dass der Produktivmandant von anderen Mandanten z. B. durch Änderungen mandantenübergreifender Tabellen aus manipuliert werden könnte. Da der Notfallbenutzer nicht verwendet wird und das Profil SAP_ALL an Administratoren vergeben wird, besteht das Risiko, dass kritische Aktionen unbemerkt durchgeführt werden könnten. Ein organisatorischer Prozess zur Überwachung von Personalwechsel und entsprechender Anpassung der Berechtigungen ist nach Angaben des AWM nicht etabliert.

Der AWM sollte prüfen, ob das vereinfachte Ablaufschema detaillierter als Transport- und Mandantenkonzept zur Darstellung der Prozesse ausgearbeitet werden kann. Ein Transport- und Mandantenkonzept sollte insbesondere Angaben zur Systemlandschaft und zum Transportwesen enthalten. Das Profil SAP_ALL darf gemäß der Empfehlung von SAP nur an den Notfallbenutzer vergeben werden. Es sollte ein organisatorischer Prozess zur regelmäßigen Überwachung des Personalwechsels und der entsprechenden Anpassung bzw. Löschung von Berechtigungen erarbeitet werden.

Der Abfallwirtschaftsbetrieb München teilte in seiner Stellungnahme mit, dass er mit den Empfehlungen im Prüfbericht einverstanden ist und diese umsetzen wird.

Der Rechnungsprüfungsausschuss übernahm die Prüfungsergebnisse am 16.05.2023.

Münchner Wohnungsbaugesellschaft GEWOFAG Holding GmbH

Betrachtet wurde die Überleitung der Jahresabschlussdaten des nachgeordneten Aufgabenträgers GEWOFAG in den konsolidierten Jahresabschluss der Landeshauptstadt München.

Die stichprobenartige Prüfung zeigte, dass gemäß der „Richtlinie der GEWOFAG Holding GmbH Passwort“ die Passwortänderung nach 120 Tagen erzwungen wird. Das IT-Grund-

schutzkompendium des BSI 2022 empfiehlt, dass IT-Systeme oder Anwendungen nur mit einem validen Grund zum Wechsel des Passworts auffordern sollten. Reine zeitgesteuerte Wechsel sollten vermieden werden.

Es sollte geprüft werden ob künftig auf einen zeitgesteuerten Passwortwechsel verzichtet werden kann oder ob dessen Nachteile in Kauf genommen werden können und Passwörter in regelmäßigen Abständen gewechselt werden.

Die GEWOFAG Holding GmbH ist mit dem Prüfungsbericht einverstanden und setzt die Empfehlungen um.

Der Rechnungsprüfungsausschuss übernahm die Prüfungsergebnisse am 08.12.2022.

GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH

Betrachtet wurde die Überleitung der Jahresabschlussdaten des nachgeordneten Aufgabenträgers GWG in den konsolidierten Jahresabschluss der Landeshauptstadt München.

Es wurden interne Regelungen wie das Betriebshandbuch Infrastruktur, das Fachkonzept Datensicherung, die Dienstanweisung zum Datenschutz, die Passwort-Richtlinie und eine Dienstanweisung „DA-SF-R-03 Abstimmung und Übermittlung des konsolidierten Jahresabschlusses“ vorgelegt. Es wurden Maßnahmen vorgelegt, um beim Betrieb des Verfahrens SAP ERP PRD100 der GWG und der Schnittstelle zum Verfahren SAP SEM-BCS P17 die Aspekte Funktionstrennung, Qualitätssicherung des Berechtigungsmanagements und Plausibilitätsprüfungen im Rahmen eines internen Kontrollsystems berücksichtigen zu können. Die GWG sollte weiterhin die Voraussetzungen für eine ordnungsgemäße Überleitung der Jahresabschlussdaten in den konsolidierten Jahresabschluss der Landeshauptstadt München schaffen.

Die GWG ist mit allen Empfehlungen seitens des Revisionsamtes einverstanden.

Der Rechnungsprüfungsausschuss übernahm die Prüfungsergebnisse am 16.05.2023.

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 in den vergangenen Jahren ausgesprochenen Empfehlungen von der Stadtkämmerei anerkannt und – soweit noch nicht erledigt – bilateral mit dem Revisionsamt geklärt und bearbeitet werden.

19 Gesamtaussage zum konsolidierten Jahresabschluss

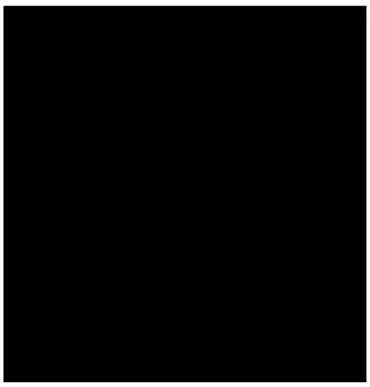
Ergebnis
Trotz der Einschränkungen aufgrund der Prüfungsvorbehalte und der einzelnen Prüfungsergebnisse kann mit hinreichender Sicherheit davon ausgegangen werden, dass der konsolidierte Jahresabschluss im Wesentlichen ein den tatsächlichen Verhältnissen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage entsprechendes 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 2021 und für die Erteilung der Entlastung.

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

München, den 27.09.2023
Revisionsamt der Landeshauptstadt München



Anlage 1

Konsolidierte Vermögensrechnung (nach Korrektur)

Konsolidierte Vermögensrechnung
zum 31.12.2021
Aktiva

Aktiva		HH-Jahr in Euro	Vorjahr in Euro
A.	**Anlagevermögen**	**35.937.917.459,36**	**33.946.616.128,44**
I.	**Immaterielle Vermögensgegenstände**	**1.191.114.074,01**	**1.098.206.869,79**
1.	Konzessionen, DV-Lizenzen, sonstige Rechte	105.431.920,51	99.307.843,30
2.	Geleistete Zuwendungen für Investitionen	893.260.976,39	840.079.210,05
3.	Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände	106.696.126,96	106.158.062,21
4.	Geschäfts- oder Firmenwert	85.725.050,15	52.661.754,23
II.	**Sachanlagen**	**30.513.621.028,98**	**28.680.697.711,14**
1.	Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	1.177.606.382,98	1.096.789.037,80
2.	Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	13.773.082.190,75	13.226.391.513,76
3.	Infrastrukturvermögen	6.606.830.248,36	6.060.327.642,99
4.	Bauten auf fremdem Grund und Boden	293.062.117,34	292.147.835,32
5.	Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler	822.398.442,59	821.170.393,62
6.	Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	926.961.551,61	881.431.213,67
7.	Betriebs- und Geschäftsausstattung	502.353.782,17	477.558.755,71
8.	Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	6.411.326.313,18	5.824.881.318,27
III.	**Finanzanlagen**	**4.231.437.870,56**	**4.126.071.695,62**
1.	Anteile an verbundenen Unternehmen	338.796.510,70	405.093.820,09
2.	Anteile an assoziierten Unternehmen	1.011.297.587,25	1.026.128.395,31
3.	Sonstige Beteiligungen	155.620.627,79	88.129.643,64
4.	Ausleihungen	694.735.761,45	710.629.033,19
5.	Wertpapiere des Anlagevermögens	2.030.987.383,37	1.896.090.803,39
IV.	**Besonderes Anlagevermögen - Treuhandvermögen (MGS)**	1.744.485,81	**41.639.851,89**
B.	**Umlaufvermögen**	**4.692.753.000,62**	**4.675.534.867,43**
I.	**Vorräte**	**502.482.851,92**	**448.542.869,34**
1.	Roh-, Hilfs-, Betriebsstoffe, Waren	237.400.356,14	235.396.332,19
2.	Unfertige Erzeugnisse und Leistungen / fertige Erzeugnisse und Leistungen	237.241.316,53	192.649.881,14
3.	Grundstücke als Vorräte (unbebaute und bebaute)	25.850.469,48	18.696.126,78
4.	Sonstige Vorräte	1.264.897,45	1.267.565,70
5.	Geleistete Anzahlungen auf Vorräte	725.812,32	532.963,53
II.	**Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände**	**3.006.152.919,57**	**2.375.684.953,80**
1.	Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen	556.420.376,18	577.456.405,57
2.	Privatrechtliche Forderungen	1.224.887.035,63	1.178.428.910,29
3.	Sonstige Vermögensgegenstände	903.909.744,27	462.731.994,48
4.	Besonderes Umlaufvermögen - Treuhandvermögen (MGS)	11.550.111,66	16.472.264,41
5.	Forderungen nach KHG	309.385.651,83	140.595.379,05
III.	**Wertpapiere des Umlaufvermögens**	211.593.770,37	434.920.770,74
IV.	**Liquide Mittel**	972.523.458,76	1.416.386.273,55
C.	**Aktive Rechnungsabgrenzung**	**288.295.880,19**	**269.902.890,30**
D.	**Unselbständige Stiftungen (Aktiva)**	**387.336.789,12**	**369.671.091,37**
E.	**Ausgleichsposten nach KHG**	**24.652.983,11**	**24.635.412,41**
F	**Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung**	**2.024.518,31**	**15.299.239,39**
Summe Aktiva (Bilanzsumme)		**41.332.980.630,71**	**39.301.659.629,34**

Konsolidierte Vermögensrechnung
zum 31.12.2021
Passiva

Passiva		HH-Jahr in Euro	Vorjahr in Euro
A.	**Eigenkapital**	**16.786.136.691,53**	**16.218.499.045,86**
I.	**Allgemeine Rücklage (Nettoposition)**	7.242.096.714,22	7.223.044.339,12
II.	**Ergebnisrücklagen/Gewinnrücklagen**	8.832.088.519,68	8.952.626.031,49
III.	**Gesamtbilanzüberschuss/-fehlbetrag**	486.060.811,66	-171.759.274,90
IV.	**Ausgleichposten für Anteile anderer Gesellschafter**	215.247.486,97	170.856.763,01
V.	**Kapital - Treuhandvermögen (MGS)**	10.643.159,00	43.731.187,14
B.	**Sonderposten**	**3.811.779.229,56**	**3.617.947.628,55**
I.	**Sonderposten aus Zuwendungen**	3.075.491.967,00	2.939.381.338,47
II.	**Sonderposten aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten**	108.608.032,66	99.804.933,67
III.	**Sonstige Sonderposten**	375.778.479,53	366.909.797,05
IV.	**Gebührenausgleich**	724.312,56	51.680,54
V.	**Sonderposten aus Fördermitteln nach dem KHG**	251.176.437,81	211.799.878,82
C.	**Rückstellungen**	**10.232.959.444,90**	**9.902.674.448,37**
I.	**Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen**	7.520.441.161,20	7.491.102.051,29
II.	**Umweltrückstellungen**	169.836.289,34	164.807.803,42
III.	**Instandhaltungsrückstellungen**	20.269.159,60	35.216.191,09
IV.	**Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen**	380.510.434,86	499.057.815,06
V.	**Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährverträgen und verwandten Rechtsgeschäften sowie anhängigen Gerichts- und Widerspruchsverfahren**	27.762.356,66	26.905.374,10
VI.	**Sonstige Rückstellungen**	2.114.140.043,24	1.685.585.213,41
D.	**Verbindlichkeiten**	**9.776.067.430,81**	**8.860.069.485,68**
I.	**Anleihen**	120.964.580,63	120.967.684,27
II.	**Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen**	6.401.639.370,28	6.604.365.512,15
III.	**Verbindlichkeiten, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen**	215.466,90	220.081,80
IV.	**Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen**	734.299.709,63	576.882.853,51
V.	**Verbindlichkeiten aus Transferleistungen**	28.912.009,32	54.129.432,34
VI.	**Sonstige Verbindlichkeiten**	2.190.395.784,19	1.315.649.471,52
VII.	**Besondere Verbindlichkeiten - Treuhandvermögen (MGS)**	3.874.339,65	13.808.674,77
VIII.	**Verbindlichkeiten nach dem KH-Finanzierungsrecht**	295.766.170,21	174.045.775,32
E.	**Passive Rechnungsabgrenzung**	**338.701.044,79**	**332.797.929,51**
F.	**Unselbständige Stiftungen (Passiva)**	**387.336.789,12**	**369.671.091,37**
Summe Passiva (Bilanzsumme)		**41.332.980.630,71**	**39.301.659.629,34**

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**

Anlage 2

Konsolidierte Ergebnisrechnung (nach Korrektur)

Konsolidierte Ergebnisrechnung
für das Jahr 2021

	Ertrags- und Aufwandsarten	Ergebnis des Vorjahres 2020	Ergebnis des Haushaltsjahres 2021	Veränderung zum Vorjahr
		Euro	Euro	Euro
		1	2	3
1	Steuern und ähnliche Abgaben	3.685.369.828,78	5.232.724.520,32	1.547.354.691,54
2	+ Zuwendungen und allgemeine Umlagen	1.979.297.935,35	1.363.886.517,68	-615.411.417,67
3	+ Sonstige Transfererträge	374.653.584,45	349.114.609,48	-25.538.974,97
4	+ Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	8.327.406.488,55	9.145.346.203,42	817.939.714,87
5	+ Auflösung von Sonderposten	119.136.525,61	120.545.319,38	1.408.793,77
6	+ Privatrechtliche Leistungsentgelte	742.322.598,18	796.306.729,80	53.984.131,62
7	+ Kostenerstattungen und Kostenumlagen	287.363.641,42	337.597.944,82	50.234.303,40
8	+ Sonstige ordentliche Erträge	1.160.074.589,30	966.381.844,61	-193.692.744,69
9	+ Aktivierte Eigenleistungen	122.093.576,31	142.757.961,22	20.664.384,91
10	+/- Bestandsveränderungen	11.598.130,58	10.595.956,24	-1.002.174,34
S1	**= Ordentliche Gesamterträge (= Zeilen 1 bis 10)**	**16.809.316.898,53**	**18.465.257.606,97**	**1.655.940.708,44**
11	- Personalaufwendungen	3.631.108.578,59	3.730.516.668,00	99.408.089,41
12	- Versorgungsaufwendungen	540.618.704,25	472.349.282,21	-68.269.422,04
13	- Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	7.144.164.725,20	8.214.770.242,73	1.070.605.517,53
14	- Bilanzielle Abschreibungen	1.208.747.254,48	1.255.470.501,64	46.723.247,16
15	- Transferaufwendungen	2.708.391.634,51	2.995.203.427,39	286.811.792,88
16	- Sonstige ordentliche Aufwendungen	1.133.201.861,49	1.242.677.156,39	109.475.294,90
S2	**= Ordentliche Gesamtaufwendungen (= Zeilen 11 bis 16)**	**16.366.232.758,52**	**17.910.987.278,36**	**1.544.754.519,84**
S3	**= Ergebnis der laufenden Geschäftstätigkeit (= Saldo S1 und S2)**	**443.084.140,01**	**554.270.328,61**	**111.186.188,60**
17	+ Finanzerträge	153.506.849,75	187.687.361,99	34.180.512,24
18	+ Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern	0,00	29.781.580,25	29.781.580,25
19	- Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen	349.024.706,66	252.420.753,49	96.603.953,17
20	- Aufwendungen aus assoziierten Aufgabenträgern	571.144.691,45	46.646.762,49	524.497.928,96
S4	**= Gesamtfinanzergebnis (= Saldo Zeilen 17 bis 20)**	**-766.662.548,36**	**-81.598.573,74**	**685.063.974,62**
S5	**= Ordentliches Gesamtergebnis (= S3 und S4)**	**-323.578.408,35**	**472.671.754,87**	**796.250.163,22**
21	+ Außerordentliche Erträge	1.170.525,27	2.280.508,18	1.109.982,91
22	- Außerordentliche Aufwendungen	1.023.741,96	1.473.106,68	-449.364,72
S6	**= Außerordentliches Gesamtergebnis (= Saldo Zeilen 21 und 22)**	**146.783,31**	**807.401,50**	**660.618,19**
S7	**= Gesamtjahresergebnis (= S5 und S6)**	**-323.431.625,04**	**473.479.156,37**	**796.910.781,41**
23	+/- Anderen Gesellschaftern zuzurechnendes Ergebnis[1]	41.387.230,77	25.971.992,51	-15.415.238,26
24	+/- Ergebnisabführung	0,00	0,00	0,00
25	+/- Entnahmen aus/Zuführung zu Rücklagen	110.285.119,37	-13.390.337,22	-123.675.456,59
S8	**Gesamtbilanzüberschuss/-fehlbetrag (= Saldo S7, Zeilen 23 bis 25)**	**-171.759.274,90**	**486.060.811,66**	**657.820.086,56**

1vgl. § 307 Abs. 2 HGB

Eigenkapitalübersicht nach DRS 7 (nach Korrektur)

	Kommune								Minderheitsgesellschafter			Gesamteigen-kapital
	Allgemeine Rücklage (Netto-position)	Rücklagen aus nicht ertrags-wirksam aufzulösenden Zuwendungen	Erwirtschaftetes Gesamteigenkapital[1]					**Eigenkapital der Kommune**	Minder-heiten-kapital	Kumuliertes übriges Konzern-ergebnis[3]	**Eigenkapital der Minder-heitsgesell-schafter**	
			Ergebnis-rücklage	Ergebnis-vortrag	Gesamtbilanz-überschuss/ -fehlbetrag	Treuhand-vermögen MGS[2]	Kumuliertes übriges Konzern-ergebnis[3]					
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
Sonstige Einzahlungen in das Eigenkapital	0,00	0,00	15.465.190,89	0,00	0,00	0,00	0,00	15.465.190,89	0,00	0,00	0,00	15.465.190,89
Änderungen des Konsolidierungs-kreises	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	71.986.941,42	0,00	71.986.941,42	71.986.941,42
Übrige Veränderungen	19.052.375,10	0,00	-171.812.960,02	0,00	171.759.274,90	-33.088.028,14	0,00	-14.089.338,16	-1.624.224,95	0,00	-1.624.224,95	-15.713.563,11
Gesamtjahres-ergebnis	0,00	0,00	0,00	0,00	486.060.811,66	0,00	0,00	486.060.811,66	-25.971.992,51	0,00	-25.971.992,51	460.088.819,15
Übriges Gesamtergebnis[4]	0,00	0,00	35.810.257,32	0,00	0,00	0,00	0,00	35.810.257,32	0,00	0,00	0,00	35.810.257,32
Gesamtergebnis	0,00	0,00	35.810.257,32	0,00	486.060.811,66	0,00	0,00	521.871.068,98	-25.971.992,51	0,00	-25.971.992,51	495.899.076,47
Stand am 31.12.2021	7.242.096.714,22	0,00	8.832.088.519,68	0,00	486.060.811,66	10.643.159,00	0,00	16.570.889.204,56	215.247.486,97	0,00	215.247.486,97	16.786.136.691,53

[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.

Anlage 3

Anlage 4

Kapitalflussrechnung nach DRS 2 (indirekte Methode) (nach Korrektur)

	Ein- und Auszahlungsarten	Ergebnis des Vorjahres Tsd. EUR	Ergebnis des Haushaltsjahres 2021 Tsd. EUR	Unterschied Tsd. EUR
		1	2	3
1	Periodenergebnis vor außerordentlichen Posten	-323.578,4	472.671,8	796.250,2
2	+/- Abschreibungen/Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens	1.204.017,8	1.183.080,0	-20.937,8
3	+/- Zunahme/Abnahme der Rückstellungen	-42.345,9	330.285,0	372.631,0
4	+/- Sonstige zahlungsunw irksame Aufw endungen/Erträge	0,0	27.817,3	27.817,3
5	-/+ Gew inn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens	-367.665,5	-28.586,8	339.078,7
6	-/+ Zunahme/Abnahme der Vorräte, der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sow ie anderer Aktiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind	-171.477,6	-483.882,4	-312.404,8
7	+/- Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sow ie anderer Passiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind	168.400,9	902.241,8	733.840,9
8	+/- Ein- und Auszahlungen aus außerordentlichen Posten	146,8	807,4	660,6
9	**= Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit (= Summe aus 1 bis 8)**	467.498,0	2.404.434,1	1.936.936,1
10	Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens	740.713,6	168.986,7	-571.726,9
11	- Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen	-3.099.446,9	-2.760.338,7	339.108,2
12	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des immateriellen Anlagevermögens	44.906,4	1.357,9	-43.548,5
13	- Auszahlungen für Investitionen in das immaterielle Anlagevermögen	-172.158,4	-149.200,8	22.957,6
14	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Finanzanlagevermögens	1.071.056,6	217.616,3	-853.440,3
15	- Auszahlungen für Investitionen in das Finanzanlagever- mögen	-315.003,6	-339.863,3	-24.859,7
16	+ Einzahlungen aus dem Verkauf von konsolidierten Unter- nehmen und sonstigen Geschäftseinheiten	0,0	0,0	0,0
17	- Auszahlungen aus dem Erw erb von konsolidierten Unter- nehmen 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)**	-1.729.932,3	-2.861.441,9	-1.131.509,6
21	Einzahlungen aus Eigenkapitalzuführungen	-30.108,5	49.767,8	79.876,3
22	- Auszahlungen an Unternehmenseigner und Minderheits- gesellschafter	-39.123,2	44.390,7	83.513,9
23	+ Einzahlungen aus der Begebung von Anleihen und der Aufnahme von (Finanz-)Krediten	973.897,6	121.720,4	-852.177,2
24	- Auszahlungen aus der Tilgung von Anleihen und (Finanz-) Krediten	-88,8	-202.733,9	-202.645,1
25	**= Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit (= Summe aus 21 bis 24)**	**904.577,1**	**13.145,0**	**-891.432,1**
26	**= Zahlungsw irksame Veränderung des Finanzmittelfonds (Summe aus 9, 20, 25)**	**-357.857,2**	**-443.862,8**	**-86.005,6**
27	+/- Wechselkurs-, konsolidierungskreis- und bew ertungs- bedingte Änderungen des Finanzmittelfonds	0,0	0,0	0,0
28	+ Finanzmittelfonds am Anfang der Periode	1.774.243,5	1.416.386,3	-357.857,2
29	**= Finanzmittelfonds am Ende der Periode (= Summe aus 26 bis 28)**	1.416.386,3	972.523,5	-443.862,8

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 31.12.2021)

Anlage 5

	Aufgabenträger	Art der Beteiligung	Beteiligungs-Quote (in %)	Grundsätzlich Im engeren Konsoli-dierungs-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@M GmbH	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	unmittelbar	100,00 %	ja
20	Stadtwerke München GmbH Konzern	unmittelbar	100,00 %	ja
21	München Klinik Bau Projektgesellschaft mbH	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*)	8,00 %	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	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 Konsoli-dierungs-Kreis? **)
	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	Generalstabsarzt 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	Heiliggeistspital 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	Jubiläumsstiftung 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 Grahn Stiftung (Buchungskreis 9026)	unmittelbar	100,00 %	ja
23	Ludwig und Anna Gmeldch 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 Kinderunterstüzungsfonds (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.