



Bericht | vom 24.09.2024

über die Prüfung des zum
31.12.2022 erstellten konsolidierten Jahresab-
schlusses der Landeshauptstadt München



Druck

Stadtkanzlei

Fotos

Landeshauptstadt München,
Michael Nagy

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	3
Anlagenverzeichnis	4
1 Anlass der Prüfung und Prüfungsgrundlage	5
2 Prüfungsgegenstand	5
3 Genese, Ziele und Zweck des konsolidierten Jahresabschlusses	6
4 Beurteilungsgrundlagen für die Prüfung	11
5 Art und Umfang der Prüfung	12
6 Prüfungshemmnisse	13
7 Prüfungsvorbehalte	13
8 Umbuchungen und Korrekturen	15
9 Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses	16
9.1 Erster konsolidierter Jahresabschluss.....	16
9.2 Gesetzliche Grundlagen und Inanspruchnahme von Vereinfachungsmöglichkeiten....	17
9.3 Eingesetzte Konsolidierungssoftware	22
10 Erläuterungen zur Vermögens-, Finanz- und Ertragslage	23
11 Konsolidierte Vermögensrechnung	25
12 Konsolidierte Ergebnisrechnung	27
13 Erläuterungen und Feststellungen zum konsolidierten Jahresabschluss	28
13.1 Einhaltung von Fristvorschriften.....	28
13.2 Formale Prüfung der konsolidierten Vermögens- und Ergebnisrechnung	28
13.3 Konsolidierungskreis.....	29
13.3.1 Abgrenzung des Konsolidierungskreises dem Grunde nach	29
13.3.2 Ermittlung der nachgeordneten Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung.....	31
13.3.3 Festlegung des Konsolidierungskreises und der Konsolidierungsmethode	33
13.4 Ordnungsmäßigkeit der einzubeziehenden Jahresabschlüsse.....	35
13.5 Konsolidierungsvorbereitende Maßnahmen.....	36
13.5.1 Vereinheitlichung der Bilanzstichtage	36
13.5.2 Vereinheitlichung des Ausweises.....	37
13.5.2.1 Aufbau des Positionsplans.....	38
13.5.2.2 Aufbau der Überleitungstabellen.....	39
13.5.3 Übernahme der Meldedaten	41
13.5.4 Abgleich der Meldedaten mit den testierten Jahresabschlüssen	44
13.5.5 Prüfung der Anpassungsbuchungen und der Ordnungsmäßigkeit des Summenabschlusses II.....	45
13.5.6 Vereinheitlichung von Ansatz und Bewertung	49
13.5.7 Aufdeckung stiller Lasten und stiller Reserven.....	50
13.6 Kapitalkonsolidierung.....	50
13.6.1 Grundlagen der Kapitalkonsolidierung	50
13.6.2 Folgekonsolidierungen im Kapital	51
13.7 Vorbereitung der Konsolidierungsmaßnahmen in SEM-BCS	53
13.7.1 Festlegung von Wesentlichkeitsgrenzen.....	53
13.7.2 Intercompany-Abstimmung	56
13.7.3 Customizingeinstellungen für die automatisierte Konsolidierung	57
13.8 Schuldenkonsolidierung.....	59

13.8.1	Konsolidierung der Forderungen und Verbindlichkeiten	60
13.8.2	Behandlung der Differenzen (aus Forderungen und Verbindlichkeiten)	62
13.8.3	Eliminierung von Rückstellungen	65
13.8.4	Behandlung der Differenzen (aus Rückstellungen)	68
13.8.5	Konsolidierung der vergebenen und erhaltenen investiven Zuwendungen.....	69
13.9	Zwischenergebniseliminierung.....	72
13.9.1	Zwischenergebniseliminierung vor Erstkonsolidierung (Altfälle)	72
13.9.2	Eliminierung der Zwischenergebnisse.....	73
13.10	Aufwands- und Ertragskonsolidierung.....	77
13.10.1	Maßnahmen für die Aufwands- und Ertragseliminierung.....	78
13.10.2	Behandlung der Differenzen (aus Aufwendungen und Erträgen.....	80
13.10.2.1	Differenzen aus der automatisierten Aufwands- und Ertragseliminierung.....	80
13.10.2.2	Nachvollziehen Gesamtdifferenz aus der Aufwands- und Ertragseliminierung	81
13.11	Konsolidierung nach der Equity-Methode.....	83
13.11.1	Grundlagen der Equity-Konsolidierung	83
13.11.2	Equity-Konsolidierung im konsolidierten Jahresabschluss der LHM.....	84
13.12	Ausweis der nachgeordneten Aufgabenträger zu fortgeführten Anschaffungskosten..	87
13.12.1	Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“	88
13.12.2	Position „Sonstige Beteiligungen“	91
14	Eigenkapitalübersicht.....	93
15	Kapitalflussrechnung	96
16	Konsolidierungsbericht.....	103
16.1	Allgemeine Anforderungen an den Konsolidierungsbericht	103
16.2	Bestandteile des Konsolidierungsberichts nach § 90 Abs. 1 KommHV-Doppik	104
16.3	Angaben zum nicht konsolidierten Beteiligungsbesitz nach § 90 Abs. 2 KommHV-Doppik	107
17	IT-Prüfung	107
18	Stellungnahme der Stadtkämmerei	109
19	Gesamtaussage zum konsolidierten Jahresabschluss	110

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 in Deutschland e.V.
IFRS	International Financial Reporting Standards
ITM	Dienstleister für Informations- und Telekommunikationstechnik der Stadt München (it@M) (Eigenbetrieb)
KHBV	Krankenhausbuchführungsverordnung
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 mbH
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 Instituts 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 31.12.2022 den fünften** konsolidierten Jahresabschluss gemäß Art. 102a GO aufgestellt.

Die Stadtkämmerei hat am 28.11.2023 im Finanzausschuss und am 29.11.2023 in der Vollversammlung des Stadtrats den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2022 bekannt gegeben (Sitzungsvorlage Nr. 20-26 / V 10745).

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 2022 der 31. Dezember 2024.

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 Korrekturbuchungen beim Eigenbetrieb it@M (siehe Ziffer 8 des Berichts) werden von der Stadtkämmerei für den konsolidierten Jahresabschluss 2022 eine geänderte konsolidierte Vermögensrechnung und eine geänderte konsolidierte Ergebnisrechnung mit entsprechenden Erläuterungen dem Finanzausschuss und der Vollversammlung voraussichtlich im November 2024 taggleich mit diesem Prüfbericht zur Feststellung und Entlastung vorgelegt.

Weitere wesentliche aufgezeigte notwendige Korrekturen zum konsolidierten Jahresabschluss 2022 sind zum nächstmöglichen konsolidierten Jahresabschluss (zum 31.12.2023) vorzunehmen.

2 Prüfungsgegenstand

Gegenstand der Prüfung ist der konsolidierte Jahresabschluss der LHM zum 31.12.2022 einschließlich seiner Bestandteile nach §§ 88 mit 90 KommHV-Doppik. Der konsolidierte Jahresabschluss besteht aus der Gesamtergebnisrechnung und der Gesamtvermögensrechnung (Bilanz).

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

Ihm ist eine Kapitalflussrechnung, eine Eigenkapitalübersicht und ein Konsolidierungsbericht beizufügen.

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 ordnungsmäßiger 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 als 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 Konzernabschluss von Kapitalgesellschaften. Er ist unter anderem angelehnt an das Handelsgesetzbuch und weitere 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.

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.

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, 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

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 31.12.2022

- 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
- 48 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 anteiligen Beteiligungssummen addiert und nach dem Wesentlichkeitsgrundsatz der Konsolidierungskreis auf **95 % der Gesamtsumme** geschlossen. Damit sind einige Beteiligungen – aufgrund der vergleichsweise niedrigen anteiligen 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 2022 und über den jährlichen Finanzdaten- und Beteiligungsbericht der Landeshauptstadt München ergänzt. Der Finanzdaten- und Beteiligungsbericht 2022 der LHM wurde im Finanzausschuss am 20.12.2022 und in der Vollversammlung am 21.12.2022 vorgelegt.

⁵ Vgl. European Public Sector Accounting Standards, <https://doppikvergleich.de/ipsas/EPAS.html>, Abruf am 07.07.2020.

Nachfolgende modellhafte Darstellung gibt eine Orientierung über die Vorgehensweise:

Aufgabenträger	anteilige						aggregiert anteilige						Ergebnis
	Bilanzsumme	Verbindlichkeiten	Eigenkapital	Rückstellungen	Anlagevermögen	Betriebsaufwand	Bilanzsumme	Verbindlichkeiten	Eigenkapital	Rückstellungen	Anlagevermögen	Betriebsaufwand	
LHM Hoheitsabschluss	52,8%	27,4%	57,4%	64,3%	58,0%	36,8%	zzgl. 52,8%	27,4%	57,4%	64,3%	58,0%	36,8%	⇒ ist stets konsolidierungspflichtig
Stadtwerke München GmbH Konzern	24,5%	28,0%	24,7%	26,1%	19,9%	48,1%	zzgl. 77,3%	55,4%	82,2%	90,4%	77,9%	84,9%	⇒ ist stets konsolidierungspflichtig
GEWOFAG Holding GmbH Konzern	5,9%	13,0%	5,5%	0,8%	6,1%	1,4%	zzgl. 83,3%	68,4%	87,6%	91,1%	84,1%	86,3%	⇒ ist stets konsolidierungspflichtig
GWG Städt. Wohnungsgesellschaft München mbH Konzern	5,6%	11,2%	5,7%	0,5%	6,2%	1,4%	zzgl. 88,9%	79,6%	93,3%	91,7%	90,2%	87,7%	⇒ ist stets konsolidierungspflichtig
Münchner Stadtentwässerung (Eigenbetrieb)	3,1%	7,8%	1,2%	2,3%	3,3%	1,3%	zzgl. 92,1%	87,4%	94,5%	94,0%	93,5%	88,9%	⇒ ist stets konsolidierungspflichtig
München Klinik gGmbH	2,0%	2,6%	0,9%	1,5%	1,1%	3,8%	zzgl. 94,1%	90,0%	95,4%	95,5%	94,7%	92,7%	⇒ ist stets konsolidierungspflichtig
Flughafen München GmbH	1,4%	2,8%	1,2%	0,5%	1,5%	1,0%	zzgl. 95,4%	92,8%	96,6%	96,0%	96,2%	93,7%	⇒ ist stets konsolidierungspflichtig
Messe München GmbH Konzern	1,1%	2,8%	0,7%	0,3%	0,9%	0,8%	zzgl. 96,5%	95,5%	97,3%	96,3%	97,2%	94,5%	⇒ ist stets konsolidierungspflichtig
Abfallwirtschaftsbetrieb München (Eigenbetrieb)	0,7%	0,5%	0,1%	2,3%	0,7%	1,2%	zzgl. 97,2%	96,1%	97,4%	98,6%	97,9%	95,7%	⇒ ist stets konsolidierungspflichtig
it@M (Eigenbetrieb)	0,5%	1,7%	0,1%	0,1%	0,3%	1,4%	zzgl. 98,2%	98,5%	98,1%	98,9%	98,5%	97,9%	⇒ ist von untergeordneter Bedeutung
Münchner Kammerspiele (Eigenbetrieb)	0,2%	0,4%	0,2%	0,1%	0,2%	0,2%	zzgl. 99,1%	99,3%	99,1%	99,1%	99,3%	98,4%	⇒ ist von untergeordneter Bedeutung
Markthallen München (Eigenbetrieb)	0,1%	0,1%	0,0%	0,3%	0,1%	0,1%	zzgl. 99,4%	99,5%	99,1%	99,5%	99,6%	98,6%	⇒ ist von untergeordneter Bedeutung
Stadtgüter München (Eigenbetrieb)	0,0%	0,0%	0,1%	0,0%	0,0%	0,0%	zzgl. 99,7%	99,8%	99,6%	99,9%	99,8%	99,6%	⇒ ist von untergeordneter Bedeutung
Schloss Kempfenhausen (Regiebetrieb)	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	zzgl. 99,8%	99,9%	99,7%	99,9%	99,9%	99,7%	⇒ ist von untergeordneter Bedeutung

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

Dieses Ermittlungsschema ist als Anlage 2 dem Konsolidierungsleitfaden Bayern beigelegt.

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

Im Ermittlungsschema ist eine bedingte Formatierung hinterlegt. Diese bewirkt, dass die anteiligen Positionswerte (Bilanzsumme, Verbindlichkeiten, Eigenkapital, Rückstellungen, Anlagevermögen und Betriebsaufwand) der Aufgabenträger bei einem %-Anteil bezogen auf die Positionssumme zwischen 2% und bis 5% mit gelber Farbe, bei einem %-Anteil bezogen auf die Positionssumme ab 5% mit roter Farbe hinterlegt werden. Für einen Aufgabenträger wird die Hinweiszeile „ist stets konsolidierungspflichtig“ (unterlegt mit roter Farbe) ausgegeben, wenn einer der ermittelten anteiligen aggregierten Positionswerte (Bilanzsumme, Verbindlichkeiten, Eigenkapital, Rückstellungen, Anlagevermögen und Betriebsaufwand) unter 95,9% liegt. Weisen alle anteiligen aggregierten Positionswerte eines Aufgabenträgers über 95,9% aus, erfolgt der Hinweis „ist von untergeordneter Bedeutung“ (unterlegt mit grüner Farbe).

Hinweis: Das Ermittlungsschema enthält weitere Einträge.

In den Konsolidierungskreis wurden nach dieser Methode folgende Eigenbetriebe und Beteiligungen (mit ihren jeweiligen Bilanzsummen in €) zum 31.12.2022 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 gegenseitigen Leistungsbeziehungen dann neutralisiert (d.h. konsolidiert) 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 und
- 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, 14.04.2022 und 18.12.2023).⁷

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

Darüber hinaus haben wir uns im Rahmen der Prüfung mit dem BKPV insbesondere in Bezug auf die Anwendung der Vereinfachungsmöglichkeiten aus dem Konsolidierungsleitfaden Bayern abgestimmt. Im Rahmen des bayernweiten Arbeitskreises der Städte München, Nürnberg, Rosenheim, Straubing, Erlangen und des BKPV erfolgte ein Austausch zu Themen der Prüfung der Konzernbilanz.

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>.

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 31.12.2022 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 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 Jahresabschlusses kein testierter Jahresabschluss zum 31.12.2022 vor. Laut Werkleitung des Eigenbetriebs war der Jahresabschluss zwar grundsätzlich aufgestellt, die Jahresabschlussprüfung durch die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (Abschlussprüfer) war jedoch noch nicht abgeschlossen. Die Stadtkämmerei hat, um eine fristgerechte Aufstellung des konsolidierten Jahresabschlusses zu gewährleisten, die Werte des von it@M aufgestellten, noch nicht testierten Jahresabschlusses 2022 als Datengrundlage zur Erstellung verwendet.⁸ Die Vorgehensweise ist nachvollziehbar.

Die Stadtkämmerei hat im Konsolidierungsbericht weiter ausgeführt, dass zum Zeitpunkt der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses nicht beurteilt werden konnte, ob und inwieweit sich nach Abschluss der Prüfungshandlungen durch die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und Vorliegen

⁸ Vgl. Konsolidierungsbericht der Stadtkämmerei zum konsolidierten Jahresabschluss 2022, Seite 4.

eines entsprechenden Prüfungsurteils Änderungen am Abschluss 2022 des Eigenbetriebs it@M ergeben werden. Entsprechend konnten evtl. damit verbundene Risiken für den konsolidierten Jahresabschluss 2022 noch nicht abschließend beurteilt bzw. quantifiziert werden. Die Stadtkämmerei ging aufgrund der Tatsache, dass der Aufgabenträger it@M freiwillig vollkonsolidiert wird und der im Vergleich zur Konzernbilanzsumme von 44 Mrd. € geringen Bilanzsumme von 274,5 Mio. € von it@M davon aus, dass eventuelle Änderungen im Einzelabschluss des Eigenbetriebs it@M keine Änderungsbedarfe am konsolidierten Jahresabschluss 2022 auslösen werden.⁹

Im Rahmen der Jahresabschlussprüfung bei it@M ergaben sich eine Reihe von Nachbuchungen, die sowohl die Bilanz als auch die Gewinn- und Verlustrechnung des Einzelabschlusses betrafen.¹⁰ Die Jahresabschlussprüfung bei it@M wurde durch den Abschlussprüfer am 25.01.2024 abgeschlossen (siehe hierzu Ausführungen unter Ziffer 8 und Ziffer 13.4).

Die durchgeführten Nachbuchungen im Einzelabschluss von it@M lösten entgegen der ursprünglichen Einschätzung der Stadtkämmerei doch einen Änderungsbedarf am konsolidierten Jahresabschluss 2022 aus. Die geänderten Werte von it@M mussten aus systemtechnischen Gründen in den konsolidierten Jahresabschluss 2022 einfließen, damit für den konsolidierten Jahresabschluss des Folgejahres die korrekten Vortragswerte zur Verfügung stehen.

Betreffend der Nachbuchungen und Korrekturen des Eigenbetriebs it@M haben wir im Rahmen der Prüfung die geänderten Meldedaten von it@M und die entsprechenden Erläuterungen in der Beschlussvorlage der Stadtkämmerei zur Feststellung des konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2022 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 Prüferinnen und 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 31.12.2022 haben sich keine Prüfungshemmnisse ergeben.

7 Prüfungsvorbehalte

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

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

⁹ Vgl. Konsolidierungsbericht der Stadtkämmerei zum konsolidierten Jahresabschluss 2022, Seite 4.

¹⁰ Vgl. Feststellungsbeschluss der Stadtkämmerei zum konsolidierten Jahresabschluss 2022. Die Nachbuchungen führten zu einer Verringerung der Bilanzsumme des Einzelabschlusses von it@M um 1.183.197,59 € von 274.486.638,85 € auf 273.303.441,26 €. Das Jahresergebnis des Einzelabschlusses von it@M verringerte sich um 3.404.494,70 € von einem Jahresüberschuss i.H.v. 1.452.775,67 auf einen Jahresfehlbetrag i.H.v. 1.951.719,03 €.

Übrig bleiben Vorbehalte, die teils **technische Einstellungen** in SEM BCS bzw. teils **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 dazu mögliche Vorgehensweisen auch bei Einführung von SAP 4/HANA.

- 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 31.12.2022 wurde die errechnete Einzelwesentlichkeitsgrenze bei der Schuldenkonsolidierung bei 4 Buchungen und bei der Aufwands- und Ertragseliminierung bei 11 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 die dafür notwendigen IT-Ressourcen bei it@M zur Verfügung stehen.¹¹

Stellungnahme der Stadtkämmerei

Es besteht mit dem Revisionsamt eine Abstimmung darüber, dass von der Stadtkämmerei die Verwendung von Limits erprobt wird, sobald eine dafür notwendige zügige Ticketbearbeitung durch it@M leistbar ist. Unabhängig davon stellt die Stadtkämmerei stets sicher, dass die gemeinsam festgelegte Wesentlichkeitsgrenze eingehalten wird.

- Eliminierung von vergebenen und erhaltenen 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

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 von einer Eliminierung abgesehen.

¹¹ Die Aufrechnungsdifferenzen in 2022 beliefen sich bei der Schuldenkonsolidierung saldiert auf 45,6 Mio. € und bei der Aufwands- und Ertragskonsolidierung saldiert auf 3,4 Mio. €.

- 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 müssten.

Stellungnahme der Stadtkämmerei

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 auch hier von einer Eliminierung abgesehen.

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 31.12.2022 (**Konzernabschluss**) ergab sich für den Aufgabenträger it@M nachfolgend ausgeführter Korrekturbedarf:

Wie bereits unter Ziffer 5 des Berichts ausgeführt, lag zum Zeitpunkt der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses zum 31.12.2022 für den Eigenbetrieb it@M kein testierter Jahresabschluss zum 31.12.2022 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.¹² Die erforderlichen Korrekturbuchungen wurden in einer Umbuchungsliste dokumentiert. Der Eigenbetrieb it@M hat die Korrekturbuchungen für das Geschäftsjahr 2022 in seinem Buchhaltungssystem durchgeführt.

Entgegen der ursprünglichen Einschätzung der Stadtkämmerei lösten die durchgeführten Nachbuchungen im Einzelabschluss von it@M doch einen Änderungsbedarf am konsolidierten Jahresabschluss 2022 aus. Aus systemtechnischen Gründen in SEM-BCS mussten die korrigierten Werte von it@M in den konsolidierten Jahresabschluss 2022 einbezogen werden, damit für den konsolidierten Jahresabschluss des Folgejahres die korrekten Vortragswerte zur Verfügung stehen. Nach Einspielen der geänderten Meldedaten von it@M am 25.03.2024 hat die Stadtkämmerei die Konsolidierungsschritte am 02. und 03.04.2024 erneut durchgeführt.

Für den **konsolidierten Jahresabschluss der LHM zum 31.12.2022** führten die geänderten Meldedaten von it@M unter Einbeziehung der automatisierten Konsolidierungsmaßnahmen insgesamt zu einer Reduzierung der Konzern-Bilanzsumme von **44.264.813.310,52 €** (vor Korrektur) um 15.909.847,10 € auf **44.248.903.463,42 €** (nach Korrektur) und zu einer Reduzierung des Konzern-Jahresüberschusses von **281.300.185,96 €** (vor Korrektur) um 6.489.474,52 € auf einen Konzern-Jahresüberschuss von **274.810.711,44 €** (nach Korrektur).

¹² Vgl. Konsolidierungsbericht (Seite 4) und Feststellungsbeschluss der Stadtkämmerei für den konsolidierten Jahresabschluss 2022.

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

Gemäß Ausführungen im Feststellungsbeschluss der Stadtkämmerei wurde 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 taggleich die korrigierte konsolidierte Vermögensrechnung und die konsolidierte Ergebnisrechnung nebst Erläuterungen erneut im November 2024 im Finanzausschuss und der Vollversammlung als Aktualisierung des bereits bekannt gegebenen konsolidierten Jahresabschlusses 2022 vor, damit die Vollversammlung im November 2024 die Feststellung und Entlastung für den konsolidierten Jahresabschluss 2022 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 2023 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 den 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 unregelmäßige 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.

9.2 Gesetzliche Grundlagen und Inanspruchnahme von Vereinfachungsmöglichkeiten

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

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

Die Stadtkämmerei hat bei der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses umfangreich die Vereinfachungsmöglichkeiten des Konsolidierungsleitfadens Bayern genutzt. Die Stadtkämmerei hat im Grundsatzbeschluss zur Konzernbilanz (Sitzungsvorlage Nr. 14-20 / V 01969) 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. Negativklärung).

2. Stichtag der Aufstellung des ersten konsolidierten Jahresabschlusses

Die Stadtkämmerei hat in Abstimmung mit ihrem 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 31.12.2022 noch nicht erfolgt.

Die Stadtkämmerei hat im Zuge der Aufstellung des ersten konsolidierten Jahresabschlusses die Vereinfachungsregel ([Tz. 70 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.¹³ 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.](#)

¹³ Antwort des BKPV (E-Mail vom 31.01.2020) zur Anfrage der Stadtkämmerei.

75 Konsolidierungsleitfaden Bayern). Wenn von der Möglichkeit Gebrauch gemacht wird, ist dies wiederum im Konsolidierungsbericht zu erläutern (Tz. 76 Konsolidierungsleitfaden Bayern).

6. Kapitalkonsolidierung: Unterschiedsbeträge

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

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

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 31.12.2022 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.¹⁴ Inwiefern latente Steuern ausgewiesen werden müssen, ist derzeit nicht explizit im Konsolidierungsleitfaden Bayern geregelt.

¹⁴ Dem Konsolidierungsleitfaden Bayern ist in Anlage 4 eine Mustervorlage für die konsolidierte Vermögensrechnung beigelegt.

Drei Tochterunternehmen weisen aktive bzw. passive latente Steuern in ihren (Teil-)Konzernabschlüssen 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 31.12.2022 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 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 31.12.2022 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 und zum 31.12.2022 erfolgt.

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. Dies ist zum 31.12.2022 erfolgt.

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 31.12.2022 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.¹⁵

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, zum 31.12.2021 und zum 31.12.2022 erfolgt.

13. Zwischenergebniseliminierung

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

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat bei der Aufstellung des konsolidierten Jahresabschlusses vollumfänglich die Vereinfachungsmöglichkeiten des Konsolidierungsleitfadens Bayern in Anspruch genommen. Die Stadtkämmerei hat den Finanzausschuss am 16.12.2014 und die Vollversammlung des Stadtrats am 17.12.2014 mit Sitzungsvorlage Nr. 14-20 / V 01969 sowie den Finanzausschuss am 30.06.2015 und die Vollversammlung des Stadtrats am 01.07.2015 mit Sitzungsvorlage Nr. 14-20 / V 03439 darüber informiert. Die Stadtkämmerei hat weitere Vereinfachungen vorgenommen, die teilweise mit dem BKPV oder weiteren beteiligten Ansprechpartnern abgestimmt wurden. Die Vereinfachungen wurden für den Konzernabschluss zum 31.12.2022 unverändert fortgeführt.
- Die entstandenen Unterschiedsbeträge aus der Erstkonsolidierung der Kapitalkonsolidierung 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 kann 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 31.12.2022 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 31.12.2022 noch kein einheitlicher Buchungsleitfaden für die einzubeziehenden Tochtergesellschaften

¹⁵ 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.

entwickelt. Die Höhe der Zuwendungen an die nicht einbezogenen Tochtergesellschaften (größtmögliche Information) wurde im Konsolidierungsbericht zum 31.12.2022 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 31.12.2022 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.xls 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, die automatisierten 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 dar¹⁶:

- In der **Kontierungsebene 00** werden die Meldedaten (Abschlussdaten) der einbezogenen Aufgabenträger importiert und abgelegt.¹⁷ In dieser Ebene werden keine Buchungen vorgenommen. 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).

¹⁶ Vgl. Dobler/Hetzer/Schmitz, Konsolidierte Abschlüsse mit SAP SEM-BCS, 2008, S. 56f.; Fachkonzept Konzernabschluss.

¹⁷ 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 10 (Anpassungen)** werden manuelle Anpassungsbuchungen an den Meldedaten vorgenommen. Das Ergebnis ist der Summenabschluss II (siehe Ziffer 13.5.5 des Berichts).
- In der **Kontierungsebene 20 (Eliminierungen)** erfolgen alle automatisierten und manuellen Buchungen für die Konzernaufrechnungen (Schuldenkonsolidierung und Aufwands-/Ertragskonsolidierung). Das Ergebnis ist, dass diese konzerninternen Verflechtungen zwischen den Aufgabenträgern eliminiert sind (siehe Ziffer 13.8 und Ziffer 13.10 des Berichts).
- In der **Kontierungsebene 30 (Kapitalkonsolidierung)** erfolgen alle Buchungen im Rahmen der Kapital- und Equitykonsolidierung, die bei der LHM manuell durchgeführt werden (siehe hierzu Ziffern 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 Ziffern 13.8.2, 13.8.4 und 13.10.2 des Berichts).

10 Erläuterungen zur Vermögens-, Finanz- und Ertragslage

Die **Vermögenslage** zeigt, dass sich die Bilanzsumme des Konzerns LHM von 41,3 Mrd. € auf 44,2 Mrd. € erhöht hat (vor Konsolidierung betrug das Vermögen 52,1 Mrd. €, Vorjahr: 48,7 Mrd. €). Auf das Anlagevermögen entfallen 36,7 Mrd. € (82,9% der Bilanzsumme) und auf das Umlaufvermögen 6,8 Mrd. € (15,5%). Zu der Veränderung trugen unter anderem im Vergleich zum Vorjahr die um 1,7 Mrd. € gestiegenen Forderungen und sonstigen Vermögensgegenstände und das um 1,2 Mrd. € erneut gestiegene Sachanlagevermögen bei, das mit einem Anteil von 31,7 Mrd. € (71,6%) erneut die größte Bilanzposition darstellt. Innerhalb des Sachanlagevermögens entfielen 20,7 Mrd. € (65,4%) auf die Summe der beiden Bilanzpositionen „Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte“ und „Infrastrukturvermögen“. Das größte Wachstum innerhalb des Sachanlagevermögens erfuhr auch 2022 die Bilanzposition „Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau“ (plus 0,8 Mrd. €, plus 13,0%), wobei von der Mehrung 0,669 Mrd. € auf den Hoheitsbereich der LHM, 0,129 Mrd. € auf den Teilkonzern GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH und 0,112 Mrd. € auf die München Klinik gGmbH entfielen. Die größten Anteile am Sachanlagevermögen entfallen mit 16,5 Mrd. € auf den Hoheitsbereich der LHM und mit 15,2 Mrd. € auf die nachgeordneten Aufgabenträger, darunter auf den Teilkonzern SWM mit 7,2 Mrd. € sowie die beiden Wohnungs-Teilkonzerne GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH und GEWOFAG Holding GmbH mit jeweils 2,8 Mrd. €. Die Finanzanlagen gingen um 0,4 Mrd. € auf 3,8 Mrd. € zurück. Sie haben damit noch einen Anteil von 8,7% an der Bilanzsumme. Die meisten Finanzanlagen hält der Teilkonzern SWM mit rund 1,83 Mrd. € (47,8%), gefolgt vom Hoheitsbereich der LHM mit ebenfalls rund 1,80 Mrd. € (46,9%). Das Umlaufvermögen stieg zum 31.12.2022 auf 6,8 Mrd. € insgesamt um 45,8% an (+2,15 Mrd. €). Während sich der Wert der Wertpapiere des Umlaufvermögens um 0,186 Mrd. € (-87,7%) weiter deutlich reduzierte, erhöhte sich wiederum die Summe der Sonstigen Vermögensgegenstände, 2022 mit dem größten Plus des gesamten Vermögens des Konzerns LHM von 1,543 Mrd. € (+70,7%), zudem stiegen die Liquiden Mittel um 0,574 Mrd. € (+59,0%) sowie die Öffentlich-rechtlichen Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen um 0,179 Mrd. € (+32,22%).

Innerhalb des Umlaufvermögens stellen die „Forderungen und sonstigen Vermögensgegenstände“ mit 4,7 Mrd. € (plus 1,71 Mrd. €) die wiederum größte Position dar. Die größten Anteile am Umlaufvermögen haben der Teilkonzern SWM mit 4,2 Mrd. € (60,8%), der Hoheitsbereich der LHM mit 1,4 Mrd. € (21,0%) und die München Klinik gGmbH mit 0,5 Mrd. € (7,7%). Die unselbständigen Stiftungen tragen mit 0,4 Mrd. € (0,006 Mrd. € weniger als zum 31.12.2021) und wiederum 0,9% zur Bilanzsumme auf der Aktivseite, also zum Vermögen, innerhalb der konsolidierten Vermögensrechnung bei.

Der Konzern LHM weist zum 31.12.2022 ein um 0,5 Mrd. € höheres Eigenkapital von 17,3 Mrd. € aus, dies entspricht einer Quote von 39,1% (Vorjahr: 40,6%) an der Bilanzsumme. Die Verbindlichkeiten des Konzerns erhöhten sich um 1,7 Mrd. € auf 11,5 Mrd. € (26,0% der Bilanzsumme), dabei entfällt ein Anteil von 7,9 Mrd. € (plus 0,5 Mrd. €) auf die einbezogenen Tochtergesellschaften. Die Rückstellungen erhöhten sich um 0,5 Mrd. € auf 10,8 Mrd. € (24,3% der Bilanzsumme), wovon der größte Anteil auf die im Hoheitsbereich der LHM bilanzierten Pensionsrückstellungen i.H.v. 6,6 Mrd. € (plus 0,143 Mrd. €) entfällt. Von den verbleibenden 10,6% auf der Passivseite entfallen 8,8% (3,9 Mrd. €) auf die Sonderposten und erneut 0,9% (0,4 Mrd. €) auf die unselbständigen Stiftungen sowie wiederum 0,9% (0,4 Mrd. €) auf die Passiven Rechnungsabgrenzungsposten.

Die stichtagsbezogene Liquidität im Rahmen der **Finanzlage** zum 31.12.2022 des Konzerns erhöhte sich um 0,6 Mrd. € auf 1,5 Mrd. € (plus 59,0%). Dies entspricht 3,5% der Bilanzsumme der konsolidierten Vermögensrechnung.

Die **Ertragslage** des Konzerns LHM zeigt für 2022 ein Gesamtjahresergebnis von 472,6 Mio. € (Vorjahr: 473,5 Mio. €). Damit hat sich das Gesamtjahresergebnis im Vergleich zum Vorjahr kaum verändert. Nach Zuführung zu Rücklagen ergibt sich ein Gesamtbilanzüberschuss i.H.v. 274,8 Mio. € (Vorjahr: Gesamtbilanzüberschuss i.H.v. 486,1 Mio. €). Damit fällt das Konzernergebnis im Vergleich zum Vorjahr um 211,2 Mio. € niedriger aus. Das Ergebnis der laufenden Geschäftstätigkeit beträgt insgesamt 537,3 Mio. € (2,5% der ordentlichen Gesamterträge) und fällt damit um 17,0 Mio. € niedriger aus als im Vorjahr. Dies ist zurückzuführen auf ordentliche Gesamterträge, die um 2,8 Mrd. € auf 21,3 Mrd. € und ordentliche Gesamtaufwendungen, die um 2,9 Mrd. € auf 20,8 Mrd. € gestiegen sind. Das Finanzergebnis 2022 fällt mit 62,7 Mio. € wie im Vorjahr (81,6 Mio. €) negativ aus. Dabei sanken die Finanzerträge um 110,2 Mio. € auf 77,5 Mio. € und die Zinsen und sonstigen Finanzaufwendungen um 55,9 Mio. € auf 196,5 Mio. €, während die Aufwendungen aus assoziierten Aufgabenträgern mit 22,9 Mio. € nur knapp die Hälfte des Vorjahres betragen. Bei den assoziierten Aufgabenträgern gab es zudem Erträge i. H. v. 79,2 Mio. €, wovon die Ergebnisse der 5 bei der SWM assoziierten Unternehmen 54,0 Mio. € ausmachten. Das negative außerordentliche Gesamtergebnis trägt mit 2,0 Mio. € zum positiven Gesamtjahresergebnis i.H.v. 472,6 Mio. € bei. Das Gesamtjahresergebnis 2022 ist damit um 0,9 Mio. € niedriger als im Jahr 2021 und zum zweiten Mal in Folge positiv.

Auch 2022 stellen die zwei größten Ertragspositionen der Aufwands- und Ertragsrechnung die gestiegenen öffentlich-rechtlichen Leistungsentgelte mit 11,5 Mrd. € (plus 2,3 Mrd. €) und die mit 5,3 Mrd. € um 0,1 Mrd. € ebenfalls gestiegenen Steuern und ähnlichen Abgaben dar, während die drei größten Aufwandspositionen wiederum die Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen mit 10,3 Mrd. € (plus 2,1 Mrd. €), die Personalaufwendungen mit 3,9 Mrd. € (plus 0,2 Mrd. €) und die Transferaufwendungen mit 3,1 Mrd. € (plus 0,1 Mrd. €) sind.

11 Konsolidierte Vermögensrechnung

Die nachfolgende konsolidierte Vermögensrechnung weist die Bilanzwerte für den Konzern LHM zum 31.12.2022 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 31.12.2022	LHM Konzern 31.12.2021
AKTIVA (in €)	21.280.378.648,65	22.968.524.814,77	44.248.903.463,42	41.332.980.630,71
A. Anlagevermögen	19.267.448.509,53	17.416.559.939,72	36.684.008.449,25	35.937.917.459,36
I. Immaterielle Vermögensgegenstände	984.202.330,07	182.090.636,13	1.166.292.966,20	1.191.114.074,01
1. Konzessionen, DV-Lizenzen, sonstige Rechte	26.604.990,52	90.985.464,19	117.590.454,71	105.431.920,51
2. Geleistete Zuwendungen für Investitionen	880.341.211,23	147.184,00	880.488.395,23	893.260.976,39
3. Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände	77.256.128,32	14.357.790,11	91.613.918,43	106.696.126,96
4. Geschäfts- oder Firmenwert	0,00	76.600.197,83	76.600.197,83	85.725.050,15
II. Sachanlagen	16.479.468.907,19	15.194.549.255,96	31.674.018.163,15	30.513.621.028,98
1. Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	1.003.709.613,33	129.162.477,93	1.132.872.091,26	1.177.606.382,98
2. Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	8.069.744.709,81	6.255.278.333,34	14.325.023.043,15	13.773.082.190,75
3. Infrastrukturvermögen	1.856.975.125,43	4.540.917.777,97	6.397.892.903,40	6.606.830.248,36
4. Bauten auf fremdem Grund und Boden	0,00	286.461.778,15	286.461.778,15	293.062.117,34
5. Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler	824.173.708,55	0,00	824.173.708,55	822.398.442,59
6. Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	158.996.164,06	809.430.950,87	968.427.114,93	926.961.551,61
7. Betriebs- und Geschäftsausstattung	197.320.163,72	294.546.159,98	491.866.323,70	502.353.782,17
8. Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	4.368.549.422,29	2.878.751.777,72	7.247.301.200,01	6.411.326.313,18
III. Finanzanlagen	1.803.777.271,27	2.039.920.047,63	3.843.697.318,90	4.231.437.870,56
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	218.662.810,14	94.847.284,63	313.510.094,77	338.796.510,70
2. Anteile an assoziierten Unternehmen	445.278.597,88	398.958.761,73	844.237.359,61	1.011.297.587,25
3. Sonstige Beteiligungen	127.910,65	95.503.031,53	95.630.942,18	155.620.627,79
4. Ausleihungen	586.593.284,98	91.713.170,64	678.306.455,62	694.735.761,45
5. Wertpapiere des Anlagevermögens	553.114.667,62	1.358.897.799,10	1.912.012.466,72	2.030.987.383,37
IV. Besonderes Anlagevermögen – Treuhandvermögen (MGS)	1,00	0,00	1,00	1.744.485,81
B. Umlaufvermögen	1.437.576.228,34	5.406.356.092,37	6.843.932.320,71	4.692.753.000,62
I. Vorräte	10.949.618,73	540.306.115,69	551.255.734,42	502.482.851,92
1. Roh-, Hilfs-, Betriebsstoffe, Waren	10.949.618,73	263.426.604,97	274.376.223,70	237.400.356,14
2. Unfertige Erzeugnisse und Leistungen / fertige Erzeugnisse und Leistungen	0,00	238.556.671,60	238.556.671,60	237.241.316,53
3. Grundstücke als Vorräte (unbebaute und bebaute)	0,00	36.837.565,51	36.837.565,51	25.850.469,48
4. Sonstige Vorräte	0,00	1.217.582,75	1.217.582,75	1.264.897,45
5. Geleistete Anzahlungen auf Vorräte	0,00	267.690,86	267.690,86	725.812,32
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	825.416.128,23	3.894.954.761,35	4.720.370.889,58	3.006.152.919,57
1. Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen	618.828.888,29	116.742.003,73	735.570.892,02	556.420.376,18
2. Privatrechtliche Forderungen	76.468.060,90	1.149.090.561,22	1.225.558.622,12	1.224.887.035,63
3. Sonstige Vermögensgegenstände	119.381.104,86	2.327.634.551,70	2.447.015.656,56	903.909.744,27
4. Besonderes Umlaufvermögen - Treuhandvermögen (MGS)	10.738.074,18	0,00	10.738.074,18	11.550.111,66
5. Forderungen nach KHG	0,00	301.487.644,70	301.487.644,70	309.385.651,83
III. Wertpapiere des Umlaufvermögens	0,00	26.137.090,99	26.137.090,99	211.593.770,37
IV. Liquide Mittel	601.210.481,38	944.958.124,34	1.546.168.605,72	972.523.458,76
C. Aktive Rechnungsabgrenzung	193.740.388,14	120.740.693,11	314.481.081,25	288.295.880,19
D. Unselbständige Stiftungen (Aktiva)	381.613.522,64	0,00	381.613.522,64	387.336.789,12

		LHM Hoheit	+ nachgeordnete Aufgabenträger	= LHM Konzern 31.12.2022	LHM Konzern 31.12.2021
	PASSIVA (in €)	-30.593.140.963,79	-13.655.762.499,63	-44.248.903.463,42	-41.332.980.630,71
A.	Eigenkapital	-15.975.131.430,02	-1.332.685.051,23	-17.307.816.481,25	-16.786.136.691,53
I.	Allgemeine Rücklage (Nettoposition)	-7.276.192.608,97	-1,12	-7.276.192.610,09	-7.242.096.714,22
II.	Ergebnisrücklagen/Gewinnrücklagen	-8.566.394.552,88	-885.937.183,33	-9.452.331.736,21	-8.832.088.519,68
III.	Gesamtbilanzüberschuss	-122.978.883,57	-151.831.827,87	-274.810.711,44	-486.060.811,66
IV.	Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter	0,00	-285.409.035,94	-285.409.035,94	-215.247.486,97
V.	Kapital – Treuhandvermögen (MGS)	-9.565.384,60	0,00	-9.565.384,60	-10.643.159,00
VI.	Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung	0,00	0,00		
B.	Sonderposten	-3.283.003.613,96	-627.080.220,24	-3.910.083.834,20	-3.811.779.229,56
I.	Sonderposten aus Zuwendungen	-2.819.054.438,55	-309.568.876,47	-3.128.623.315,02	-3.075.491.967,00
II.	Sonderposten aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten	-94.778.568,66	-4.742.969,00	-99.521.537,66	-108.608.032,66
III.	Sonstige Sonderposten	-366.893.532,27	0,00	-366.893.532,27	-375.778.479,53
IV.	Gebührenausschlag	-2.277.074,48	0,00	-2.277.074,48	-724.312,56
V.	Sonderposten aus Fördermitteln nach dem KHG	0,00	-312.768.374,77	-312.768.374,77	-251.176.437,81
C.	Rückstellungen	-7.176.424.631,75	-3.591.325.228,33	-10.767.749.860,08	-10.232.959.444,90
I.	Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen	-6.612.052.048,24	-1.072.354.151,67	-7.684.406.199,91	-7.520.441.161,20
II.	Umweltückstellungen	-60.000,00	-20.628.739,04	-20.688.739,04	-169.836.289,34
III.	Instandhaltungsrückstellungen	0,00	-20.269.159,60	-20.269.159,60	-20.269.159,60
IV.	Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen	-345.278.883,00	-21.095.049,72	-366.373.932,72	-380.510.434,86
V.	Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährverträgen und verwandten Rechtsgeschäften sowie anhängigen Gerichts- und Widerspruchsverfahren	-8.519.496,18	-17.544.871,80	-26.064.367,98	-27.762.356,66
VI.	Sonstige Rückstellungen	-210.514.204,33	-2.293.566.484,60	-2.504.080.688,93	-2.114.140.043,24
D.	Verbindlichkeiten	-3.633.907.035,03	-7.866.705.195,34	-11.500.612.230,37	-9.776.067.430,81
I.	Anleihen	-119.962.442,35	0,00	-119.962.442,35	-120.964.580,63
II.	Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen	-2.422.910.876,55	-5.230.014.390,96	-7.652.925.267,51	-6.401.639.370,28
III.	Verbindlichkeiten aus Krediten zur Liquiditätssicherung		-40.497.073,27	-40.497.073,27	0,00
IV.	Verbindlichkeiten, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen	-207.238,65	0,00	-207.238,65	-215.466,90
V.	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	-90.761.473,16	-571.793.590,44	-662.555.063,60	-734.299.709,63
VI.	Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	-5.298.083,67	-22.876.880,94	-28.174.964,61	-28.912.009,32
VII.	Sonstige Verbindlichkeiten	-992.112.166,96	-1.765.356.156,44	-2.757.468.323,40	-2.190.395.784,19
VIII.	Besondere Verbindlichkeiten - Treuhandvermögen (MGS)	-2.654.753,69	0,00	-2.654.753,69	-3.874.339,65
IX.	Verbindlichkeiten nach dem KH-Finanzierungsrecht		-236.167.103,29	-236.167.103,29	-295.766.170,21
E.	Passive Rechnungsabgrenzung	-143.060.730,39	-237.966.804,49	-381.027.534,88	-338.701.044,79
F.	Unselbständige Stiftungen (Passiva)	-381.613.522,64	0,00	-381.613.522,64	-387.336.789,12

*) vgl. § 307 Abs. 2 HGB

Hinweise zur konsolidierten Vermögensrechnung:

- Die Werte auf der Passivseite werden mit (-)-Vorzeichen dargestellt.
- In der konsolidierten Vermögensrechnung sind die zu konsolidierenden Bereiche des Hoheitshaushalts der LHM und der einbezogenen Gesellschaften berücksichtigt.
- In der konsolidierten Vermögensrechnung werden die korrigierten Werte ausgewiesen (siehe hierzu Ausführungen unter Ziffer 8 des Berichts).

12 Konsolidierte Ergebnisrechnung

Die nachfolgende konsolidierte Ergebnisrechnung weist die Werte für den Konzern LHM zum 31.12.2022 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 31.12.2022	LHM Konzern 31.12.2021
1	Steuern und ähnliche Abgaben	5.273.276.035,48	0,00	5.273.276.035,48	5.232.724.520,32
2	+ Zuwendungen, allgemeine Umlagen	1.205.896.902,56	59.520.392,57	1.265.417.295,13	1.363.886.517,68
3	+ Sonstige Transfererträge	421.575.736,16	40.573,99	421.616.310,15	349.114.609,48
4	+ Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	259.270.008,02	11.196.594.859,90	11.455.864.867,92	9.145.346.203,42
5	+ Auflösung von Sonderposten	84.679.670,54	44.400.581,82	129.080.252,36	120.545.319,38
6	+ Privatrechtliche Leistungsentgelte	202.541.504,90	660.790.578,06	863.332.082,96	796.306.729,80
7	+ Kostenerstattungen und Kostenumlagen	439.326.187,95	29.357.212,62	468.683.400,57	337.597.944,82
8	+ Sonstige ordentliche ordentliche Erträge	321.054.673,06	883.820.365,89	1.204.875.038,95	966.381.844,61
9	+ Aktivierte Eigenleistungen	36.054.324,47	112.344.303,49	148.398.627,96	142.757.961,22
10	+/- Bestandsveränderungen	0,00	70.874.378,46	70.874.378,46	10.595.956,24
S1	= Ordentliche Gesamterträge (= Zeilen 1 bis 10)	8.243.675.043,14	13.057.743.246,80	21.301.418.289,94	18.465.257.606,97
11	- Personalaufwendungen	-2.069.941.300,52	-1.813.672.994,04	-3.883.614.294,56	-3.730.516.668,00
12	- Versorgungsaufwendungen	-589.817.626,75	-46.368.643,03	-636.186.269,78	-472.349.282,21
13	- Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	-897.808.787,50	-9.370.451.961,84	-10.268.260.749,34	-8.214.770.242,73
14	- Bilanzielle Abschreibungen	-450.437.843,75	-994.850.602,15	-1.445.288.445,90	-1.255.470.501,64
15	- Transferaufwendungen	-3.128.157.731,21	0,00	-3.128.157.731,21	-2.995.203.427,39
16	- Sonstige ordentliche Aufwendungen	-495.939.179,74	-906.689.933,49	-1.402.629.113,23	-365.070.683,63
S2	= Ordentliche Gesamtaufwendungen (= Zeilen 11 bis 16)	-7.632.102.469,47	-13.132.034.134,55	-20.764.136.604,02	-17.910.987.278,36
S3	= Ergebnis der laufenden Geschäftstätigkeit (= Saldo S1 und S2)	611.572.573,67	-74.290.887,75	537.281.685,92	554.270.328,61
17	+ Finanzerträge	10.644.237,08	66.857.471,25	77.501.708,33	187.687.361,99
18	+ Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern	25.233.661,70	53.963.399,64	79.197.061,34	29.781.580,25
19	- Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen	-45.596.741,17	-150.902.872,39	-196.499.613,56	-252.420.753,49
20	- Aufwendungen aus assoziierten Aufgabenträgern	-22.899.976,54	0,00	-22.899.976,54	-46.646.762,49
S4	= Gesamtfinanzergebnis (=Saldo Zeilen 17 bis 20)	-32.618.818,93	-30.082.001,50	-62.700.820,43	-81.598.573,74
S5	= Ordentliches Gesamtergebnis (= S3 und S4)	578.953.754,74	-104.372.889,25	474.580.865,49	472.671.754,87
21	+ Außerordentliche Erträge	13.015,75	1.422.976,17	1.435.991,92	2.280.508,18
22	- Außerordentliche Aufwendungen	888,62	-3.423.418,44	-3.422.529,82	-1.473.106,68
S6	= Außerordentliches Gesamtergebnis (= Saldo Zeilen 21 und 22)	13.904,37	-2.000.442,27	-1.986.537,90	807.401,50
S7	= Gesamtjahresergebnis (= S5 und S6)	578.967.659,11	-106.373.331,52	472.594.327,59	473.479.156,37
23	+/- Anderen Gesellschaftern zuzurechnendes Ergebnis *)		-10.248.249,25	-10.248.249,25	25.971.992,51
24	+/- Ergebnisvortrag		0,00	0,00	0,00
25	+/- Entnahmen aus/Zuführung zu Rücklagen	11.058.011,33	-198.593.378,23	-187.535.366,90	-13.390.337,22
S8	Gesamtbilanzüberschuss (= Saldo S7, Zeilen 23 bis 25)	590.025.670,44	-315.214.959,00	274.810.711,44	486.060.811,66

*) vgl. § 307 Abs. 2 HGB

Hinweise zur konsolidierten Ergebnisrechnung:

- In der konsolidierten Ergebnisrechnung sind die zu konsolidierenden Bereiche des Hoheitshaushalts der LHM und der einbezogenen Gesellschaften berücksichtigt.
- In der konsolidierten Ergebnisrechnung werden die korrigierten Werte ausgewiesen (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 fünften konsolidierten Jahresabschluss der Landeshauptstadt München zum 31.12.2022 aufgestellt und am 28.11.2023 im Finanzausschuss und am 29.11.2023 in der Vollversammlung des Stadtrats jeweils in öffentlicher Sitzung mit der Sitzungsvorlage Nr. 20-26 / V 10745 bekannt gegeben.

Der konsolidierte Jahresabschluss (Art. 102a GO) ist gemäß Art. 102 Abs. 2 GO innerhalb von 10 Monaten nach Abschluss des Haushaltsjahres aufzustellen und sodann dem Gemeinderat vorzulegen. 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 31.12.2022 nach den Vorgaben der gemäß Art. 102 Abs. 2 GO fristgerecht aufgestellt und im Finanzausschuss am 28.11.2023 und in der Vollversammlung am 29.11.2023 fristgerecht bekanntgegeben.

13.2 Formale Prüfung der konsolidierten Vermögens- und Ergebnisrechnung

Der konsolidierte Jahresabschluss der LHM zum 31.12.2022 enthält gemäß § 88 KommHV-Doppik eine konsolidierte Vermögensrechnung und eine konsolidierte Ergebnisrechnung.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die veröffentlichte konsolidierte Vermögensrechnung (siehe Anlage 1) sowie die konsolidierte Ergebnisrechnung (siehe Anlage 2) jeweils mit den dem Konsolidierungsleitfaden Bayern beigefügten Mustervorlagen abgeglichen.¹⁸ In den Mustervorlagen sind die Mindestgliederungen angegeben.

Prüfungsergebnisse

- Die veröffentlichte konsolidierte Vermögensrechnung entspricht dem Muster, das gemäß Konsolidierungsleitfaden Bayern als Anlage 4 beigefügt ist, mit folgenden Abweichungen:
 - In der Vermögensrechnung wurden 11 Positionen eingefügt, die nicht in der Mustervorlage des Konsolidierungsleitfadens Bayern enthalten sind.¹⁹ Die eingefügten Positionen sind

¹⁸ Die Anlage 3 des Konsolidierungsleitfadens Bayern stellt die Mustervorlage für die konsolidierte Ergebnisrechnung, die Anlage 4 die Mustervorlage für die konsolidierte Vermögensrechnung dar.

¹⁹ Aktivseite: Besonderes Anlagevermögen - Treuhandvermögen (MGS), Besonderes Umlaufvermögen - Treuhandvermögen (MGS), Forderungen nach KHG, Unselbständige Stiftungen (Aktiva), Ausgleichsposten nach KHG, Aktiver Unterschiedsbetrag aus der

nachvollziehbar und erforderlich. Die eingefügten Positionen sind im Konsolidierungsbericht der Stadtkämmerei (Seite 15) genannt.

- 3 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 2022 und 2021 keinen Betrag aufweisen.
- Bei der veröffentlichten konsolidierten Ergebnisrechnung gibt es keine Abweichungen zur Mustervorlage, die dem Konsolidierungsleitfaden Bayern als Anlage 3 beigelegt 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.²⁰

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

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

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

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

Die Eigenbetriebe des LHM-Hoheitsbereichs sowie der konstituierte Regiebetrieb Anwesen Schloss Kempfenhausen werden freiwillig mittels Vollkonsolidierung in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen. Dies basiert auf dem Stadtratsbeschluss vom 17.12.2014.

Vermögensverrechnung. Passivseite: Kapital - Treuhandvermögen (MGS), Sonderposten aus Fördermitteln nach dem KHG, Besondere Verbindlichkeiten - Treuhandvermögen (MGS), Verbindlichkeiten nach dem KH-Finanzierungsrecht, Unselbständige Stiftungen (Passiva).

²⁰ Vgl. Müller-Marqués Berger/ Krebs (Hrsg.): Der kommunale Gesamtabschluss, Klatte: S. 85; Lehmitz/Kamp: S. 78.

Dem Konsolidierungsleitfaden Bayern ist ein „Ermittlungsschema zur Bestimmung der Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung“ als Anlage 2 beigefügt²¹ (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“²² 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 **Konsolidierungsleitfaden Bayern**). Das heißt, dass die Ermittlung jährlich zu wiederholen ist. Dabei sind alle im Aufstellungsjahr aufgetretenen Zu- und Abgänge von Aufgabenträgern sowie Veränderungen bei Beteiligungsverhältnissen und -quoten zu berücksichtigen.

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 31.12.2022 bilanzierten Beteiligungsunternehmen, Zweckverbänden und Vereinen sowie kommunal verwalteten rechtlich selbständigen Stiftungen und mit den Angaben im Anhang zum Jahresabschluss für den Hoheitsbereich zum 31.12.2022 vorgenommen. Ergänzend dazu haben wir den Finanzdaten- und Beteiligungsbericht 2022 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.

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 **85** nachgeordnete Aufgabenträger mit der jeweiligen Beteiligungsquote erfasst. Dabei handelt es sich um 30 Beteiligungsunternehmen in Privatrechtsform, 6 Eigenbetriebe, 1 Regiebetrieb nach Art. 88 Abs. 5 GO sowie um 48 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.
- Die im Jahresabschluss der LHM in den Finanzanlagen ausgewiesene LHM Services GmbH ist richtigerweise nicht im Ermittlungsschema enthalten, da die Anteile gem. Übertragungsvertrag erst zum 01.01.2023 von der SWM an die LHM übergegangen sind.

²¹ Das Ermittlungsschema ist auf der Internetseite des Bayerischen Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration abrufbar.

²² 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.

- Im Ermittlungsschema sind 6 Beteiligungen mit einer Beteiligungsquote der LHM kleiner 20% nicht erfasst. Damit ist der Konsolidierungskreis dem Grunde nach nicht vollständig im Ermittlungsschema erfasst. Für die weitere Ermittlung der nachgeordneten Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung ergibt sich keine Auswirkung.
- Es ergeben sich demzufolge **94** (Vorjahr: 93) nachgeordnete Aufgabenträger, die gemäß Art. 102a Abs. 1 GO dem Grunde nach dem Konsolidierungskreis für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2022 zuzurechnen sind.
- Die Beteiligungsquoten der erfassten nachgeordneten Aufgabenträger mit einer Beteiligungsquote größer 50 % sind nach den uns vorliegenden Unterlagen für das Jahr 2022 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 beigelegt, in der alle Beteiligungsverhältnisse der LHM zum 31.12.2022 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.

13.3.2 Ermittlung der nachgeordneten Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung

Die Stadtkämmerei hat auf Basis der geprüften Einzel- und (Teil-) Konzernabschlüsse zum 31.12.2022 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 entsprechenden 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.²³ Das Ermittlungsschema erfüllt eine Doppelfunktion, da man damit die Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung sowie auch die konsolidierungspflichtigen Aufgabenträger ermittelt. Die Kennzeichnung erfolgt aufgrund einer im Ermittlungsschema hinterlegten bedingten Formatierung.

Nach **Tz. 39 des Konsolidierungsleitfadens Bayern** kann für die Beurteilung einer untergeordneten Bedeutung auf die Positionen Bilanzsumme, Verbindlichkeiten, Eigenkapital, Rückstellungen, Anlagevermögen oder Betriebsaufwand²⁴ abgestellt werden. Diese „Positionen“ stellen sog. Sortierkriterien dar. Entsprechend der Beteiligungsquote bei den nachgeordneten Aufgabenträgern errechnen sich die anteiligen²⁵ Positionswerte. Zur endgültigen Ermittlung der nachgeordneten Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung sind die anteiligen Positionswerte nach dem gewählten Sortierkriterium in absteigender Reihenfolge zu sortieren. Ein Auszug aus dem Ermittlungsschema ist unter Ziffer 3 des Berichts dargestellt.

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

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

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

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 **so weit** einzubeziehen sind bis für jede der in **Tz. 36 des Konsolidierungsleitfadens Bayern** genannten 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. 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-)Konzernabschlüsse 2022 sowie die Beteiligungsquoten in einem separaten Ermittlungsschema erfasst und anschließend mit den Werten im Ermittlungsschema der Stadtkämmerei abgeglichen. Dazu haben wir auch stichprobenhaft die Einzel- bzw. (Teil-)Konzernabschlüsse der einbezogenen Aufgabenträger eingesehen. Darüber hinaus haben wir die Formeln im Ermittlungsschema der Stadtkämmerei plausibilisiert.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat die Ermittlung der nachgeordneten Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung anhand des dem Leitfaden beigefügten Ermittlungsschemas vorgenommen.
- Die Stadtkämmerei hat vorgabegemäß das nach dem Leitfaden mögliche und mit Stadtratsbeschluss festgelegte Kriterium „Bilanzsumme“ zur Ermittlung der nachgeordneten Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung herangezogen.
- Die Stadtkämmerei hat im Ermittlungsschema für den LHM-Hoheitsbereich und für 85 nachgeordnete Aufgabenträger die Beteiligungsquoten und 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 31.12.2022 erfasst. Die Positionsdaten des Eigenbetriebs Münchner Kammerspiele wurden wegen des abweichenden Wirtschaftsjahres zulässigerweise auf Basis der Jahresabschlusswerte zum 31.08.2022 erfasst (vgl. **Tz. 59a Konsolidierungsleitfaden Bayern**).

- Im Ermittlungsschema der Stadtkämmerei wurden **77 nachgeordnete Aufgabenträger** mit dem Hinweis „ist von **untergeordneter Bedeutung**“ gekennzeichnet. Dies entspricht einem Anteil von **2,79%** 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 17.12.2014.
- Nach unserer Überprüfung ergaben sich zum Ermittlungsschema der Stadtkämmerei Abweichungen bei der anteiligen Bilanzsumme i.H.v. insgesamt -217.171,37 € betreffend 3 nachgeordnete Aufgabenträger und resultiert daraus, dass die erfasste Bilanzsumme jeweils nicht mit der veröffentlichten Bilanzsumme der Aufgabenträger übereinstimmte.²⁶ Es ergab sich nach unserer Kontrollberechnung daraus aber keine Auswirkung bei der Festlegung der konsolidierungspflichtigen Aufgabenträger. Auch bei den anderen Positionswerten festgestellten Abweichungen ergaben sich 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 der 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 der Stadtkämmerei zeigte keine Auffälligkeiten.

13.3.3 Festlegung des Konsolidierungskreises und der Konsolidierungsmethode

Die Stadtkämmerei hat für die Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses 2022 den Konsolidierungskreis für die mittels Voll- bzw. Equitykonsolidierung einzubeziehenden Aufgabenträger festgelegt. Dieser ist im Konsolidierungsbericht 2022 (Seite 18) mit Angaben zur Konsolidierungsmethode und zum Einfluss für jeden nachgeordneten Aufgabenträger dargestellt.

Nachfolgende Übersicht zeigt den festgelegten Konsolidierungskreis für den konsolidierten Jahresabschluss 2022, ergänzt um die Beteiligungsquote, die Angabe zur Einbeziehungspflicht und die relative anteilige Bilanzsumme sowie die aggregierte relative anteilige Bilanzsumme.

²⁶ Die Abweichungen betrafen die München Klinik mit 300.000,00 €, das Behandlungszentrum Kempfenhausen für Multiple Sklerose Kranke mit -171,37 € und die Gerd und Annemarie Thomas Stiftung mit -517.000,00 € (Abweichung saldiert -217.171,37 €).

Lfd. Nr.	Aufgabenträger	Abk.	Beteiligungs-Quote	Konsolidierungs-Methode	Einfluss auf Aufgabenträger	Kennzeichnung gem. Ermittlungsschema	Einbeziehungs-pflicht gem. Ermittlungsschema	Anteilige Bilanzsumme % *)	Aggregierte Anteilige Bilanzsumme %
1	Hoheitsbereich der LHM	LHM				Ist stets konsolidierungspflichtig	ja	52,79%	52,79%
2	Konzern -Stadtwerke -München GmbH	SWM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss		ja	24,54%	77,33%
3	Konzern GEWOFAG Holding GmbH	GEW	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss		ja	5,94%	83,27%
4	Konzern GWG Städtische Wohnungsgesellschaft -München mbH	GWG	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss		ja	5,64%	88,91%
5	Münchner -Stadtentwässerung (Eigenbetrieb)	MSE	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss		ja	3,15%	92,06%
6	München Klinik gGmbH (bis 12.12.2019 : Städtisches Klinikum -München GmbH)	SKM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss		ja	2,02%	94,08%
7	Konzern Flughafen München GmbH		23,0%	Equity-Methode	maßgeblicher Einfluss		ja	1,37%	95,45%
8	Konzern Messe München GmbH		49,9%	Equity-Methode	maßgeblicher Einfluss		ja	1,08%	96,53%
9	Abfallwirtschaftsbetrieb -München (Eigenbetrieb)	AWM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss		ja	0,68%	97,21%
10	it@M Dienstleister für Informations- und Telekommunikationstechnik der S-takt -München (Eigenbetrieb)	ITM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss	Ist von untergeordneter Bedeutung	freiwillig	0,50%	97,71%
11	Münchner Kammerspiele (Eigenbetrieb)	MKS	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss		freiwillig	0,21%	97,92%
12	Markthallen -München (Eigenbetrieb)	MHM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss		freiwillig	0,13%	98,05%
13	-Stadtgüter -München (Eigenbetrieb)	SgM	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss		freiwillig	0,04%	98,09%
14	Anwesen Schloss Kempfenhausen (Regiebetrieb)	KPF	100,0%	Vollkonsolidierung	beherrschender Einfluss		freiwillig	0,01%	98,10%

*) 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 freiwillig einzubeziehen sind. Durch den Stadtratsbeschluss vom 17.12.2014 wurde dieser Kreis freiwillig um die städtischen Eigen- und Regiebetriebe von untergeordneter Bedeutung erweitert. Bei beherrschendem Einfluss ist eine Vollkonsolidierung, bei maßgeblichem Einfluss eine Equitykonsolidierung vorzunehmen.

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 2022 sind mittels Vollkonsolidierung bzw. Equity-Konsolidierung die selben Aufgabenträger einzubeziehen. 12 Aufgabenträger werden mittels Vollkonsolidierung und 2 Aufgabenträger mittels Equity-Konsolidierung einbezogen.
- Der festgelegte Konsolidierungskreis entspricht einer anteiligen Bilanzsumme von 98,10% der im Ermittlungsschema erfassten Bilanzsummen. Die von der Stadtkämmerei erfassten Bilanzwerte basieren durchgehend auf Jahresabschlüssen der Aufgabenträger des Jahres 2022.
- 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 Prüfungsberichten der jeweiligen Abschlussprüfer nach den handelsrechtlichen und gesellschaftsrechtlichen Vorgaben und entsprechend den berufsständischen Regelungen der Wirtschaftsprüfer geprüft.

Mit Ausnahme des Eigenbetriebs it@M (siehe Ziffer 5 des Berichts) lagen bei der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses 2022 für die im Rahmen der Vollkonsolidierung und für die beiden At-Equity einbezogenen Aufgabenträger die Jahresabschluss- und (Teil-)Konzern-Prüfungsberichte mit den Bestätigungsvermerken der Abschlussprüfer vor. Für diese Jahresabschlüsse und (Teil-)Konzernabschlüsse wurden uneingeschränkte Bestätigungsvermerke erteilt. Die Feststellung und Entlastung durch deren Gremien ist jeweils erfolgt.

Der Jahresabschluss zum 31.12.2022 für den Hoheitsbereich der LHM (Einzelabschluss LHM) wurde im Rahmen der örtlichen Prüfung gemäß Art. 103 durch das Revisionsamt geprüft. Der Bericht über die Prüfung des zum 31.12.2022 erstellten Jahresabschlusses der LHM wurde dem Rechnungsprüfungsausschuss in der Sitzung des Rechnungsprüfungsausschusses vom 14.05.2024 vorgelegt.

Im Finanzausschuss am 23.07.2024 und in der Vollversammlung am 24.07.2024 wurde mit Sitzungsvorlage Nr. 20-26 / V 13187 der Bericht über die Prüfung des zum 31.12.2022 erstellten Jahresabschlusses der LHM (Hoheitsbereich) bekanntgegeben und durch die Stadtkämmerei zur

Feststellung und Entlastung vorgelegt. Der Jahresabschluss zum 31.12.2022 der LHM (Hoheitsbereich) wurde durch die Vollversammlung am 24.07.2024 festgestellt und die Entlastung erteilt.

Zum Zeitpunkt der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses 2022 war die Prüfung des Jahresabschlusses 2022 von it@M durch den Abschlussprüfer noch nicht abgeschlossen. Um eine fristgerechte Aufstellung des konsolidierten Jahresabschlusses 2022 zu gewährleisten, hat die Stadtkämmerei zunächst den noch nicht testierten Jahresabschluss 2022 von it@M verwendet. Der Aufgabenträger it@M wirkt sich mit einer Bilanzsumme i.H.v. 274,5 Mio. € nicht wesentlich auf die Höhe der Konzernbilanz aus.²⁷ 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 von it@M betreffen. Der Abschlussprüfer hat für den Jahresabschluss 2022 von it@M am **25.01.2024** einen eingeschränkten Bestätigungsvermerk erteilt. Die Stadtkämmerei hat daraufhin die korrigierten Werte von it@M in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen. Damit basiert der konsolidierte Jahresabschluss 2022 durchgehend auf testierten Jahresabschlüssen und (Teil-)Konzernabschlüssen der einbezogenen Aufgabenträger. Der Konsolidierungsleitfaden regelt diesen Sachverhalt bisher nicht.

Prüfungsergebnisse

- Im Konsolidierungsleitfaden Bayern als Grundlage für die Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses ist die Einbeziehung der Bilanz- und GuV-Werte von Aufgabenträgern - für deren Einzelabschluss zum Zeitpunkt der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses kein Bestätigungsvermerk vorliegt - bisher nicht geregelt.

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. Bei den Münchner Kammerspiele gilt 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 zum 31.12. des Kalenderjahrs auf.

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

Der Theaterbetrieb „Münchner Kammerspiele“ wurde mit dem Einzelabschluss vom 01.09.2021 bis zum 31.08.2022 in den konsolidierten Jahresabschluss einbezogen.

²⁷ Vgl. Konsolidierungsbericht der Stadtkämmerei zum konsolidierten Jahresabschluss 2022, Seite 4.

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

„Der konsolidierte Jahresabschluss der Landeshauptstadt München wird auf den Stichtag des Jahresabschlusses der Kernverwaltung (31. Dezember 2022) 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 16) 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 01.09.2022 bis 31.08.2023 im Rahmen einer Plausibilitätsprüfung ergaben sich keine Hinweise, dass zwischen dem 01.09. und 31.12.2022 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

- Die Münchner Kammerspiele weisen ein abweichendes Wirtschaftsjahr vom 01.09. bis zum 31.08. des Folgejahres auf. Die übrigen nachgeordneten Aufgabenträger haben wie der LHM-Hoheitsbereich ein reguläres Wirtschaftsjahr vom 01.01. bis 31.12. des Kalenderjahrs.
- Die Münchner Kammerspiele wurden mit ihrem Einzelabschluss vom 01.09.2021 bis 31.08.2022 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 01.09.2022 und dem 31.12.2022 ergeben haben, die die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des konsolidierten Jahresabschlusses beeinträchtigt haben. Bei der Plausibilitätsprüfung ausgewählter Angaben im geprüften Folgeabschluss der MKS zum 31.08.2023 haben sich nachvollziehbar keine Hinweise auf derartige Vorgänge ergeben.
- Kriterien, wonach die Stadtkämmerei „Vorgänge von besonderer Bedeutung“ bemisst, wurden auch zum 31.12.2022 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.²⁸ 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 2022 maßgebliche Positionsplan mit Informationsschreiben für den konsolidierten Jahresabschluss vom 14.12.2022 durch die Stadtkämmerei bekanntgegeben (Anlage F „Konzernpositionsplan SEM-BCS.xlsx“).

Der Positionsplan in SEM-BCS enthält 338²⁹ (Vorjahr: 338) Positionszeilen. Der Positionsplan ist hierarchisch strukturiert und enthält Summen- und Einzelwertpositionen. Bei Summenpositionen endet die Positionsnummer mit „00“, bei Wertpositionen mit „10“.

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

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

Vorgehensweise bei der Prüfung

Für den ersten konsolidierten Jahresabschluss 2018 haben wir eine formale Prüfung des Positionsplans vorgenommen. In diesem Zuge hatten wir den Positionsplan mit dem Gliederungsschema für die konsolidierte Vermögens- und für die konsolidierte Ergebnisrechnung abgeglichen, die als Anlagen 3 und 4 dem Konsolidierungsleitfaden Bayern beigelegt sind. Darüber hinaus haben wir geprüft, ob die Positionen nach der Bezeichnung und Positionsnummer in der richtigen Bilanzstruktur angelegt sind. Bei der Prüfung zeigten sich kleinere formale Fehler. Die Umsetzung unserer Empfehlungen haben wir im Rahmen der Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses 2019, 2020, 2021 und 2022 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 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 2022 maßgeblichen Positionsplan mit dem Informationsschreiben vom 14.12.2022 bekanntgegeben.
- In der Anlage F „Konzernpositionsplan SEM-BCS.xlsx“ fehlt die im SEM-BCS Positionsplan enthaltene übergeordnete Summenposition 3120000000 „Ordentliche Gesamterträge (Aufl. So.Po.; Priv.-R.Leistg.-Entgelte)“. Damit ist für die Aufgabenträger nicht ersichtlich, in welche

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

²⁹ Stand 06.03.2024.

übergeordnete Position der konsolidierten Ergebnisrechnung die einzelnen Ertragspositionen einbezogen werden.

- Im Positionsplan in SEM-BCS 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, KHBV) 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 der Gewinn- und Verlustrechnung der zu berücksichtigenden Aufgabenträger auf den einheitlichen Positionsplan der LHM überführt. Die fehlerfrei übernommenen Daten aus den Einzelabschlüssen führen dann zu einem einheitlichen Summenabschluss.

Die Mappingtabelle in SEM-BCS umfasst 6.840 Datensätze (Stand: 19.03.2024).³⁰ 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.³¹ 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. Diese auffälligen Kontenzuordnungen wurden in den Folgeabschlüssen von der Stadtkämmerei zusammen mit den Aufgabenträgern sukzessive aufgeklärt.

Zu unserer Nachschau bei der Prüfung des **konsolidierten Jahresabschlusses 2022** betrachteten wir die aus den Vorjahresprüfungen verbliebenen **24** zu klärenden Konten aus dem Vorjahr und die im Vorjahr aufgefallenen 2 lokalen Positionen des LHM-Hoheitsbereichs. Davon zeigte sich bei 2 lokalen Konten³² der MSE, dass diese noch nicht in den Finanzergebnisbereich gemappt wurden (Stand: 19.03.2024). Bei einem Konto der MHM³³, 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 nicht auf die Position „Gewinn aus Anlagenverkäufen“, sondern richtigerweise zu der Position „Verlust aus Anlagenverkäufen“ gemappt gehörte. Diese Mappinganpassung wurde zum Dezember 2023 umgesetzt. Bei 2 lokalen Positionen des

³⁰ Von den 6.840 Datensätzen weisen 5.957 Datensätze ein Gültigkeitsdatum ab 12/2017, 104 Datensätze ein solches ab 12/2019, 252 ein solches ab 6/2020, 92 ein solches ab 12/2020, 39 ein solches ab 6/2021, 104 ein solches ab 12/2021, 181 ein solches ab 6/2022, 38 ein solches ab 12/2022, 14 ein solches ab 6/2022 und 59 Datensätze ein solches ab 12/2023 auf. Auf neue Gültigkeitsdaten zu früheren Terminen – die sich freilich in früheren Abschlüssen rückwirkend nicht mehr auswirken können – befragt antwortete die Stadtkämmerei am 10.04.2024, dass dies lediglich aus Praktikabilitätsgründen so gehandhabt worden sei.

³¹ 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.

³² Lokale Konten der MSE 53961 „Erträge aus Negativzinsen für Darlehensaufnahme“ und 53962 „Erträge aus Negativzinsen für kurzfristige Kassenkredite“.

³³ Lokales Konto der MHM 498100 „Anlagenabgang“.

LHM-Hoheitsbereichs waren die Kontenzuordnungen der darin enthaltenen Konten weiterhin teilweise nicht zutreffend.³⁴

Weitere fehlerhafte Kontenzuordnungen bei bestehenden oder neu hinzugekommenen Konten der Aufgabenträger haben wir nicht festgestellt. Es besteht demnach bei der Zuordnung oder Bezeichnung von insgesamt 25 Positionen/Konten³⁵ noch Verbesserungsbedarf.

Bei nicht zutreffend (d.h. in nicht zutreffenden Konzernpositionen) 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 Konten-inhalte 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. Damit besteht in diesem Bereich keine Kontenklarheit.
 - Die von der Bezeichnung nach festgestellten 4 kalkulatorischen Konten des LHM-Hoheitsbereichs aus der Prüfung 2020 wurden noch nicht der statistischen Position 710000010 „kalkulatorische Konten“ zugeordnet. Sie sind Konten der Ergebnisrechnung zugeordnet und fließen somit weiterhin in die konsolidierte Ergebnisrechnung ein. Die Konten wiesen im Einzelabschluss keine Werte auf. Damit ergibt sich 2022 keine betragsmäßige Auswirkung auf den konsolidierten Jahresabschluss.
 - 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 im Bereich Geldtransit sind unter den Sonstigen Vermögensgegenständen auszuweisen und nicht unter den Liquiden Mitteln. (Ausweis)
- Ausgehend von den Prüfungsfeststellungen des Vorjahrs (Stand 2021: 26 Konten-/Positionszuordnungen) steht zum Ende unserer diesjährigen Prüfung die Änderung der Zuordnung oder im Einzelfall der Bezeichnung bei 25 Konten/Positionen noch aus. Es sind keine neu gemappten Konten 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.
- Von den 25 Konten/Positionen sind 3 lokale Konten/Positionen³⁶ im Zusammenhang mit dem Abgang von Anlagevermögen nicht oder ggf. nicht zutreffend den vorgesehenen Positionen in der Mappingtabelle zugeordnet. Damit können die Gewinne bzw. Verluste aus Anlagenverkäufen nicht vollständig in der Kapitalflussrechnung berücksichtigt werden.

³⁴ Konten der lokalen Positionen 3111111813 (bei der Prüfung für das Jahr 2021 12 Konten; am 02.07.2024 unverändert 12 Konten) und 3111112101 (bei der Prüfung für das Jahr 2021 11 Konten; am 02.07.2024 noch 9 Konten) des LHM-Hoheitsbereichs.

³⁵ Ohne Berücksichtigung der darüber stehenden Positionen beim LHM-Hoheitsbereich sind das 23 plus 21, also 44 Konten, davon noch 17 aus unserer erstmaligen Prüfung.

³⁶ Lokales Konto 8542000 bei der GWG (noch aus der Prüfung des Jahres 2020) sowie Konten der lokalen Positionen 3111111813 (12 Konten) und 3111112101 (noch 9 von im Vorjahr 11 Konten) des LHM-Hoheitsbereichs (aus der Prüfung des Jahres 2021).

- 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. (Ausweis)

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 Plausibilitätskontrollen. So wird für jeden Meldedatensatz geprüft, ob nach dem Positionsplan die zugeordnete Position (sog. Spiegelposition) eine Bewegungsart benötigt.³⁷ Ist dies der Fall wird eine im Meldedatensatz fehlende Bewegungsart systemtechnisch durch eine sog. Dummy-Bewegungsart ergänzt. Diese müssen für die Konsolidierung von der Stadtkämmerei durch manuelle Anpassungsbuchungen 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.³⁸ Auskunftsgemäß wurde diese Vorgehensweise von der Stadtkämmerei im Rahmen des Einführungsprojekts zur Aufstellung des konsolidierten Jahresabschlusses festgelegt, da die Referate bei Buchungen vergangener Jahre, d.h. die vor Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses erfolgten, fehlende Partnerkontierungen nicht korrigieren können. 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.

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 **Konsolidierungsleitfaden Bayern**). Zur Vereinfachung kann die Kommune anstelle der jeweiligen Einzelabschlüsse dieser einzubeziehenden (Teil-)Konzernunternehmen den (Teil-)Konzernabschluss für die Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses zugrunde legen (Tz. 75 i.V.m. Tz. 40 bis 44 **Konsolidierungsleitfaden Bayern**).

Vorgehensweise bei der Prüfung

³⁷ Der Positionsplan sieht für die Positionen des Anlagenvermögens, der Rückstellungen und des Eigenkapitals Bewegungsarten vor.

³⁸ Diese Prüfung erfolgt im Rahmen des Einspielens der Meldedaten mit dem Funktionsbaustein Z_BCS_UPLOAD_MD_ZRCS_MD.

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 2022 zu verwendenden Partnergesellschaften (2022: 48 Partnergesellschaften) unter Einbeziehung der Mappingeinstellungen für Partnerkontierungen plausibilisiert (siehe hierzu auch 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 Aufgabenträgers it@M wurden die Meldedaten für den Aufgabenträger it@M am 22.08.2023 sowie zuletzt am 25.03.2024 mit korrigierten Werten erneut in SEM-BCS in die Kontierungsebene 00 eingespielt. Die für den Aufgabenträger it@M bereits vorhandenen Daten wurden dabei überschrieben (siehe hierzu die Ausführungen unter Ziffer 8 des Berichts). Die nachfolgenden Ausführungen basieren auf den Werten des korrigierten konsolidierten Jahresabschlusses.

Für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2022 wurden die eingespielten Meldedaten der Aufgabenträger in SEM-BCS (einschließlich der 15 manuell erfassten Summensätze für die Übernahme der GuV-Werte der nicht rechtsfähigen Stiftungen) auf insgesamt 10.888 (Vorjahr: 10.937) Summensätze in der sog. Kontierungsebene 00/01 aggregiert.³⁹ Dies führte für die Aufgabenträger des Vollkonsolidierungskreises zu folgenden Summenbilanz- und Summenergebniswerten (Summenabschluss I):

Aufgabenträger	Meldedaten Kontierungsebene 00 / 01 - Summenabschluss I - 2022					
	Anzahl Summensätze	Bilanzsummen	Anteil Summenbilanz	Summierte Erträge	Summierte Aufwendungen	Jahresergebnisse (-) Jahresüberschuss (+) Jahresfehlbetrag
LHM000 (Hoheit) einschl. n.r. Stiftungen	1.615	28.748.117.219,21	55,2%	-8.645.788.674,79	8.467.023.608,47	-178.765.066,32
AWM000	1.313	369.512.939,83	0,7%	-278.355.822,31	274.980.900,30	-3.374.922,01
GEW000 (Konzern)	521	3.235.168.937,14	6,2%	-346.323.882,50	328.607.022,34	-17.716.860,16
GWG000 (Konzern)	1.062	3.072.326.936,01	5,9%	-327.319.784,68	323.993.216,39	-3.326.568,29
ITM000	654	273.303.441,26	0,5%	-315.197.000,30	317.148.719,33	1.951.719,03
KPF000	99	7.588.061,01	0,0%	-377.615,37	567.351,71	189.736,34
MHM000	640	64.510.017,39	0,1%	-19.043.507,86	30.463.046,40	11.419.538,54
MKS000	591	116.623.669,83	0,2%	-40.328.859,60	41.538.886,47	1.210.026,87
MSE000	1.150	1.714.054.148,97	3,3%	-294.010.830,67	293.840.196,83	-170.633,84
SGM000	356	19.269.832,83	0,0%	-10.290.446,04	8.361.029,48	-1.929.416,56
SKM000 / MÜK	1.758	1.097.370.249,25	2,1%	-884.154.801,55	916.534.892,72	32.380.091,17
SWM000 (Konzern) *)	1.129	13.360.113.857,10	25,7%	-11.660.631.306,15	11.660.631.306,15	0,00
Gesamtergebnis	10.888	52.077.959.309,83	100%	-22.821.822.531,82	22.663.690.176,59	-158.132.355,23

Werte in €

Erläuterung zur Übersicht:

*) Für den (Teil-)Konzern SWM wird das Jahresergebnis mit 0 € ausgewiesen, da der Konzerngewinn i.H.v. 198.593.378,23 € (Vorjahr: Konzerngewinn 15.465.190,89 €) gemäß Schema der Position 3156300010 „Entnahmen Gewinnrücklage“ zugeordnet wurde.

³⁹ 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.

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 für sie auf den einzelnen GuV-Positionen ein Betrag i.H.v. saldiert 11.058.011,33 € (Vorjahr: 2.074.853,67 €) erfasst.⁴⁰

Die Auswertung der Buchungskreise der nicht rechtsfähigen Stiftungen im LHM-Hoheitsbereich (Buchungskreise 8000 bis 8999) zeigte, dass in 2022 Buchungen i.H.v. 438.196,48 € (saldiert) mit Partnerkontierung erfolgten. Diese stehen aufgrund der summarischen Erfassung der GuV-Werte, die für die nicht rechtsfähigen Stiftungen ohne Partnerkontierung erfolgt, nicht für die automatisierte Aufwands- und Ertragskonsolidierung zur Verfügung. Dies beeinflusst die Aufrechnungsdifferenzen. Auskunftsgemäß wurde im Rahmen der Projekteinführung des konsolidierten Jahresabschlusses in Abstimmung mit der externen Beratungsgesellschaft entschieden, dass die Beziehungen zwischen den Aufgabenträgern und den nicht rechtsfähigen Stiftungen in der Konzernbilanz nicht eliminiert werden.⁴¹

Prüfungsergebnisse

- Die von den 12 vollkonsolidierten Aufgabenträgern zur Verfügung gestellten Meldedateien (Uploaddateien) stimmten mit den in SEM-BCS eingespielten Meldedaten auf Ebene der Summensätze überein.
- Die GuV-Werte der nicht rechtsfähigen Stiftungen wurden summarisch erfasst. Der Abgleich zeigte, dass die Werte korrekt übernommen wurden.
- 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.
- 11 Aufgabenträger (AWM, GEWOFAG, GWG, it@M, LHM, MHM, MKS, MSE, SGM, SKM und SWM) lieferten in den Meldedateien vereinzelt nicht mehr zu verwendende Partnergesellschaften. Diese wurden mittels der Mappingtabelle in SEM-BCS richtigerweise auf gültige Partnergesellschaften umgemappt. Bei den Meldedaten des nachgeordneten Aufgabenträgers SWM wurden 3 Tochtergesellschaften auf Dritte umgemappt, da sie nicht zum Konsolidierungskreis der SWM gehören. Die Vorgehensweise war korrekt und nachvollziehbar.
- Im LHM-Hoheitsbereich wurde 2021 das Referat für Klima und Umwelt (RKU) neu gegründet und das bisherige Referat für Gesundheit und Umwelt in Gesundheitsreferat (GSR) umbenannt. Die Stadtkämmerei hat die Mappingtabelle um die Partnergesellschaften RKU000 und GSR000 (jeweils gültig ab 12/2021) ergänzt und so eingestellt, dass Meldedaten mit diesen Partnerkontierungen 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.

⁴⁰ Belegnummer 10000000721/2022 mit 15 Buchungszeilen. Die Erfassung erfolgt über die Position 3156300010 „Entnahmen Gewinnrücklage“.

⁴¹ Projekttagbuch Einführung Konzernbilanz bei der LHM: Frage 9 mit Entscheidung vom 10.06.2016.

13.5.4 Abgleich der Meldedaten mit den testierten Jahresabschlüssen

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

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben jeweils die Bilanzsumme und das Jahresergebnis der in SEM-BCS übernommenen Meldedaten mit den testierten Jahresabschlüssen bzw. (Teil-)Konzernabschlüssen der einbezogenen Aufgabenträger abgeglichen. Für diesen Abgleich haben wir die Validierungswerte von 2 in SEM-BCS implementierten Prüfredeln genutzt.⁴²

Dabei sind insbesondere die Bilanzsumme und das Jahresergebnis abzugleichen, da diese beiden Werte während des Einspielens der Meldedaten in SEM-BCS aufgrund der hinterlegten Prüfredeln automatisiert im Rahmen der Validierung errechnet werden. Auftretende Abweichungen bei der Bilanzsumme bzw. dem Jahresergebnis mit der testierten Bilanz sind durch die einbezogenen Aufgabenträger entsprechend zu erläutern.

In unsere Prüfung haben wir auch das Formblatt 12 „Bestätigung der Richtigkeit der in V100 hochgeladenen Daten“ einbezogen, mit denen die Aufgabenträger die Richtigkeit der in SEM-BCS hochgeladenen Daten bestätigen und auftretende Differenzen erläutern.

Prüfungsergebnisse

Abgleich Meldedaten mit den Bilanzwerten der Aufgabenträger

- 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: 6) von 12 Aufgabenträgern Abweichungen hinsichtlich der eingespielten Bilanzsummen zu den in den testierten Abschlüssen ausgewiesenen Bilanzsummen. Bei 2 Aufgabenträgern (SWM, AWM) resultieren Abweichungen u.a. aus Rundungsdifferenzen, da der testierte Einzel- bzw. Konzernabschluss in T€ veröffentlicht wird.
- Die Abweichungen bei den Bilanzsummen beliefen sich saldiert auf 4.570.561,83 € (Bilanzwerte in SEM-BCS niedriger). Diese betrafen den Aufgabenträger GWG mit in der (Teil-)Konzernbilanz ausgewiesenen Treuhandverbindlichkeiten der MGS i.H.v. 1.523.345,13 €, die nicht eingespielt wurden. Im Falle des Einspielens wären sie zu eliminieren gewesen. Weitere 3.038.777,27 € betrafen den Aufgabenträger MHM mit dem in der Bilanz der MHM auf der Aktivseite ausgewiesenen „nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag“. Beim Einspielen wurde dieser Betrag richtigerweise auf die Passivseite gemappt. Bei beiden Sachverhalten ergab sich damit nachvollziehbar keine Auswirkung auf die Konzernbilanz. Die übrigen Differenzen saldiert i.H.v. 8.439,43 € haben keine wesentliche Auswirkung auf den konsolidierten Jahresabschluss. Sie resultieren u.a. aus Konten, die in den Bilanzen der Einzelabschlüsse als Forderungen ausgewiesen sind und im Konzern z.B. in Folge von Saldierung als Verbindlichkeit gemappt wurden oder umgekehrt. Davon betroffen sind z.B. Umsatzsteuerkonten oder Summenpositionen mit Wechselsaldo, für die auskunftsgemäß eine Anpassung des Kontenmappings technisch nicht möglich ist. Beim Aufgabenträger KPF (Anwesen Schloss Kempfenhausen) hat die Stadtkämmerei eine entsprechende Anpassung in der Mappingtabelle vorgenommen. Damit verringert sich für diesen Fall in den Folgeabschlüssen das Risiko auftretender Differenzen.
- Bei den Werten der Ergebnisrechnungen zeigten sich in Bezug auf die Jahresergebnisse keine Abweichungen.

⁴² Eine Prüfredel (Prüfredel 1) ermittelt die Summe der via Meldedaten eingespielten Aktiva-Positionen und die Summe der Passiva-Positionen. Die ermittelten Aktiva- und Passiva-Werte werden in SEM-BCS gespeichert. Der Abgleich der beiden Werte muss Gleichstand ergeben, sonst tritt ein Fehler auf. Eine weitere Prüfredel (Prüfredel 2) ermittelt aus den eingespielten Aufwands- und Ertragspositionen das Jahresergebnis. Die Prüfredel erkennt die Aufwands- und Ertragspositionen anhand der im Positionsplan vergebenen Vorzeichen. Der ermittelte Wert für das Jahresergebnis wird in SEM-BCS gespeichert.

Formblatt 12 „Bestätigung der Richtigkeit der in V100 hochgeladenen Daten“

- 11 der 12 vollkonsolidierten Aufgabenträger haben das Formblatt 12 „Bestätigung der Richtigkeit der in V100 hochgeladenen Daten“ der Stadtkämmerei vorgelegt:
 - Davon haben 4 Aufgabenträger (AWM, GWG, SGM, MKS) im Formblatt 12 richtigerweise 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.
 - 2 Aufgabenträger (KPF, MHM) haben im Formblatt 12 fälschlicherweise eine Übereinstimmung zwischen Einzelabschluss und den nach SEM-BCS eingespielten Daten bestätigt.
 - Bei den restlichen 5 Aufgabenträgern (LHM, SKM, GEW, SWM) war die Bestätigung der Bilanzwerte korrekt.
 - Der Aufgabenträger it@M hat bis zum Zeitpunkt unserer Prüfung das Formblatt 12 nicht vorgelegt. Unser Abgleich der zuletzt am 25.03.2024 nach SEM-BCS eingelesenen korrigierten Meldedaten von it@M mit der Bilanzsumme des am 25.01.2024 testierten Einzel-Jahresabschlusses zum 31.12.2022 von it@M zeigte keine Differenz.

13.5.5 Prüfung der Anpassungsbuchungen und der Ordnungsmäßigkeit des Summenabschlusses II

Im Konsolidierungsbericht des konsolidierten Jahresabschlusses der Stadtkämmerei (Seite 19) wird ausgeführt, dass die Summe der einbezogenen Einzelabschlüsse und (Teil-)Konzernabschlüsse in der Vollkonsolidierung zu einem Summenabschluss führt 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. Der Summenabschluss II stellt die Basis für die nachfolgenden Konsolidierungsmaßnahmen dar.

- Anpassungsbuchungen zur Vorbereitung der Konsolidierung

Die Stadtkämmerei hat vor den Konsolidierungsmaßnahmen zur Eliminierung konzerninternen Verflechtungen verschiedene **manuelle Anpassungsbuchungen** in der **Kontierungsebene 10** vorgenommen.

Die nachfolgende Übersicht zeigt die Veränderungen der Bilanzsummen und der Summenergebnisse der Summenbilanz I in Folge der erfolgten **Anpassungsbuchungen**. Diese Darstellung erfolgt betragsmäßig aufgeteilt nach Vortrag aus dem Vorjahr, invertierten Belegen aus dem Vorjahr und neu erfassten Belegen aus dem Jahr 2022. Die Veränderungen sind in nachfolgender Übersicht für jeden Aufgabenträger und insgesamt dargestellt:

Aufgabenträger	Kontierungsebene 10 – Anpassungsbuchungen						
	Summenbilanz 2022				Summenergebnisrechnung 2022		
	Vortrag aus 2021	invertierte Belege 2022 aus 2021	neue Belege 2022	Summe Veränderung KE 10 per 31.12.2022	invertierte Belege 2022 aus 2021	neue Belege 2022	Summe Veränderung KE 10 per 31.12.2022
LHM000 (Hoheit) einschl. n.r. Stiftungen	22.481.544,40	-114.887.892,68	89.190.438,03	-3.215.910,25	110.549.058,23	-88.834.724,40	21.714.333,83
AWM000	0,00	0,00	0,00	0,00	-3.101.981,92	0,00	-3.101.981,92
GEW000	9.424.496,24	0,00	2.269.735,16	11.694.231,40	0,00	-2.269.735,16	-2.269.735,16
GWG000	-13.833.677,65	0,00	-5.874.168,54	-19.707.846,19	0,00	5.874.168,54	5.874.168,54
ITM000	-17.000.000,00	17.000.000,00	0,00	0,00	-17.000.000,00	0,00	-17.000.000,00
KPF000	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
MHM000	0,00	0,00	158.894,12	158.894,12	0,00	0,00	0,00
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 / MuK	-12.145.029,05	12.145.029,05	-11.769.941,79	-11.769.941,79	-12.145.029,05	11.769.941,79	-375.087,26
SWM000	68.313.945,44	-68.313.945,44	97.330.703,64	97.330.703,64	4.000.000,00	-14.909.431,32	-10.909.431,32
Gesamtergebnis	57.241.279,38	-154.056.809,07	171.305.660,62	74.490.130,93	82.302.047,26	-88.369.780,55	-6.067.733,29

Werte in €

Vor Durchführung der Anpassungsbuchungen wurden für die Bilanzwerte die in SEM-BCS vorhandenen Vorträge aus 2021 nach 2022 übertragen. Diese beliefen sich saldiert auf 57.241.279,38 €. Der Betrag entspricht damit richtigerweise der Veränderung der Summenbilanz des Vorjahres.

Im Jahr 2022 wurden insgesamt 109 Anpassungsbuchungen⁴³ mit den Belegarten 250 bis 261 ausgeführt.⁴⁴ Davon handelte es sich bei 36 Belegen um automatisierte Invertierungsbuchungen aus dem Vorjahr, die die Bilanzsumme um 154.956.809,07 € und das Summenergebnis um 82.302.047,26 € reduzierten. Bei einer Invertierungsbuchung handelt es sich um eine Umkehrbuchung, d.h. die erfolgte Buchung des Vorjahres wird im Berichtsjahr technisch zurückgenommen. Die übrigen **73** (Vorjahr: 65) Buchungen wurden in 2022 durch die Stadtkämmerei „neu“ erfasst. Diese erhöhten die Bilanzsumme um 171.305.660,62 € und das Summenergebnis um 88.369.780,55 €. ⁴⁵ Über alle Aufgabenträger erhöhten die Anpassungsbuchungen die Bilanzsumme saldiert um 74.490.130,93 € und das Ergebnis saldiert um 6.067.733,29 €.

Nach Auskunft der Stadtkämmerei werden die Belegarten 250 bis 261 für Anpassungen der eingespielten Meldedaten genutzt. Nach unserer Plausibilisierung der Buchungen lagen diesen Buchungen unterschiedliche Sachverhalte zugrunde. Danach handelte es sich z.B. um Anpassungen der Partnerkontierung und Bewegungsarten, Umgliederungen in eine andere Position zur Richtigstellung des Ausweises bzw. in Verbindung mit der Schulden - bzw. Aufwands- und Ertragseliminierung, Ausbuchung von Latenten Steuern, Ausbuchung nicht abzugsfähiger Umsatzsteuer, Ausbuchungen von Forderungen in Zusammenhang mit Rückstellungseliminierung, Anpassungen im Zuge der Kapital-, Equity-, At-Cost-Konsolidierung – also noch um keine Eliminierungen.

In 2022 wurden in der Kontierungsebene 10 erstmals keine neuen Anpassungsbuchungen mit Eliminierungscharakter erfasst. Aus dem Vorjahr stammen noch einzelne Invertierungsbuchungen mit Eliminierungscharakter von GEWOFAG und GWG aufgrund noch nicht erledigter Eintragungen

⁴³ Diese Beleganzahl umfasst nicht die stornierten Buchungsbelege und die dazugehörigen Stornobuchungsbelege.

⁴⁴ 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).

⁴⁵ Von den 73 neu erfassten Belegen wurden 21 Belege mit der Belegart **260** (ohne Invertierung) gebucht. Diese verringerten die Bilanzsumme insgesamt um 3.604.433,38 € und erhöhten das Summenergebnis um 21.534.755,79 €. Für diese Belege erfolgt keine Invertierung in das Jahr 2023. Weiter wurden 36 Belege mit den Belegarten **251** und **261** (jeweils mit Invertierung) erfasst. Diese Belege haben die Bilanzsumme insgesamt um 174.910.094,00 € und das Summenergebnis insgesamt um 66.835.024,76 € erhöht. Für diese Buchungen erfolgt in der Folgeperiode automatisch eine Invertierung. Damit werden diese in 2022 erfassten Buchungen im Jahr 2023 einen umgekehrten Effekt auf die Bilanzsumme und das Summenergebnis haben wie im Jahr 2022. Die 16 Buchungen mit der Belegart 250 (ohne Invertierung) haben die Bilanzsumme und das Summenergebnis 2021 nicht verändert.

von Kapitalerhöhungen im Handelsregister. Als Folge daraus kann kein klar abgegrenzter Summenabschluss II erstellt werden, da mit den Buchungen teilweise bereits Eliminierungen von konzerninternen Verflechtungen vorgenommen wurden. Dies schränkt die Information in diesem Bereich ein.

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.

- Entwicklung der Summenbilanz I zur Summenbilanz II

Die nachfolgende Übersicht zeigt je Aufgabenträger die Veränderung des Summenabschlusses I (ausgehend von den Meldedaten) in Folge der vorgenommenen Anpassungsbuchungen hin zum Summenabschluss II:

Aufgabenträger	Summenbilanz 2022			Summenergebnisrechnung 2022		
	Summenbilanz I aufgrund der Meldedaten KE00	Summe KE10 (Vortrag aus 2021 + Anpassungsbuchungen)	Summenbilanz II nach Anpassungsbuchungen	Su.Ergebnisse I aufgrund der Meldedaten KE 00/01 (-) = Jahresüberschuss (*) = Jahresfehlbetrag	Anpassungsbuchungen KE 10	Su. Ergebnisse II nach Anpassungsbuchungen KE10 (-) = Jahresüberschuss (*) = Jahresfehlbetrag
LHM000 (Hoheit) einschl. n.r. Stiftungen	28.748.117.219,21	-3.215.910,25	28.744.901.308,96	-178.765.066,32	21.714.333,83	-157.050.732,49
AWM000	369.512.939,83	0,00	369.512.939,83	-3.374.922,01	-3.101.981,92	-6.476.903,93
GEW000 (Konzern)	3.235.168.937,14	11.694.231,40	3.246.863.168,54	-17.716.860,16	-2.269.735,16	-19.986.595,32
GWG000 (Konzern)	3.072.326.936,01	-19.707.846,19	3.052.619.089,82	-3.326.568,29	5.874.168,54	2.547.600,25
ITM000	273.303.441,26	0,00	273.303.441,26	1.951.719,03	-17.000.000,00	-15.048.280,97
KPF000	7.588.061,01	0,00	7.588.061,01	189.736,34	0,00	189.736,34
MHM000	64.510.017,39	158.894,12	64.668.911,51	11.419.538,54	0,00	11.419.538,54
MKS000	116.623.669,83	0,00	116.623.669,83	1.210.026,87	0,00	1.210.026,87
MSE000	1.714.054.148,97	0,00	1.714.054.148,97	-170.633,84	0,00	-170.633,84
SGM000	19.269.832,83	0,00	19.269.832,83	-1.929.416,56	0,00	-1.929.416,56
SKM000 / MÜK	1.097.370.249,25	-11.769.941,79	1.085.600.307,46	32.380.091,17	-375.087,26	32.005.003,91
SWM000 (Konzern)	13.360.113.857,10	97.330.703,64	13.457.444.560,74	0,00	-10.909.431,32	-10.909.431,32
Gesamtergebnis	52.077.959.309,83	74.490.130,93	52.152.449.440,76	-158.132.355,23	-6.067.733,29	-164.200.088,52

Werte in €

Hinweis zur Übersicht:

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

In Folge der Anpassungsbuchungen hat sich die Bilanzsumme einschließlich des Saldenvortrags von 2021 nach 2022 des auf Basis der eingespielten Meldedaten erstellten Summenabschlusses I saldiert um insgesamt 74.490.130,93 € erhöht (Vorjahr: Erhöhung um 57.241.279,38 €). Das in der Summenergebnisrechnung ausgewiesene Jahresergebnis hat sich saldiert um 6.067.733,29 € erhöht (Vorjahr: Erhöhung um 240.450.634,51 €). Damit beläuft sich die Summenbilanz II auf 52.152.449.440,76 € und das Summenergebnis II auf 164.200.088,52 €.

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 Konsolidierungsmaßnahmen dar. Auf Basis dieser Werte bestimmte sich die Höhe der Aufrechnungsdifferenzen in Folge der Eliminierungen der konzerninternen Verflechtungen.

- Anpassungsbuchungen Kassenverbund

Weiter erfolgten in der Kontierungsebene 10 noch 17 Buchungen mit der Belegart 340, von denen 15 Belege Invertierungsbuchungen aus dem Jahr 2021 sind. Bei den Buchungen 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. Diese Beträge werden im BI-Report 6000_Bilanz_GuV in einer eigenen Spalte nach dem Summenabschluss II dargestellt werden. Damit kann der Summenabschluss II entsprechend abgegrenzt dargestellt werden. Die Umsetzung erfolgte aufgrund unserer Empfehlung aus der Prüfung des konsolidierten Jahresabschlusses 2018.

Nach der gängigen Fachliteratur zu SEM-BCS werden manuelle Buchungen in der Regel für Korrektur- und Anpassungsbuchungen genutzt. Im Rahmen der Konsolidierungsvorbereitung können manuelle Buchungen auf der Kontierungsebene 10 (Konzernanpassungen) erfolgen.⁴⁶

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

- Nach Einspielen der Meldedaten der Aufgabenträger erfolgten durch die Stadt insgesamt 109⁴⁷ manuelle Anpassungsbuchungen in SEM-BCS in der Kontierungsebene 10 mit den Belegarten 250 bis 261. Davon handelte es sich bei 36 Belegen um Invertierungsbuchungen aus dem Vorjahr. 73 Buchungen durch die Stadtkämmerei neu erfasst. Die stichprobenhaft geprüften manuellen Anpassungsbuchungen waren buchhalterisch nachvollziehbar.
- Für das Jahr 2022 wurden erstmals keine Anpassungsbuchungen mit Eliminierungscharakter vorgenommen. Aus dem Vorjahr erfolgten noch vereinzelte Invertierungsbuchungen, die bereits zu einer Eliminierung von Verflechtungen im Konzernverbund führten. Dies hat zur Folge, dass der Summenabschluss II nicht klar abgrenzbar ist und es zu einer Verzerrung der Darstellung führen kann.
- Die manuell vorgenommenen Anpassungsbuchungen erfolgten durchgehend mit Buchungstext (Belegtext). Teilweise enthielten die erstellten Buchungsanordnungen keine aussagekräftige Benennung des Buchungssachverhalts. Dadurch war ihre Nachvollziehbarkeit erschwert.
- Durch die Anpassungsbuchungen einschließlich der Saldovorträge hat sich die auf Basis der Meldedaten ermittelte Bilanzsumme der Summenbilanz über alle Aufgabenträger saldiert um 74.490.130,93 € erhöht. In Folge weist die Summenbilanz II einen Wert von 52.152.449.440,76 € aus. Das Jahresergebnis erhöhte sich durch die Anpassungsbuchungen saldiert um 6.067.733,29 €. In Folge weist die Summenergebnisrechnung II einen Jahresüberschuss i.H.v. 164.200.088,52 € aus.
- Dieser Summenabschluss II stellt die Ausgangsbasis für die konzerninternen Eliminierungen dar.
- 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

⁴⁶ Die Kontierungsebene 10 wird für Anpassungsbuchungen genutzt, um die HB-I-Summenbilanz auf die HB-II-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.

⁴⁷ Diese Beleganzahl umfasst nicht die stornierten Buchungsbelege und die dazugehörigen Stornobuchungsbelege.

Beträge richtigerweise transparent in einer eigenen Spalte als Teil der Konzernaufrechnung und nicht als Teil des Summenabschlusses II ausgewiesen.

13.5.6 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 auf Seite 16, 19 und 27 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. 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 2022.
- Der nachgeordnete Aufgabenträger it@M weist die lokalen Konten 2300 „Selbst entwickelte Software und Lizenzen“ und 23010 „WB Selbst entwickelte Software und Lizenzen“ aus. Beide lokalen Konten werden richtigerweise auf die SEM-BCS-Position 1111100010 „Selbst ge. gew. Schutzrecht. u. Rechte“ gemappt. Die Summe der beiden lokalen Konten beträgt 0,00 €. Damit ergab sich keine Auswirkung auf den konsolidierten Jahresabschluss 2022.

- 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 11 Aufgabenträgern haben 10 zum Jahresabschluss 2022 im vorgelegten Formblatt 12 bestätigt, dass selbsterstellte immaterielle Vermögensgegenstände nicht aktiviert wurden. Für den Aufgabenträger MHM fehlt diese Bestätigung im Formblatt. it@M hat das Formblatt 12 nicht vorgelegt.

13.5.7 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 auf Seite 16, 19 und 23 gemäß § 90 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe d i.V.m. § 86 Abs. 2 Nr. 2 KommHV-Doppik erläutert.

13.6 Kapitalkonsolidierung

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 des Konsolidierungsleitfadens 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 des Konsolidierungsleitfadens 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 Ergebnismrücklagen, die aktiven Unterschiedsbeträge verringern die Ergebnismrücklagen.

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.⁴⁸ 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 Ergebnismrücklage verrechnet. Soweit sich nach der Erstkonsolidierung weitere eigenkapitalverändernde Maßnahmen ergeben, sind diese im Rahmen der Folgekonsolidierung zu berücksichtigen. Insbesondere Kapitalerhöhungen gegen Einlage beim Tochterunternehmen führen dazu, dass die Anschaffungskosten der neu erworbenen Anteile gegen das grundsätzlich gleich hohe neu geschaffene Eigenkapital des Tochterunternehmens aufzurechnen sind. Ein neuer Unterschiedsbetrag resultiert daraus in der Regel nicht.⁴⁹ 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.

Die Kapitalkonsolidierung für den Konzern LHM (Erstkonsolidierung) wurde erstmalig zum Beginn des Konzerngeschäftsjahres (01.01.2018) vorgenommen. Die Summe der passiven Unterschiedsbeträge aus Eigenkapitalkonsolidierung zum 01.01.2018 belief 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 belief sich auf **137.678.416,04 €** (vor der Anpassung: 62.495.811,43 €). Die Stadtkämmerei hat die entstandenen Unterschiedsbeträge mit der Ergebnismrücklage zum 01.01.2018 verrechnet. Die Anpassung der Unterschiedsbeträge hat die Stadtkämmerei im konsolidierten Jahresabschluss 2021 vorgenommen.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die Folgekonsolidierung zum 31.12.2022 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 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.

Die erste Folgekonsolidierung fand zum 31.12.2018 statt. Für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2022 erfolgte nun die **fünfte Folgekonsolidierung** im Kapital.

⁴⁸ Vgl. Baetge/Kirsch/Thiele: Konzernbilanzen, 13. Auflage, 2019, Seite 189.

⁴⁹ Vgl. Baetge/Kirsch/Thiele: Konzernbilanzen, 13. Auflage, 2019, Seite 459.

In der **fünften** Folgekonsolidierung wurden zunächst vorgenommene Einlagen des Geschäftsjahres 2022 der LHM in die Wohnungsbaugesellschaften eliminiert. Die Eliminierung betraf Einlagen i.H.v. 112.638.500,00 € in die GEWOFAG Holding GmbH (Bareinlagen 84.765.000,00 € und Sacheinlagen i.H.v. 27.873.500,00 €). Überdies wurden 88.662.011,00 € (Bareinlagen i.H.v. 73.727.045,00 € und Sacheinlagen i.H.v. 14.934.966,00 €) bei der GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH eliminiert. Von den bei der GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH erst im Jahr 2023 ins Handelsregister eingetragenen Sacheinlagen i.H.v. insgesamt 85.605.748,00 € gingen die übrigen 70.670.782,00 € wie im Vorjahr auch im Jahr 2022 durch eine Umbuchung in der Kontierungsebene 10 in die Schuldenkonsolidierung ein.⁵⁰ Ebenso erfolgte in der Kontierungsebene 10 wiederum eine Anpassungsbuchung für die GEWOFAG Holding GmbH i.H.v. 3.393.000,00 €; diese Sacheinlage ist seit 2019 noch nicht im Handelsregister eingetragen. Dabei handelt es sich jeweils um 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. 47.447.000,00 € eliminiert. Die LHM hat ihrerseits in ihrem Einzelabschluss für die Gewährung der Mittel ihre Rückstellungen 2021 i.H.v. 47.447.000,00 € und bis zum 31.12.2022 i.H.v. insgesamt 254,7 Mio. € in Anspruch genommen.⁵¹ Die Inanspruchnahme der Rückstellung wurde im Rahmen der Schuldenkonsolidierung eliminiert. Die Kapitalerhöhung der München Klinik gGmbH wurde nachvollziehbar durch eine manuelle Buchung eliminiert.⁵²

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 2022 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. 112.638.500,00 € in die GEWOFAG Holding GmbH sowie Einlagen i.H.v. 73.727.045,00 € und 14.934.966,00 € in die GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH.
- Es erfolgten richtigerweise Anpassungsbuchungen in der Kontierungsebene 10 für Einlagen in die GWG i.H.v. 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 eine Einlage der LHM in die Kapitalrücklage der München Klinik gGmbH (ehemals Städtisches Klinikum München GmbH) i.H.v. 47.447.000,00 € eliminiert. Da die LHM ihrerseits für die Auszahlung der Mittel eine bei der LHM gebildete Rückstellung in Anspruch

⁵⁰ Die 2021 bei den Forderungen eliminierten Beträge i.H.v. 49.680.041,00 € sowie aus den Jahren 2018 und 2019 weitere 20.990.741,00 €, alle noch nicht bis zum 31.12.2022 im Handelsregister eingetragene (Sach-)Einlagen, ergeben summiert 70.670.782,00 €, die einen Teil der Abweichung zwischen dem Beteiligungsbuchwert in der LHM-Bilanz und dem Stammkapital in der GWG-Bilanz ergibt. Der übrige Teil sind aus dem Geschäftsjahr 2022 bis zum 31.12.2022 noch nicht im Handelsregister eingetragene (Sach-)Einlagen i.H.v. 62.243.448,00 €. Von den zusammen 132.914.230,00 € 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.

⁵¹ Gebucht waren die 47.447.000,00 € Rückstellungsinanspruchnahme 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 47.447.000,00 € sind der siebte Teilbetrag dieser Summe.

⁵² Belegnummer 300000000230/2022 auf Kontierungsebene 30.

genommen hat, wurde die Differenz der Kapitalerhöhung bei der München Klinik gGmbH im Rahmen einer manuellen Buchung nachvollziehbar eliminiert.

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.⁵³

Die für die durchzuführenden Konzernaufrechnungen relevanten Beziehungen zwischen der LHM und den Aufgabenträgern sowie zwischen 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. Das bedeutet, dass entstehende Differenzen erst ab dieser Wesentlichkeitsgrenze aufzuklären sind, ansonsten gelten sie als von untergeordneter Bedeutung und können entsprechend abgesetzt werden (vgl. [Tz. 48 Konsolidierungsleitfaden Bayern](#)).

Bei der LHM erfolgen die Schulden- sowie die Aufwands- und Ertragskonsolidierung grundsätzlich automatisiert im SAP-System SEM-BCS⁵⁴ (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-BCS⁵⁵ (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 in der Saldenabstimmungsversion (V200) und für die anschließenden Konsolidierungsbuchungen in der Konsolidierungsversion (V100) hat die Stadtkämmerei die maximal zulässigen Differenzen auf Konzernebene für die Positionen Forderungen, Verbindlichkeiten, ordentliche Aufwendungen und ordentliche Erträge ermittelt. Diese Differenzen hat die Stadtkämmerei auf 5% der einbezogenen Positionen (Forderungen, Verbindlichkeiten, ordentliche Erträge, ordentliche Aufwendungen) festgelegt (vgl. [Tz. 48 Konsolidierungsleitfaden Bayern](#)). Auf

⁵³ Vgl. Dobler/Hetzer/Schmitz, Konsolidierte Abschlüsse in SAP SEM-BCS, 2008, Seite 256 f.

⁵⁴ 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.

⁵⁵ 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.

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 dargestellt⁵⁶:

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 2017.⁵⁷

Bei der im Vorfeld stattfindenden Intercompany-Abstimmung sind als Gesellschaften auch die Tochtergesellschaften der über die (Teil-)Konzernabschlüsse einbezogenen Aufgabenträger zu berücksichtigen. Im Jahr 2017 handelte es sich um 47 Aufgabenträger, daraus resultierten 1.081 Gesellschaftspaare.⁵⁸ 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.⁵⁹ Die Ermittlung erfolgte auf Basis einer nach dem Konsolidierungsleitfaden zulässigen Wesentlichkeitsgrenze von 5% (jeweils bezogen auf die Positionen Forderungen, Verbindlichkeiten, ordentliche Erträge, ordentliche Aufwendungen). Die **5%-Wesentlichkeitsgrenze** wurde nach Festlegung der Stadtkämmerei einheitlich auf 125.112.438 € basierend auf der Position Forderungen festgelegt, die den niedrigsten Wert ausweist.⁶⁰ Das heißt, dass im Rahmen der Konsolidierung auftretende Aufrechnungsdifferenzen bei der Schulden- sowie Aufwands- und Ertragskonsolidierung bis zum Erreichen der maximalen 5%-Wesentlichkeitsgrenze von 125.112.438 € als von untergeordneter Bedeutung anzusehen sind und nicht weiter aufgeklärt werden.⁶¹

Für den konsolidierten Jahresabschluss 2022 war nach dem Differenzenformular_V200 weiterhin der Betrag von 115.000 € als Wesentlichkeitsgrenze für die Intercompany-Abstimmung zwischen den Aufgabenträgern in der V200 (Saldenabstimmung) heranzuziehen.⁶²

- Wesentlichkeitsgrenzen Konsolidierungsversion (V100)

Für den konsolidierten Jahresabschluss 2022 hat die Stadtkämmerei die 5%-Wesentlichkeitsgrenze im Konzern für die Positionen Forderungen, Verbindlichkeiten, ordentlicher Aufwand und

⁵⁶ Vgl. Fachkonzept Intercompany-Abstimmung, Anlage1_Wesentlichkeitsgrenze_V100_V200.xls. Werte der nachfolgenden Tabelle in €.

⁵⁷ 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%).

⁵⁸ Berechnung Einzelwesentlichkeitsgrenze: $125.112.438 \text{ €} / 1.081 = 115.000 \text{ €}$.

⁵⁹ Für die Intercompany-Abstimmung wurden auf Basis des Jahres 2017 insgesamt 1.081 zu berücksichtigende Gesellschaftspaare ermittelt. Diese resultieren daraus, dass in die Berechnung neben den 12 Aufgabenträgern des Vollkonsolidierungskreises alle Tochtergesellschaften der (Teil-)Konzernunternehmen sowie die Buchungskreise des Hoheitsbereichs der LHM einzubeziehen sind. Es handelte sich um 47 Aufgabenträger. Die Berechnung erfolgte nach folgender Formel: $(47 \times (47 - 1) / 2) = 1.081$. Es handelt sich hierbei um die sog. V200-Gesellschaften.

⁶⁰ 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.“

⁶¹ Nach der von der Stadtkämmerei auf Basis der Werte 2017 durchgeführte Hochrechnung wird mit der für die Intercompany-Abstimmung festgelegten Einzelwesentlichkeitsgrenze von 115.000 € die maximale Differenz von 5% für die einbezogenen Bilanz- und GuV-Positionen nicht überschritten (Vgl. Fachkonzept Intercompany-Abstimmung zum Stand 05.03.2019, Seite 42).

⁶² Vgl. Handlungsanweisung Intercompany-Abstimmung V200, Seite 12: „Der aktuelle Stand der Wesentlichkeitsgrenze wird vom Kernteam mit dem Versand des aktuellen Differenzenformulars V200 mitgeteilt.“

ordentlicher Ertrag nach vorgelegten Unterlagen weiterhin einheitlich mit **125.112.438 €** festgelegt. Dieser Wert entspricht 5% der Position 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 31.12.2022 insgesamt **47** (Vorjahr: 47) Aufgabenträger bzw. Gesellschaftspaare.⁶³ Hieraus ergibt sich eine rechnerische Einzelwesentlichkeitsgrenze für den konsolidierten Jahresabschluss 2022 i.H.v. von **2.812.500 €** (gerundet) je Gesellschaftspaar und je Position.⁶⁴ 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.**⁶⁵ Für den konsolidierten Jahresabschluss 2022 hat die Stadtkämmerei daher nachvollziehbar weiterhin einheitlich den Wert der Position Forderungen aus dem Jahr 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 €. ⁶⁶ Die neu berechneten Wesentlichkeitsgrenzen gelten ab dem konsolidierten Jahresabschluss 2023.⁶⁷

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben geprüft, welche Wesentlichkeitsgrenzen für den konsolidierten Jahresabschluss 2022 für die Intercompany-Abstimmung und die spätere Konsolidierung heranzuziehen sind. Auf Basis der einzuziehenden Gesellschaftspaare haben wir die rechnerische Einzelwesentlichkeitsgrenze ermittelt. Im Rahmen der Prüfung haben wir das Fachkonzept Konzernabschluss, das Fachkonzept Intercompany-Abstimmung und die Handlungsanweisungen der Stadtkämmerei für die Saldenabstimmung sowie die Arbeitsunterlage der Stadtkämmerei „Wesentlichkeit pro AT 2019 V200.xls“ und das „Differenzenformular_V200.xls“ einbezogen.⁶⁸

Prüfungsergebnisse

- Für den konsolidierten Jahresabschluss 2022 wurde für die Intercompany-Abstimmung (V200) die Einzelwesentlichkeitsgrenze zur Saldenabstimmung zwischen den Aufgabenträgern i.H.v. 115.000 € beibehalten. Für die endgültige Konsolidierung (V100) errechnet 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 ordentliche Erträge) weiterhin einheitlich der Wert von 125.112.438 €, der als Aufrechnungsdifferenz bei der Schulden- sowie Aufwands- und Ertragskonsolidierung nicht überschritten werden darf. Das heißt, dass im Rahmen der Konsolidierung

⁶³ Für 2022 ermittelt sich anhand der einbezogenen Aufgabenträger die Anzahl der 47 Gesellschaftspaare wie folgt: Aufgabenträger mit Tochtergesellschaften: LHM-Hoheitsbereich: 16 Referate, (Teil-)Konzerne Gewofag: 5 Gesellschaften, GWG: 2 Gesellschaften, SWM 16 Gesellschaften; Aufgabenträger ohne Tochtergesellschaften: 1 SKM/MüK, 6 Eigenbetriebe, 1 Regiebetrieb. Dies ergibt insgesamt 47 Gesellschaftspaare. Es handelt sich hierbei um die sog. V200-Gesellschaften.

⁶⁴ 5% Wesentlichkeitsgrenze 125.112.438 € / 47 Gesellschaftspaare = 2.812.500 € (rechnerische Einzelwesentlichkeitsgrenze).

⁶⁵ E-Mail der Stadtkämmerei vom 28.07.2020 und 09.06.2022.

⁶⁶ E-Mail der Stadtkämmerei vom 24.07.2023.

⁶⁷ E-Mail der Stadtkämmerei vom 20.09.2023.

⁶⁸ Fortschreibung des Dokuments der Stadtkämmerei „Wesentlichkeit pro AT_V200.xls“ für das Jahr 2022.

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**, **Rückstellungselimination** sowie **Aufwands- und Ertragskonsolidierung** durchzuführen. Bei der Aufwands- und Ertragskonsolidierung ist diese für die Bereiche Transferergebnis-, Steuerergebnis-, Finanzergebnis sowie sonstige Aufwands- und Ertragskonsolidierung durchzuführen. Bei den einbezogenen (Teil-)Konzernen sind auch deren Tochtergesellschaften in die Intercompany-Abstimmung einzu beziehen.

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-Abstimmung⁶⁹ sind grundsätzlich Aufrechnungsdifferenzen zwischen unechten, stichtagsbedingten und echten Aufrechnungsdifferenzen zu unterscheiden. Diese Unterscheidung ist maßgeblich für die Behandlung im Umgang mit auftretenden Aufrechnungsdifferenzen.

Die Intercompany-Abstimmung dient dazu, konzerninterne **unechte Differenzen** zu ermitteln und im jeweiligen Einzelabschluss zu korrigieren.⁷⁰ 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.⁷¹ Für den konsolidierten Jahresabschluss 2022 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 (Excel-Tabelle: „Differenzenformular_V200.xls“) 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“⁷² 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 2022 hat die Stadtkämmerei die Aufgabenträger mit Informationsschreiben vom 14.12.2022 auf die Durchführung der Intercompany-Abstimmung zum 31.12.2022 in SEM-BCS (V200) und auf die Verwendung des Differenzenformulars_V200 für die durch die Aufgabenträger vorzunehmende Intercompany-Abstimmung hingewiesen und dass

⁶⁹ Die Stadtkämmerei hat den Aufgabenträgern eine „Handlungsanweisung zur Saldenabstimmung und Differenzeliminierung (V200 Gesellschaften)“ an die Hand gegeben.

⁷⁰ Vgl. Infoschreiben der Stadtkämmerei an alle Aufgabenträger Konzern LHM (inklusive Tochtergesellschaften) vom 17.12.2020.

⁷¹ 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.

⁷² In der Excel-Tabelle „Differenzenformular V200“ ist ein Tabellenblatt „Schriftliche Bestätigung“ enthalten.

festgestellte Differenzen im Differenzenformular_V200 zu erfassen und zu dokumentieren sind. Das Formular dient in seiner endgültigen Fassung der Stadtkämmerei als Basis für Korrekturbuchungen im Konzern.

Nach den uns vorgelegten Unterlagen haben 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 31.12.2022 haben wir inhaltlich nicht geprüft.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die Vorgehensweise der Intercompany-Abstimmung zwischen den in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehenden Aufgabenträgern nachvollzogen. Für die Prüfung haben wir die Handlungsanweisung zur Intercompany-Abstimmung der Stadtkämmerei herangezogen. Darüber hinaus haben wir geprüft, ob für jeden vollkonsolidierten Aufgabenträger bzw. bei den Teilkonzernen auch für die einbezogenen Tochtergesellschaften Differenzenformulare und eine schriftliche Bestätigung vorliegen.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat in SEM-BCS systemtechnisch die Voraussetzung dafür geschaffen, dass im Vorfeld der automatisierten Konsolidierungsmaßnahmen eine Intercompany-Abstimmung zur Klärung der Aufrechnungsdifferenzen zwischen den im Rahmen der Vollkonsolidierung einzubeziehenden Unternehmen erfolgen kann.
- Für den konsolidierten Jahresabschluss 2022 sollte zwischen den nachgeordneten Aufgabenträgern im Rahmen der Intercompany-Abstimmung eine Aufklärung von Aufrechnungsdifferenzen bis zu einer Wesentlichkeitsgrenze von 115.000 € vorgenommen werden. Nach den vorgelegten Differenzenformularen ist eine Intercompany-Abstimmung zwischen den Gesellschaften erfolgt.
- Nach unserer Auswertung haben alle 12 Aufgabenträger Differenzenformulare an die Stadtkämmerei übermittelt. Der Aufgabenträger (Teil-)Konzern Stadtwerke München hat für die in den (Teil-)Konzernabschluss einbezogene Tochtergesellschaft „SWM Gasbeteiligungs GmbH“ (SWM077) kein Differenzenformular vorgelegt. Dies ist nachvollziehbar, da auskunftsgemäß im Geschäftsjahr 2022 keine konzerninternen Beziehungen stattgefunden haben. Für die Gesellschaft wurde auch keine Meldedaten hochgeladen.

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.⁷³

⁷³ 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.

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 (für die spätere Konsolidierung) gewählt wird. Eine generelle Kontrolle seitens der Stadtkämmerei erfolgt nicht. Die Stadtkämmerei führt lediglich bei Auffälligkeiten oder Hinweisen durch die Aufgabenträger Anpassungsbuchungen in Bezug auf Partnerkontierungen durch (siehe Ziffer 13.5.5 des Berichts). Dadurch besteht das Risiko, dass aufgrund fehlender oder falscher Partnerkontierungen die Geschäftsvorfälle nicht oder 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 erforderlichen 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 2022 wurde den Aufgabenträgern das Formblatt mit Informationsschreiben vom 14.12.2022 bekanntgegeben (Anlage G „Konsolidierungsselektionen SEM-BCS“).

- 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 (Wesentlichkeitsgrenze) 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 2022 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 in den Vorjahren nach nochmaliger Prüfung des Sachverhalts mitgeteilt, dass sie die Nutzung von Limits als derzeit nicht umsetzbar ansieht, da aus systemtechnischen Gründen für jede Konsolidierungsmaßnahme **jedesmal** die Customizingeinstellungen angepasst werden müssten. Die Änderung der Customizingeinstellungen kann die Stadtkämmerei jedoch nicht selbst vornehmen, sondern es ist durch die Stadtkämmerei jeweils über ein Ticket bei it@M zu beauftragen. Aus bisheriger Erfahrung ist eine notwendige unverzügliche

Ticketbearbeitung durch it@M derzeit nicht gewährleistet. Aufgrund der engen Zeitschiene, die im Rahmen der Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses für die automatisierte Konsolidierung aller Maßnahmen zur Verfügung steht, ist diese Vorgehensweise für die Stadtkämmerei derzeit nicht leistbar.⁷⁴ 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.⁷⁵ 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 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 2022 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.

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.⁷⁶

Die Schuldenkonsolidierung betrifft dabei alle Bilanzposten, die aus Sicht des Gesamtabchlusses Forderungs- oder Schuldencharakter haben können, wie z. B. ausstehende Einlagen, geleistete Anzahlungen, Ausleihungen und Rechnungsabgrenzungsposten, Wertpapiere des Anlage- und Umlaufvermögens, Forderungen, sonstige Vermögensgegenstände, Kassen- und Bankbestände,

⁷⁴ E-Mail der Stadtkämmerei vom 07.12.2020, 19.07.2022.

⁷⁵ E-Mail der Stadtkämmerei vom 07.12.2020, 19.07.2022 und 01.08.2022.

⁷⁶ Vgl. Peper/Weller, Der kommunale Gesamtabchluss, Seite 168.

Rückstellungen, Verbindlichkeiten, aber auch Haftungsverhältnisse und sonstige finanzielle Verpflichtungen (vgl. Tz. 86 Konsolidierungslaufplan Bayern sowie § 303 Absatz 1 HGB entsprechend).

Bei der Schuldenkonsolidierung können echte und unechte Aufrechnungsdifferenzen entstehen. Echte Aufrechnungsdifferenzen entstehen aufgrund unterschiedlicher Ansatz- und Bewertungsvorschriften (z.B. Rückstellungen). Unechte Aufrechnungsdifferenzen resultieren aus buchungstechnischen Unzulänglichkeiten durch Fehlbuchungen oder zeitlichen Buchungsdifferenzen (Tz. 87ff. Konsolidierungslaufplan Bayern).⁷⁷

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 Konsolidierungslaufplan 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 Konsolidierungslaufplan 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“⁷⁸ konfiguriert. Die Geschäftsvorfälle für verbundene und erhaltene Zuwendungen werden laut Fachkonzept manuell eliminiert, daher sind keine Customizing-Einstellungen im SEM-BCS enthalten.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben die Eliminierung der Forderungen und Verbindlichkeiten sowie der Rückstellungen und der Zuwendungen 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 Partnerkontierungen aufweisen.⁷⁹ 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 Differenzen-Positionen hinterlegt. Die für den konsolidierten Jahresabschluss geltenden Customizingeinstellungen teilt die Stadtkämmerei den einbezogenen Aufgabenträgern jährlich mittels Formblatt „Konsolidierungsselektionen SEM-BCS“ mit.⁸⁰

⁷⁷ Vgl. Baetge et. al., Konzernbilanzen, 2015, 11. Auflage, S. 248ff.

⁷⁸ Konsolidierungsmaßnahmen 52100 „Schuldenkonsolidierung“, 52102 „Rückstellungseliminierung“.

⁷⁹ Die Konsolidierung erfolgt über die Kombination Position (Konto), Aufgabenträger und Partnerereinheit.

⁸⁰ Informationsschreiben vom 14.12.2022, Anlage G „Konsolidierungsselektionen_SEM-BCS“.

Im Rahmen der automatisierten Eliminierung von Forderungen und Verbindlichkeiten erfolgten insgesamt **71** Konsolidierungsbuchungen in SEM-BCS.⁸¹ Darüber hinaus erfolgten **2** manuelle Konsolidierungsbuchungen.⁸² Die Konsolidierungsbuchungen erfolgten in der Kontierungsebene 20. Bei den Forderungen und bei den Verbindlichkeiten wurden folgende Beträge konsolidiert:

Positionen	Bezeichnung Position	Summenwerte *)	Konzern- aufrechnungen manuell KE 20	Konzern- Aufrechnungen automatisiert KE 20	% Anteil der Auf- Rechnung
Aktivpositionen (Positionen mit Forderungscharakter)					
1135100010	Ausleihungen an verbundene Unternehmen	887.574.571,34 €		-873.503.918,30 €	-98,41 %
1135200010	Sonstige Ausleihungen	667.899.630,43 €		-3.663.827,85 €	-0,55 %
1136200011	Wertpapiere	1.913.012.466,72 €		-1.000.000,00 €	-0,05 %
1221000010	Öffentlich-rechtliche Forderungen	747.003.243,40 €		-11.432.351,38 €	-1,53 %
1222000010	Privatrechtliche Forderungen	1.654.753.324,15 €		-474.821.102,99 €	-28,69 %
	Verrechnung Differenz aus Schuldenkonsolidierung				
1223000010	Sonstige Vermögensgegenstände	2.688.522.497,53 €		-253.225.556,97 €	-9,42 %
1223200010	Umgliederung Kassenverbund (manuell)	136.155.110,77 €		-124.436.394,77 €	-91,39 %
1300000010	Aktive Rechnungsabgrenzung	316.070.279,97 €		-1.589.198,72 €	-0,50 %
Summe		9.010.991.124,31 €		-1.743.672.350,98 €	-19,35 %
Passivpositionen (Positionen mit Verbindlichkeitscharakter)					
2420000010	Verbindlichkeiten aus Krediten Investiv	-8.532.965.021,80 €		880.039.754,29 €	-10,31 %
2450000010	Erhaltene Anzahlungen	-161.820.762,93 €		6.415.993,81 €	-3,96 %
2460000010	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	-791.830.295,90 €		129.275.232,30 €	-16,33 %
2490000010	Sonstige Verbindlichkeiten	-3.148.974.664,06 €		556.140.277,25 €	-17,66 %
	manuelle Konsolidierungsbuchungen		51.113.540,00 €		
2496000010	Umgliederung Kassenverbund (manuell)	-124.436.394,77 €		124.436.394,77 €	-100,00 %
2493000010	Differenzen aus IC Eliminierung (Vorsysteme AT) **)	-70.742,64 €		70.742,64 €	-100,00 %
2500000010	Passive Rechnungsabgrenzung	-382.695.089,84 €		1.667.554,96 €	-0,44 %
2480000010	Verbindlichkeiten aus Steuern	-60.342.707,47 €		0,00 €	0,00 %
Summe		-13.203.135.679,41 €	51.113.540,00 €	1.698.045.950,02 €	-12,86 %
Aufrechnungsdifferenz aus automatisierter Schuldenkonsolidierung (saldiert)				-45.626.400,96 €	

Hinweise zur Übersicht:

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

**) siehe Fußnote ⁸³ mit weiteren Erläuterungen zur Übersicht.

Im Zuge der **automatisierten Schuldenkonsolidierung** wurden konzerninterne Forderungen insgesamt i.H.v. 1.743.672.350,98 € einbezogen. An konzerninternen Verbindlichkeiten wurden 1.698.045.950,02 €⁸⁴ einbezogen. Dabei entstand auf der Aktivseite eine Aufrechnungsdifferenz i.H.v. insgesamt 45.626.400,96 € (saldiert), da in dieser Höhe konzerninterne Forderungen nicht mit entsprechenden konzerninternen Verbindlichkeiten konsolidiert wurden.

Zusätzlich wurden konzerninterne Verbindlichkeiten i.H.v. 51.113.540,00 €⁸⁵ mit 2 manuellen Konsolidierungsbuchungen eliminiert. Die manuellen Konsolidierungsbuchungen betrafen Betrauungsakte (Aufwendungen und Verbindlichkeiten) mit der Stadtwerke München GmbH. Die Buchungen waren nachvollziehbar.

Auf der Aktivseite zeigte sich der größte Anteil an Eliminierungen bei den Ausleihungen i.H.v. 873,5 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. 880,0 Mio. €. Diese resultieren aus Darlehensverbindlichkeiten der

⁸¹ Die automatisierten Konsolidierungsbuchungen erfolgten mit der Belegart 520.

⁸² Die manuellen Konsolidierungsbuchungen erfolgten mit der Belegart 610.

⁸³ **) Der Betrag i.H.v. 70.742,64 € 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 (Belegnummer 300000000252/2022, Buchungstext: „Umbuchung Delta Schuko # 2493000010“).

⁸⁴ In diesem Betrag ist der Differenzbetrag aus „IC-Eliminierung Vorsystem“ i.H.v. 70.742,64 € einbezogen.

⁸⁵ Die Buchungen erfolgten in der Bilanz gegen die Position Sonstige Verbindlichkeiten und in der GuV gegen die Position Transferaufwendungen (Belegnummer 200000000711 i.H.v. 50.768.540,00 € und 200000000714 i.H.v. 345.000,00 €).

vollkonsolidierten Töchter gegenüber der LHM. Der LHM-Hoheitsbereich bilanziert diese im Einzelabschluss als Ausleihungen an verbundene Unternehmen.

Die Umgliederung des Kassenverbunds des LHM-Hoheitsbereichs mit den Eigenbetrieben erfolgte i.H.v. 124,4 Mio. € in der Kontierungsebene 10.⁸⁶ Der LHM-Hoheitsbereich verwaltet die Bankbestände der Eigenbetriebe. Bei der Umgliederung 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 auf der Aktivseite in der Position 1223200010 „Umgliederung Kassenverbund (manuell)“ verbleibende Betrag i.H.v. 11.718.716,00 € resultiert auskunftsgemäß aus dem abweichenden Wirtschaftsjahr (01.09. bis 31.08.) der Münchner Kammerspiele.⁸⁷

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat die relevanten Positionen der Forderungen und Verbindlichkeiten in die Schuldenkonsolidierung einbezogen.
- Die Schuldenkonsolidierung relevanter Forderungs- und Verbindlichkeitenpositionen wurde - bis auf zwei manuelle Konsolidierungsbuchungen und Verrechnung der sich auf beiden Seiten ergebenden Differenzen - automatisiert getätigt.
- In Folge der automatisierten Schuldenkonsolidierung wurden konzerninterne Forderungen i.H.v. 1,744 Mrd. € und konzerninterne Verbindlichkeiten i.H.v. 1,698 Mrd. € konsolidiert. Es entstand eine Aufrechnungsdifferenz i.H.v. insgesamt 45.626.400,96 € (Aktivseite), da in dieser Höhe konzerninterne Forderungen nicht mit entsprechenden konzerninternen Verbindlichkeiten konsolidiert werden konnten.
- 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)

Im Rahmen der Schuldenkonsolidierung kann sich bei den automatisierten Konsolidierungsbuchung eine Differenz ergeben, wenn sich die einbezogenen Forderungen und Verbindlichkeiten nicht in gleicher Höhe gegenüberstehen. Diese entstehende Aufrechnungsdifferenz wird zunächst auf die auf der Aktiv- bzw. auf der Passivseite vorgesehene Differenzenposition verbucht.⁸⁸ Der Saldo aus beiden Differenzenpositionen wird anschließend entweder in die Position „Privatrechtliche Forderungen“ oder „Sonstige Verbindlichkeiten“ gebucht und wird so dargestellt als wären sie gegenüber Dritten entstanden.

Aus der automatisierten Schuldenkonsolidierung ergaben sich Differenzen bei den Forderungspositionen (Aktivpositionen) i.H.v. 70.251.593,66 € sowie bei den Verbindlichkeitenpositionen (Passivpositionen) i.H.v. -24.625.192,70 €. Die saldierte Aufrechnungsdifferenz aus der automatisierten Schuldenkonsolidierung der Forderungen und Verbindlichkeiten belief sich auf **45.626.400,96 €** (Vorjahr: 18.042.853,65 €) und wurde in die Position „Privatrechtliche Forderungen“ manuell gebucht, d.h. die privatrechtlichen Forderungen wurden in dieser Höhe erhöht.⁸⁹

⁸⁶ Die Umgliederung erfolgte mit Belegart 340.

⁸⁷ E-Mail der Stadtkämmerei vom 08.10.2024. 136.155.1110,77 € - 124.436.394,77 € = 11.718.716,00 €

⁸⁸ Aktivseite: Position 1920000010 „Diff. IC-Eliminierung“; Passivseite: Position 2494000010 „Diff. IC-Eliminierung“.

⁸⁹ Die Eliminierung der Differenzen der Forderungen und Verbindlichkeiten erfolgte als manuelle Buchung im Nachgang der maschinellen Konsolidierung. Die „Differenzen Verbindlichkeiten“ i.H.v. -24.625.192,70 € ergeben sich aus der Position 2494000010 „Diff. IC-Eliminierung“ i.H.v. -24.554.450,06 € (davon -15.865.537,24 € vor Korrektur zzgl. -8.688.912,82 € Korrektur) und der Position 2493000010 „Diff. IC-Eliminierung (Vorsysteme)“ i.H.v. -70.742,64 € (gebucht mit Belegnummer 300000000252/2022, Buchungstext: „Umbuchung Delta Schuko # 2493000010“). Die „Differenzen Forderungen“ ergeben sich aus der Position 1920000010 „Diff. IC-Eliminierung“ i.H.v. 70.251.593,66 € (davon 76.289.330,35 € vor Korrektur abzgl. -6.037.736,69 € Korrektur). Der Saldo der Differenzen wurde gebucht auf die Position 1222000010 „Privatrechtliche Forderungen“ i.H.v. 45.626.400,96 € (vor Korrektur betrug die Differenz 60.353.050,47 €). Die Buchung erfolgte mit Belegnummer 300000000251/2022 mit Buchungstext „Umbuchung Deltas Schuldenkonsolidierung #1920000010“ und Belegnummer 300000000253/2022 mit Buchungstext „Umbuchung Deltas Schuldenkonsolidierung #1920000010“ sowie der Belegnummer 300000000263 und 300000000264/2022 (nach Korrektur) mit Buchungstext „Umbuchung IC Differenz Korrektur ITM“ in der Kontierungsebene 30 mit Belegart 721, d.h. im Folgejahr werden die Buchungen invertiert.

Die Aufrechnungsdifferenz ist dadurch entstanden, dass im Rahmen der Konsolidierung der konzerninternen Forderungen in dieser Höhe keine konzerninternen Verbindlichkeiten gegenüberstanden. Damit wird die entstandene Differenz wie ein externer Vorgang behandelt und als Forderung gegenüber Dritten in der konsolidierten Vermögensrechnung ausgewiesen. Aufrechnungsdifferenzen sind auch ein Hinweis auf die Buchungsqualität der einbezogenen Aufgabenträger.

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 31.12.2022 (KE20)
LHM (Hoheitsbereich)	61.405.771,99 €	-63.423,59 €	61.342.348,40 €
Abfallwirtschaftsbetrieb München	1.893.277,73 €	-7.734,72 €	1.885.543,01 €
it@M	562.153,62 €	-8.688.912,82 €	-8.126.759,20 €
Markthallen München	130.038,62 €	-158.962,11 €	-28.923,49 €
Münchner Kammerspiele	2.579.794,26 €	-1.396,83 €	2.578.397,43 €
Münchner Stadtentwässerung	2.730.094,71 €	-77.838,14 €	2.652.256,57 €
Anwesen Schloss Kempfenhausen	60.861,22 €	0,00 €	60.861,22 €
Stadtgüter München	1.360,72 €	-196.325,97 €	-194.965,25 €
GEWOFAG Holding GmbH (Konzern)	76.280,31 €	-427.514,85 €	-351.234,54 €
GWG München mbH (Konzern)	242.704,98 €	-258.526,30 €	-15.821,32 €
München Klinik gGmbH	23.300,70 €	-282.077,51 €	-258.776,81 €
Stadtwerke München GmbH (Konzern)	545.954,80 €	-14.462.479,86 €	-13.916.525,06 €
Gesamtbetrag der Differenzen	70.251.593,66 €	-24.625.192,70 €	45.626.400,96 €

*) siehe Fußnote⁹⁰ mit weiteren Erläuterungen zur Übersicht

Aus den 71 Einzelbuchungen der automatisierten Schuldenkonsolidierung ergaben sich Differenzen. Die höchsten Differenzen bei den Aktivpositionen ergaben sich beim LHM-Hoheitsbereich i.H.v. 61.405.771,99 €, bei den Passivpositionen beim Aufgabenträger (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH i.H.v. -14.462.479,86 € und it@M i.H.v. -8.688.912,82 €. Auf der Aktivseite summierten sich die Differenzen auf 70.251.593,66 € und auf der Passivseite auf -24.625.192,70 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Schuldenkonsolidierung beläuft sich auf 45.626.400,96 € (Aktivseite). Ursachen für Differenzen können, z.B. Buchungen zu unterschiedlichen Zeitpunkten oder Bewertungsunterschiede sein. Ob es sich dabei um unechte oder echte Differenzen handelt, hat die Stadtkämmerei nicht beschrieben.

Für das Jahr 2022 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 Einzelwesentlichkeitsgrenze wird als Orientierungswert jeweils auf die 71 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 Differenzenkonten gebucht.

Im Rahmen der Schuldenkonsolidierung wurde bei den 71 automatisiert durchgeführten Konsolidierungsbuchungen in folgenden 4 (Vorjahr: 3) Fällen die errechnete Einzelwesentlichkeitsgrenze i.H.v. 2.812.500 € pro Gesellschaftspaar überschritten:

⁹⁰ In den Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung (Passivpositionen) ist beim (Teil-)Konzern Stadtwerke ein Betrag in Höhe von -70.742,64 € enthalten, der bereits über die Meldedaten in der Konsolidierungsebene 00 auf die Position 2493000010 „Diff.IC Eliminierung Vorkonzern“ eingespielt wurde. Die Stadtkämmerei hat diesen Betrag im Rahmen der Differenzenbehandlung mitbehandelt.

Differenzenposition 192000010 (Forderungen)				
Belegnummer	Belegart	Aufgabenträger	Partnereinheit	Differenz in €
250000002103	520	LHM	SWM	39.671.225,57
250000002167	520	LHM	ITM	17.477.864,48
Summe				57.149.090,05
Differenzenposition 2494000010 (Verbindlichkeiten)				
Belegnummer	Belegart	Aufgabenträger	Partnereinheit	Differenz
250000002014	520	SWM	LHM	-11.975.131,17
250000002186	520	ITM	LHM	-8.688.912,82
Summe				-20.664.043,99

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 125.112.438 € nicht überschritten wird.

Im konsolidierten Jahresabschluss erfolgte die Verbuchung der saldierten Differenz aus der Schuldenkonsolidierung i.H.v. 45.626.400,96 € in der Position „Privatrechtliche Forderungen“ für den Aufgabenträger LHM-Hoheitsbereich.

Angaben im Konsolidierungsbericht

Im Konsolidierungsbericht (Seite 53) ist in dieser Position die Höhe der Aufrechnungsdifferenz aus der Schuldenkonsolidierung mit 60,4 Mio. € angegeben. Aufgrund der geänderten Meldedaten von it@M (eingespielt am 25.03.2024) und der nachfolgend erneut ausgeführten maschinellen Schuldenkonsolidierung (ausgeführt am 03.04.2024) reduzierte sich die Aufrechnungsdifferenz um 14,7 Mio. € auf 45,6 Mio. €. Die Stadtkämmerei hat diese Veränderung im Feststellungsbeschluss genannt.

Im Konsolidierungsbericht (Seite 53) wird in dieser Position erläutert, dass die Position die Aufrechnungsdifferenzen aus der Schuldenkonsolidierung enthält, die keinem Aufgabenträger zugeordnet werden können. Es wird ausgeführt, dass die Aufrechnungsdifferenzen deutlich unter der Wesentlichkeitsgrenze liegen und damit für die Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage unbedeutend sind.

Im Konsolidierungsbericht unter Ziffer 3. Konsolidierungsgrundsätze (Seite 21) 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 werden.

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.⁹¹

- Behandlung der Aufrechnungsdifferenzen in Folgejahren

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

⁹¹ Vgl. Baetge et. al., Konzernbilanzen, 2015, 11. Auflage, S. 248ff.

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 70.251.593,66 € und auf der Passivseite auf -24.625.192,70 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Schuldenkonsolidierung beläuft sich auf 45.626.400,96 € (Aktivseite) (Vorjahr: 18.042.853,65 €, Aktivseite).
- Der saldierte Differenzbetrag aus der Konsolidierung der Forderungen und Verbindlichkeiten i.H.v. 45.626.400,96 € (Vorjahr: 18.042.853,65 €) 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“ wurde um diesen Betrag wieder erhöht, da den eliminierten Forderungen passende Verbindlichkeiten in dieser Höhe nicht zuordenbar waren.
- Die Folge dieser Umbuchung ist, dass die in die Position „Privatrechtliche Forderungen“ umgebuchten verbleibenden Differenzen in der konsolidierten Vermögensrechnung als externe Forderungen dargestellt werden, obwohl sie einen konzerninternen Charakter haben. Damit wird die Konzernvermögensrechnung in diesem Bereich verzerrt. Aufrechnungsdifferenzen sind auch ein Hinweis auf die Buchungsqualität der einbezogenen Aufgabenträger.
- 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 2022 festgelegte Summe der maximalen Differenzen auf Konzernebene (125.112.438 €) wurde für die Forderungen und für die Verbindlichkeiten **nicht** überschritten.
- Die automatisierte Schuldenkonsolidierung in SEM-BCS ist wie im Vorjahr ohne Berücksichtigung eines systemtechnischen „Limits“ (betragsmäßige Grenze) erfolgt. Bei 4 der 71 automatisiert durchgeführten Konsolidierungsbuchungen lag der Differenzbetrag über der als Orientierungswert errechneten Einzelwesentlichkeitsgrenze von 2.812.500 € pro Gesellschaftspaar. Die Verbuchung der Differenzen erfolgte jeweils in Höhe der Differenzbeträge. Eine weitere Aufklärung erfolgte nicht.
- Die auftretenden Differenzen bei der automatisierten Schuldenkonsolidierung zeigen, dass bei dem der Konsolidierung vorausgehenden Schritt - der Intercompany-Abstimmung zwischen den Aufgabenträgern - Verbesserungspotential besteht.

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 Differenzen-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. Eine materielle Prüfung durch die Stadtkämmerei erfolgt nicht. Bei fehlenden Bewegungsarten müssen systemtechnisch beim Einspielen die Meldedatensätze zunächst mit der Bewegungsart 599 „Dummy“ ergänzt werden. Bei den konzerninternen Rückstellungen nimmt die Stadtkämmerei eine Umbuchung der Bewegungsart 599 „Dummy“ auf die zutreffende Bewegungsart vor, da gemäß Fachkonzept die Rückstellungen mit Bewegungsart 599 „Dummy“ einen Wert 0 ausweisen müssen. 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.⁹² Die Übersicht zeigt den Endbestand zum 31.12.2021 sowie den Anfangsbestand zum 01.01.2022, die unterjährigen Veränderungen und den Endbestand zum 31.12.2022:

Position	Positionsbezeichnung	Endbestand	Anfangs-Bestand	Zuführungen	Inanspruchnahmen	Auflösungen	Umbuch.	„Dummy“	Endbestand
		zum 31.12.2021	zum 01.01.2022	BWA 520	BWA 540	BWA 560	BWA 570	BWA 599	zum 31.12.2022
		erfolgswirksame Bewegungen 2022							
2310000010	Rückstellungen für Pensionen	286.352,95	146.643,32	0,00	80.590,37	0,00	-40.707,89	139.665,66	326.191,46
2320000010	Umweltrückstellungen	-7.513.312,98	-7.513.312,98	-1.135.040,85	187.052,52	32.532,48	-2.871,93	0,00	-8.431.640,76
2342000010	Rückstellung aus Steuerschuldverhältnissen	-155.531.482,27	-155.531.482,27	-65.258.222,50	35.615.974,80	0,00	0,00	0,00	-185.173.729,97
2361000010	Sonstige Rückstellungen	-295.577.496,51	-303.768.757,98	-91.030.510,27	101.765.340,42	11.298.136,72	-158.009,48	-140.925,66	-282.034.726,25
2300000000	Rückstellungen Gesamt	-458.335.938,81	-466.666.909,91	-157.423.773,62	137.648.958,11	11.330.669,20	-201.589,30	-1.260,00	-475.313.905,52

Werte in €

- Abgleich Anfangs-/Endbestand der konzerninternen Rückstellungen

Der Anfangsbestand der konzerninternen Rückstellungen zum 01.01.2022 weicht um 8.330.971,10 € vom Endbestand der Rückstellungen des Vorjahres ab.⁹³ Die Abweichung betrifft eine Rückstellung von it@M und resultiert systembedingt aus fehlerhaften Meldedaten seit der Erstkonsolidierung. Mit Umstellung des Buchhaltungssystems bei it@M wurde die Rückstellung im Jahr 2022 bereinigt und war demzufolge in den Meldedaten 2022 nicht mehr enthalten. Die bereinigten Meldedaten führten zur Abweichung i.H.v. 8.330.971,10 € zwischen dem Anfangs- und Endbestand. Zur Ausbuchung dieser Abweichung erfolgte in SEM-BCS im Rahmen der Rückstellungseliminierung eine automatisierte Korrekturbuchung⁹⁴ über die Position 2123000010 „Ergebnisrücklage / Gewinnrücklage“. Die Buchung führte zur Erhöhung des Eigenkapitals um 8.330.971,10 € im Jahr

⁹² 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 „konzern-intern“ zu werten sind und eliminiert werden müssen. Die Meldedaten sind mit entsprechenden Bewegungsarten versehen.

⁹³ Endbestand zum 31.12.2021: 458.335.938,81 € - Anfangsbestand 01.01.2022: 466.666.909,91 € = Differenz 8.330.971,10 €.

⁹⁴ Belegnummer 250000002194 mit der Belegart 521 in der Kontierungsebene 20.

2022. Damit wurde die ursprünglich fälschlicherweise gebuchte Rückstellung in dieser Position zurückgenommen. Die Buchung war nach Erläuterung durch die Stadtkämmerei nachvollziehbar.⁹⁵

Darüber hinaus weichen bei den Positionen 2310000010 „Rückstellungen für Pensionen“ und 2361000010 „Sonstige Rückstellungen“ die Anfangsbestände zum 01.01.2022 um +/- 139.709,63 € vom Endbestand zum 31.12.2021 ab. Die Abweichung resultiert daraus, dass Anpassungsbuchungen bei MHM und SgM in der Kontierungsebene 10 zur Korrektur der Bewegungsart erfolgten und auskunftsgemäß dabei versehentlich die falsche Rückstellungsposition (Position 2310000010 statt Positionen 2361000010) erfasst wurde. Da die Rückstellungen konsolidiert wurden, löste die Verschiebung keinen Ausweisfehler in der Bilanz aus.

- Konsolidierung der konzerninternen Rückstellungen

Vor Durchführung der maschinellen Eliminierung der Rückstellungen hat die Stadtkämmerei in der Kontierungsebene 10 insgesamt fünf Anpassungsbuchungen für die Position sonstige Rückstellungen⁹⁶ und vier Anpassungsbuchungen für die Position Rückstellungen für Pensionen⁹⁷ durchgeführt. In diesem Zuge erfolgten Korrekturen der Meldedaten bezüglich der Bewegungsart, Positionszuordnung sowie der fehlenden Partnereinheit.

Anschließend erfolgten insgesamt **60** automatisierte Eliminierungsbuchungen.⁹⁸ Im Zuge der Eliminierung der konzerninternen Rückstellungen wurde der Anfangsbestand der Rückstellungen zum 01.01.2022 i.H.v. 466.666.909,91 € eliminiert mit entsprechender Erhöhung der Position „Ergebnisrücklagen/Gewinnrücklagen“. Dies war buchhalterisch nachvollziehbar. Ebenfalls eliminiert wurden die erfolgswirksamen Bewegungen⁹⁹ des Geschäftsjahres 2022 summiert i.H.v. 8.646.995,61 €. Dies führte zu einer Erhöhung des Jahresergebnisses i.H.v. 8.646.995,61 €. Dies war buchhalterisch nachvollziehbar.

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

Position	Bezeichnung Position	Summenwerte *) zum 31.12.2022	Konzern- Aufrechnungen automatisiert KE20	% Anteil der Aufrechnung
2310000010	Rückstellungen für Pensionen	-7.684.080.008,45 €	-326.191,46 €	0,00%
2320000010	Umweltrückstellungen	-174.567.572,26 €	8.431.640,76 €	-4,83%
2330000010	Instandhaltungsrückstellungen	-20.688.739,04 €	0,00 €	0,00%
2341000010	Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs	-128.131.543,00 €	0,00 €	0,00%
2342000010	Rückstellung aus Steuerschuldverhältnissen	-423.416.119,69 €	185.173.729,97 €	-43,73%
2350000010	Rückstellungen für drohende Verpflichtungen	-26.064.367,98 €	0,00 €	0,00%
2361000010	Sonstige Rückstellungen	-2.378.006.414,82 €	282.034.726,25 €	-11,86%
2362000010	Sonstige Rückstellungen – Treuhandvermögen (MGS)	-197.170,44 €	0,00 €	0,00%
2370000010	Rückstellungen Entsorgung Kernenergie	-407.911.829,92 €	0,00 €	0,00%
Summe		-11.243.063.765,60 €	475.313.905,52 €	-4,23%

Hinweis zur Übersicht:

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

⁹⁵ E-Mail der Stadtkämmerei vom 03.09.2024.

⁹⁶ Belegnummern 100000000756 und 100000000761 (Korrektur Bewegungsart Anfangsbestand), 100000000820 (Korrektur Bewegungsart Anfangsbestand und Position), 100000000823 und 100000000832 (Korrektur Partnereinheit).

⁹⁷ Belegnummern 100000000762 und 100000000816 (Korrektur Bewegungsart Anfangsbestand), 100000000820 (Korrektur Bewegungsart Anfangsbestand und Position) und 100000000827 (Korrektur Bewegungsart Anfangsbestand und Partnereinheit).

⁹⁸ Die Eliminierungsbuchungen erfolgten mit der Belegart 521 „Rückstellungen“ unter den Belegnummern 250000002105 bis -2117, 250000002120 bis -2125, 250000002127 bis -2164, Buchungsdatum 16.08.2023. Im Rahmen der Korrektur des konsolidierten Jahresabschlusses wurden bei der erneuten Ausführung der maschinellen Schuldenkonsolidierung am 02.04.2024 zwei Belege 250000002188 und -2189 und am 03.04.2024 ein Beleg 250000002194 hinzugefügt.

⁹⁹ Es gab folgende erfolgswirksame Bewegungen: Zuführungen, Inanspruchnahme, Auflösungen, Umbuchungen und Dummy.

Die Eliminierung der konzerninternen Rückstellungen zum 31.12.2022 (Kontierungsebene 20) erfolgte i.H.v. 475.313.905,52 €. Dies entspricht 4,23% des Rückstellungsbestands des Summenabschlusses II.

Nachfolgende Übersicht zeigt die Eliminierungen i.H.v. 475.313.905,52 € verteilt nach den Aufgabenträgern:

Aufgabenträger	Bezeichnung	Summenwerte *) zum 31.12.2022	Konzern- Aufrechnungen automatisiert	%Anteil der Aufrechnung
LHM000	LHM (Hoheitsbereich)	-7.345.703.006,51 €	169.278.374,76 €	-2,30 %
AWM000	Abfallwirtschaftsbetrieb München	-263.527.009,97 €	32.410.317,11 €	-12,30 %
GEW000	GEWOFAG Holding GmbH	-86.792.007,07 €	185.506,00 €	-0,21 %
GWG000	GWG München mbH (Konzern)	-61.417.723,98 €	-1.075.494,80 €	1,75 %
ITM000	it@M	-9.740.115,70 €	734.557,87 €	-7,54 %
KPF000	Anwesen Schloss Kempfenhausen	-6.500,00 €	0,00 €	0,00 %
MHM000	Markthallen München	-36.717.439,76 €	2.502.369,77 €	-6,82 %
MKS000	Münchner Kammerspiele	-16.060.985,00 €	-50.000,00 €	0,31 %
MSE000	Münchner Stadtentwässerung	-264.851.597,02 €	10.511.663,52 €	-3,97 %
SGM000	Stadtgüter München	-2.546.541,68 €	537.568,37 €	-21,11 %
SKM000 / MüK	München Klinik gGmbH	-174.647.823,04 €	69.779.281,00 €	-39,95 %
SWM000	Stadtwerke München GmbH (Konzern)	-2.981.053.015,87 €	190.499.761,92 €	-6,39 %
Ergebnis		-11.243.063.765,60 €	475.313.905,52 €	-4,23 %

Hinweis zur Übersicht:

*) 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 2022 zeigten sich die höchsten Rückstellungen gegenüber den Partnern im Konzern beim (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH i.H.v. 190.499.761,92 €; davon wurden in den Rückstellungen aus Steuerschuldverhältnissen 179.313.818,77 € und in den sonstigen Rückstellungen 11.022.360,51 € gegenüber dem LHM-Hoheitsbereich eliminiert.

Im Hoheitsbereich der LHM wurden insgesamt konzerninterne Rückstellungen i.H.v.

169.278.374,76 € eliminiert; davon entfiel ein Betrag i.H.v. 142.356.995,19 € auf sonstige Rückstellungen gegenüber der München Klinik gGmbH sowie ein Betrag i.H.v. 17.436.195,72 € gegenüber dem Eigenbetrieb it@M. Beim Eigenbetrieb it@M handelte es sich um Rückstellungen für ausstehende Rechnungen.

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 Kontrolle 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 31.12.2022 in Höhe von 475.313.905,52 € mit entsprechender Anpassung der Ergebnissrücklage erfolgte nachvollziehbar. Davon führten die erfolgswirksamen Eliminierungsbuchungen zu einer Erhöhung des Jahresergebnisses summiert i.H.v. 8.646.995,61 € (siehe nachfolgende Ziffer 13.8.4).

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. 8.646.995,61 € verrechnet. Siehe hierzu die weiteren Ausführungen unter Ziffer 13.10.2.2 des Berichts.

13.8.5 Konsolidierung der vergebenen und erhaltenen investiven Zuwendungen

Die Konsolidierung von im Geschäftsjahr 2022 vergebenen bzw. erhaltenen investiven Zuwendungen wurde erstmals für den Konzernabschluss zum 31.12.2022 aufgrund der Überschreitung der Wesentlichkeitsgrenze durchgeführt. Die Stadtkämmerei hat für die Eliminierung der vergebenen und erhaltenen Zuwendungen die automatisierte Schuldenkonsolidierung genutzt. Laut Fachkonzept sind vergebene und erhaltene Zuwendungen manuell zu eliminieren, da in SEM-BCS keine Customizing-Einstellungen vorgesehen sind.

In den Vorjahren (seit der Erstkonsolidierung zum 31.12.2018) erfolgte keine Konsolidierung aufgrund untergeordneter Bedeutung.

Die LHM hat die vergebenen bzw. erhaltenen investiven Zuwendungen des Geschäftsjahres 2022 zur Beurteilung der untergeordneten Bedeutung ermittelt. 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](#)).

Feststellen der Wesentlichkeit

Die Stadtkämmerei hat nach vorgelegten Unterlagen für das Geschäftsjahr 2022 folgende Beträge beim LHM-Hoheitsbereich und den nachgeordneten Aufgabenträgern ermittelt:

	31.12.2022
Geleistete Zuwendungen für Investitionen und Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände	75.365.862,00 €
Abschreibungen auf Zuwendungen (Durchschnittswert über 10 Jahre = 10%)	7.536.586,20 €

Die Wesentlichkeitsgrenze für die Eliminierung der geleisteten Zuwendungen und erhaltenen Sonderposten hat die Stadtkämmerei einheitlich mit 5% festgelegt (bezogen auf die Positionen Geleistete Zuwendungen für Investitionen und Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände, Sonderposten aus Zuwendungen, bilanzielle Abschreibungen und Auflösungen aus Sonderposten).¹⁰⁰ 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 im Jahr 2017 ermittelten Wesentlichkeitsgrenzen sollen auskunftsgemäß für 5 Jahre beibehalten werden.

Die Berechnung und Feststellung der Überschreitung der untergeordneten Bedeutung für das Geschäftsjahr 2022 war anhand der vorgelegten Unterlagen nachvollziehbar. Die Wesentlichkeitsgrenze von **43.585.425 €** wurde erstmals im Jahr 2022 überschritten.

Die Stadtkämmerei hat für die im Jahr 2022 geleisteten konzerninternen investiven Zuwendungen i.H.v. 75.365.862,00 € teilweise eine Eliminierung vorgenommen:

- In diesem Zuge hat die Stadtkämmerei konzerninterne investive Zuwendungen i.H.v. 43,8 Mio. € eliminiert. Dabei handelte es sich um vom LHM-Hoheitsbereich an die SWM geleistete Zuwendung

¹⁰⁰ Die Ermittlung der Wesentlichkeit erfolgte auf Basis der Bilanzpositionen 1112000010 „Geleistete Zuwendungen für Investitionen“ und 1113000010 „Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände“, 2210000010 „Sonderposten aus Zuwendungen“, 1121000010-1128200010 „Sachanlagen“ und der GuV-Positionen 3134000010-3134101010 „Bilanzielle Abschreibungen“ sowie 3121000010 „Auflösungen aus Sonderposten“.

für die Umsetzung des „1. ÖPNV-Bauprogramms“. Nach den vorliegenden Zuwendungsbescheiden handelt es sich um einen investiven Zuschuss.

Die geleisteten investiven Zuwendungen wurden über die Meldedaten des LHM-Hoheitsbereichs mit der Position 113000010 „Geleistete Anzahlungen“ (auf immaterielle Vermögensgegenstände) i.H.v. 43,8 Mio. € mit der entsprechenden Partnerkontierung gemeldet.

Abweichend davon hat der Aufgabenträger SWM die vom LHM-Hoheitsbereich erhaltenen Zuwendungen i.H.v. 43,8 Mio. € nicht vollständig investiv gemeldet. Nach Angabe im Formblatt 10 „Zuschüsse/Zuwendungen“ wurden diese lediglich i.H.v. 37,4 Mio. € investiv, der Restbetrag i.H.v. 6,4 Mio. € dagegen wurde konsumtiv verbucht. Entsprechend wurden über die Meldedaten der SWM in der Position „Sonstige Verbindlichkeiten“ 37,4 Mio. € (für den investiven Anteil) und in der Position „Sonstige ordentliche Erträge“ 6,4 Mio. € (für den konsumtiven Anteil) mit der entsprechenden Partnerkontierung eingespielt.

Zur Vorbereitung der Eliminierung hat die Stadtkämmerei die für den LHM-Hoheitsbereich gemeldeten geleisteten investiven Zuwendungen i.H.v. 43,8 Mio. € mit einer Anpassungsbuchung in der Kontierungsebene 10 von der Position 1113000010 „geleistete Anzahlungen“ (auf immaterielle Vermögensgegenstände) auf die Position 1223000010 „Sonstige Vermögensgegenstände“ umgebucht.¹⁰¹ Somit wurden in der Kontierungsebene 20 die vergebenen Zuwendungen seitens des LHM-Hoheitsbereich auf der Forderungsseite i.H.v. 43,8 Mio. € in die automatisierte Schuldenkonsolidierung einbezogen und führten zur Eliminierung der Zuwendung in dieser Höhe.

Für die abweichenden Meldedaten der SWM hat die Stadtkämmerei jedoch keine entsprechende Anpassungsbuchung in der Kontierungsebene 10 vorgenommen. Damit wurden seitens der SWM die erhaltenen Zuwendungen auf der Verbindlichkeitsseite nur i.H.v. 37,4 Mio. € (investiver Anteil) in die automatisierte Schuldenkonsolidierung und dagegen Erträge i.H.v. 6,4 Mio. € (konsumtiver Anteil) in die automatisierte Aufwands- und Ertragskonsolidierung einbezogen.

Die fehlende Anpassung der Meldedaten von SWM für die von der LHM erhaltenen investiven Zuwendungen hatte Aufrechnungsdifferenzen i.H.v. 6,4 Mio. € in der automatisierten Schulden- sowie in der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung zur Folge. Die Differenzbuchung in der Aufwands- und Ertragskonsolidierung führte zu keiner Änderung des Konzernergebnisses.

- Weitere Eliminierungen der investiven Zuwendungen hat die Stadtkämmerei nicht vorgenommen. Nach Konsolidierung verbleiben damit nicht eliminierte Zuwendungen i.H.v. 31.565.862,00 €. Auskunftsgemäß hat die Stadtkämmerei die Zuwendungen bis zur ermittelten Wesentlichkeitsgrenze eliminiert und die restlichen Zuwendungen von 31.565.862,00 € aufgrund untergeordneter Bedeutung weiterhin gegenüber Dritten ausgewiesen.

Die LHM hat im Konsolidierungsbericht (Seite 21) ausgeführt, dass grundsätzlich geleistete und empfangene Investitionszuwendungen bei untergeordneter Bedeutung nicht konsolidiert werden. 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). Eine Erläuterung zur Überschreitung der Wesentlichkeitsgrenze im Geschäftsjahr 2022 und der vorgenommenen (teilweisen) Eliminierung erfolgte fälschlicherweise nicht.

Vergebene bzw. erhaltene investive Zuwendungen **aus Vorjahren** (bis zum 31.12.2017) wurden bisher nicht ermittelt. Die LHM hat dies im Konsolidierungsbericht (Seite 21) 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

¹⁰¹ Belegnummer 100000000788/2022, Belegart 261, Partnerkontierung SWM000.

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 2022 nachvollzogen. Im Weiteren haben wir die Eliminierung der geleisteten Zuwendungen für das Geschäftsjahr 2022 aufgrund der Überschreitung der Wesentlichkeitsgrenze geprüft. Darüber hinaus haben wir auch die vergebenen und erhaltenen Zuwendungen aus Vorjahren in die Prüfung mit einbezogen.

Prüfungsergebnisse

- Die konzerninternen vergebenen Zuwendungen des LHM-Hoheitsbereichs und den nachgeordneten Aufgabenträgern beliefen sich für das Geschäftsjahr 2022 laut vorgelegten Unterlagen der Stadtkämmerei auf 75,6 Mio. €. Die für das Geschäftsjahr 2022 festgelegte Wesentlichkeitsgrenze für die untergeordnete Bedeutung lag bei 43,6 Mio. €. Die Berechnung und Feststellung der Überschreitung der untergeordneten Bedeutung (d.h. der Wesentlichkeitsgrenze) der Stadtkämmerei war nachvollziehbar.
- Die LHM hat für das Geschäftsjahr 2022 daher erstmals aufgrund der Überschreitung der untergeordneten Bedeutung eine Konsolidierung von vergebenen bzw. erhaltenen investiven Zuwendungen des Konsolidierungskreises durchgeführt.
- Die Eliminierung der konzerninternen geleisteten investiven Zuwendungen des LHM-Hoheitsbereichs i.H.v. 43,8 Mio. € an den Aufgabenträger SWM mit der vorab in der Konsolidierungsebene 10 durchgeführten Anpassungsbuchung für den LHM-Hoheitsbereichs erfolgte nachvollziehbar. Die SWM hat nach den vorgelegten Unterlagen die erhaltenen Zuwendungen dagegen nicht vollständig investiv, sondern nur i.H.v. von 37,4 Mio. investiv, d.h. als Verbindlichkeit und den Restbetrag i.H.v. 6,4 Mio. € konsumtiv, d.h. als Ertrag verbucht. Da die Stadtkämmerei für die eingespielten Meldedaten der SWM keine Anpassungsbuchung vorgenommen hat, erfolgte die Eliminierung der konzerninternen erhaltenen Zuwendungen der SWM teilweise über die Schuldenkonsolidierung i.H.v. 37,4 Mio. € (für den investiven Anteil) und teilweise über die Aufwands- und Ertragseliminierung i.H.v. 6,4 Mio. € (für den konsumtiven Anteil). Die fehlende Anpassungsbuchung führte zu einer Aufrechnungsdifferenz i.H.v. 6,4 Mio. € sowohl in der Schuldenkonsolidierung als auch in der Aufwands- und Ertragseliminierung. Dies führte zu keiner Änderung des Konzernergebnisses.
- Weitere Eliminierungen von konzerninternen geleisteten Zuwendungen hat die Stadtkämmerei nicht vorgenommen. Damit verbleiben konzerninterne geleistete Zuwendungen i.H.v. 31.565.862,00 €¹⁰², die aufgrund untergeordneter Bedeutung weiterhin wie gegenüber Dritten ausgewiesen werden.
- Die LHM hat im Konsolidierungsbericht 2022 (Seite 21) in den Konsolidierungsgrundsätzen ausgeführt, dass grundsätzlich geleistete und empfangene Investitionszuwendungen bei untergeordneter Bedeutung nicht konsolidiert werden; die Auswirkung auf den konsolidierten Jahresabschluss wurden ausgeführt. Die vorgenommene Eliminierung von geleisteten investiven Zuwendungen im Berichtsjahr wurde dagegen fälschlicherweise nicht ausgeführt.
- Die Stadtkämmerei hat im Konsolidierungsbericht die vom LHM-Hoheitsbereich im Jahr 2022 ausgereichten investiven Zuwendungen an die Beteiligungsunternehmen nicht genannt. Die Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände (Seite 34) beinhalten keine Angaben zur investiven Zuwendung des LHM-Hoheitsbereichs an die SWM i.H.v. 43,8 Mio. €. Damit ist der Informationsgehalt in diesem Bereich eingeschränkt.
- Vergebene bzw. erhaltene investive Zuwendungen aus Vorjahren (bis zum 31.12.2017) 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.

¹⁰² Berechnung: 75.365.862,00 € – 43.800.000,00 € = 31.565.862,00 €.

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.¹⁰³

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

Die Zwischenergebniseliminierung setzt kumulativ

- eine Lieferung oder Leistung zwischen der Kommune und einem in den konsolidierten Jahresabschluss einzubeziehenden Aufgabenträger oder den Aufgabenträgern untereinander voraus,
- die einen Vermögensgegenstand des Anlage- oder Umlaufvermögens betrifft, der zum Stichtag des konsolidierten Jahresabschlusses zwar sowohl im Jahresabschluss der Kommune oder eines einzubeziehenden Aufgabenträgers als auch in der konsolidierten Vermögensrechnung zu bilanzieren ist,
- dessen Wertansatz im Einzelabschluss und im konsolidierten Jahresabschluss sich jedoch aufgrund der jeweils maßgeblichen Bewertungsvorschriften unterscheidet (z.B. bei Grundstücksverkäufen).¹⁰⁴

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).

13.9.1 Zwischenergebniseliminierung vor Erstkonsolidierung (Altfälle)

Im Konsolidierungsbericht (Seite 22) 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.¹⁰⁵

¹⁰³ Vgl. Peper/Weller, Der kommunale Gesamtabschluss, S. 176.

¹⁰⁴ Vgl. Tz. 92 Konsolidierungsleitfaden Bayern.

¹⁰⁵ Die Kommentierung im WP-Handbuch, 14. Auflage, M 341, und ADS, Tz. 124, sieht die Möglichkeit des Verzichts vor. Dagegen sieht die neuere Kommentierung im WP-Handbuch, 15. Auflage, und der Beck'sche Bilanzkommentar, 12. Auflage, § 304 Rn. 51 und 65, die Möglichkeit des Verzichts auf eine Zwischenergebniseliminierung aus der Zeit vor der Aufstellung eines erstmaligen Konzernabschlusses nicht (mehr) vor.

Über den Bayerischen Städtetag wurde durch eine Arbeitsgemeinschaft der bayerischen Kämmerverwaltungen 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.

13.9.2 Eliminierung der Zwischenergebnisse

Für die im Jahr 2022 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 2022 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.¹⁰⁶ 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 2022 im Konsolidierungsbericht (Seite 22) gemäß Vorgabe nach **Tz. 49 des Konsolidierungsleitfadens Bayern** und die Auswirkungen auf den Gesamtabchluss 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.

¹⁰⁶ 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“.

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

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

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.¹⁰⁸

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.¹⁰⁹

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 2022 ermittelt und diese nach Verkäufen von bebauten und unbebauten Grundstücken aufgeteilt:

¹⁰⁷ Vgl. Scherrer, Gerhard, Konzernrechnungslegung nach HGB, 3. Auflage, 2013, S. 257; WP-Handbuch, 18. Auflage, 2023, G 490.

¹⁰⁸ Vgl. dazu auch Adler, Düring, Schmaltz, Rechnungslegung und Prüfung der Unternehmen, 6. Auflage, 1996, Rn. 80 zu § 304 HGB.

¹⁰⁹ 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 bebauten in unbebaute Grundstücke oder umgekehrt) werden ebenfalls durchgeführt; Vorführung des Buchungsvorgangs am 16.07.2021.

	Konzerninterne Grundstücksverkäufe 2022 gemäß Meldedaten zzgl. Anpassungsbuchungen	davon Verkauf von bebauten Grundstücken	davon Verkauf von unbebauten Grundstücken
Zwischenverluste	56.273.945,65 € ¹¹⁰	7.843.002,83 €	48.363.199,99 €
Zwischengewinne	36.086.780,65 € ¹¹¹	10.015.885,56 €	26.050.251,13 €

Die Wesentlichkeitsgrenze für die Zwischenergebniseliminierung hat die Stadtkämmerei im Jahr 2017 einheitlich mit 5% festgelegt (jeweils bezogen auf die Positionen Bebaute und unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte, sonstige ordentliche Erträge und sonstige ordentliche Aufwendungen).¹¹² 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, also inklusive 2022.

Zur Feststellung, ob eine Zwischenergebniseliminierung durchzuführen ist, hat die Stadtkämmerei nach vorgelegten Unterlagen die Wesentlichkeitsbetrachtung getrennt für die vier in obiger Übersicht dargestellten Fälle vorgenommen. Diese führte in allen 4 Fällen zur Unterschreitung der Wesentlichkeitsgrenze, verbunden mit dem Verzicht auf eine Eliminierung der Zwischenergebnisse.

Auf eine Eliminierung der **aktivierten Eigenleistungen**, die auch zu einer Zwischenergebniseliminierung führen können, wurde auskunftsgemäß aufgrund von untergeordneter Bedeutung verzichtet. Die für das Geschäftsjahr 2022 ermittelten Zwischengewinne aus Anlagen im Bau (AiB) belaufen sich auf 562 T€. ¹¹³ Darüber hinaus wandte die Stadtkämmerei ihre Wesentlichkeitsbetrachtungen zur Eliminierung von Zwischenergebnissen auch beim **Zu- und Abgang von Finanzanlagen** an; die Grenzen wurden nach vorgelegten Unterlagen jeweils unterschritten. Daher unterblieb auch hier eine Eliminierung von Zwischenergebnissen. Auch im **Umlaufvermögen** wurde auskunftsgemäß aufgrund deren untergeordneter Bedeutung auf eine Eliminierung der Zwischenergebnisse verzichtet. Zu möglichen Geschäftsvorfällen des Umlaufvermögens wird im Fachkonzept Konzernabschluss ausgeführt, dass diese bei der LHM von geringem Umfang sind. Die Stadtkämmerei geht darin davon aus, dass eine Überschreitung der 5%-Wesentlichkeitsgrenze nicht vorliegt.

- Korrektur der Zwischenergebniseliminierung aus Vorjahren um Abschreibungen und weitere Wertkorrekturen

Im Jahr 2022 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

¹¹⁰ Die nicht den bebauten und unbebauten Grundstücken zugeordneten Zwischenverluste betragen 67.822,63 €. Darin enthalten ist ein Einzelwert mit Bezug AWM000 i.H.v. 6.643,96 € (vgl. nachfolgende Fußnote zu den Abgangsgewinnen; gleicher Betrag) und ein Wert mit Bezug zu GEW000 i.H.v. 61.178,87 €.

¹¹¹ Die nicht den bebauten und unbebauten Grundstücken zugeordneten Zwischengewinne betragen 20.643,96 €. Darin enthalten ist ein Einzelwert mit Bezug AWM000 i.H.v. 6.643,96 € (vgl. vorangegangene Fußnote zu den Abgangsverlusten; gleicher Betrag), ein weiterer mit ebensolchem Bezug zu AWM000 i.H.v. 6.500,00 € und ein dritter Wert mit Bezug zu SWM000 i.H.v. 7.500,00 €.

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

¹¹³ Bei zu aktivierenden Eigenleistungen wurde die Wesentlichkeitsgrenze (5%) im Konzern für Zwischengewinne anhand der Positionen 1128100010 „Anlagen im Bau“ und 1128200010 „Geleistete Anzahlungen auf Anlagen im Bau“ mit 194.889.539 € (auf Basis der Werte des Jahres 2017) bestimmt (E-Mail der Stadtkämmerei vom 06.08.2021).

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. Der Kaufpreis war auf Grundlage des Kaufvertrags vom 18.12.2020 vom Bewertungsamt noch vorläufig ermittelt worden, denn zum Zeitpunkt der Gutachtenerstellung standen noch nicht alle Übertragungskonditionen fest. Daher wurde ein vorläufiger Kaufpreis i.H.v. 39.300.000,00 € vereinbart.

Mit Gutachten vom 06.05.2022 hat das Bewertungsamt einen endgültigen Verkehrswert i.H.v. 38.800.000,00 € für das Anwesen Kontorhaus 1 mit Nachbargebäude ermittelt. Es ergab sich eine Kaufpreisminderung von 500.000,00 €. ¹¹⁴ Für den konsolidierten Jahresabschluss hat die Stadtkämmerei den Zwischengewinn aus dem Vorjahr mit einer Eliminierungsbuchung gemindert, die buchhalterisch zutreffend bei den sonstigen Aufwendungen (eliminierend) in Abzug gebracht wurde. ¹¹⁵

Da die Gebäude beim Anwesen Kontorhaus 1 beim LHM-Hoheitsbereich auf Grundlage höherer Anschaffungskosten mit 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 2022 auf **569.402,15 €**. ¹¹⁶

Die nachträgliche Kaufpreisminderung zog eine Reduktion des Zwischengewinns um weitere **500.000,00 €** nach sich, wodurch sich das Konzernergebnis 2022 um **1.069.406,15 €** aufgrund der damit vollzogenen Aufwendungskürzung (Ergebniseffekt aus der Zwischenergebniseliminierung) erhöhte. Um denselben Betrag sanken folglich auch die in Zukunft noch re-eliminierbaren Zwischengewinne hinsichtlich des Anwesens Kontorhaus 1 mit Nachbargebäude auf **34.685.879,66 €**. ¹¹⁷

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

Im Konsolidierungsbericht (Seite 90) wird zu den Abschreibungen ausgeführt, diese seien um 1,1 Mio. € bei der Kernverwaltung auf eine Minderung der Abschreibungen aus der Zwischenergebniseliminierung zurückzuführen. Dies ist nicht korrekt. Tatsächlich belaufen sich die Abschreibungen auf 0,6 Mio. €. Die weiteren 0,5 Mio. € sind auf eine Kaufpreisminderung auf Einzelabschlussebene des LHM-Hoheitsbereichs zurückzuführen.

¹¹⁴ Die von den MHM im Rahmen einer Ausgabenabsetzung am 28.06.2022 erstattete Kaufpreisminderung in Höhe von 500.000,00 € wurde im Einzelabschluss der Konzernmutter LHM erfolgsneutral erfasst. Die 500.000,00 € Wertminderung wurden zu 475.000,00 € (95%) den Gebäuden auf eigenem Grund und zu 25.000,00 € (5%) den Grundstückseinrichtungen auf eigenem Grund zugeordnet.

¹¹⁵ Kontierungsebene 20, Belegart 610, Belegnummer 200000000715/2024. Für den LHM-Hoheitsbereich wurde ein die übrigen konzernbedingten Abschreibungs-(Rück-)Buchungen korrigierender (außerplanmäßiger) Abschreibungsaufwand gebucht und bei den MHM die sonstigen ordentlichen Aufwendungen entlastet.

¹¹⁶ Abschreibungen im Einzelabschluss der LHM i.H.v. 696.239,76 € stehen Abschreibungen im Konzern i.H.v. 126.837,61 € gegenüber. Die verwendete Restnutzungsdauer bei den Gebäuden im Einzelabschluss des LHM-Hoheitsbereichs betrug ab Kauf 58 Jahre; in der konsolidierten Jahresrechnung wird seit dem 01.01.2021 hingegen über 30 Jahre abgeschrieben, mit entsprechend höherem Abschreibungssatz.

¹¹⁷ Technisch hat die Stadtkämmerei die Teilrücknahme der Abschreibungen auf Konzernebene durchgeführt, indem sie einerseits per halbautomatisierter Konsolidierungsmaßnahme ZGE AV in Verbindung mit Erfassung ZMD die komplette Differenz der Abschreibungen auf Einzelabschlussebene bei der LHM zu den im Konzern anfallenden Abschreibungen (bei den Markthallen München) eliminiert hat. Hierdurch ergab sich wieder der zutreffende Konzernbilanzwert des Kontorhauses (Buchungen auf Kontierungsebene 30 mit Belegart 590 und mit Partnerkontierung; Belegnummern 350000000215/2022 und 350000000216/2022). Andererseits wurde (mit Buchung auf Kontierungsebene 20 mit Belegart 610 und mit Partnerkontierung; Belegnummer 200000000715/2022) die Abschreibung in Höhe der Kaufpreisminderung (500.000,00 €) gebucht, die einerseits die Abschreibungen (bei der LHM000) um die – mit den genannten Buchungen bereits herausgebuchten – 500.000,00 € erhöht hat und andererseits den sonstigen ordentlichen Aufwand (bei der MHM000; aus Kaufpreisminderung) reduziert hat. Hierdurch ergaben sich zutreffende Werte in der Konzern-Erfolgsrechnung. Letztere Buchung war gekennzeichnet als „außerplanmäßige Abschreibung“, tatsächlich handelte es sich jedoch um die (ergänzende) Aufwandszuordnung/-eliminierung zur Kaufpreisminderung. – Zum 31.12.2021 war der Stand der verbleibenden Eliminierung 35.755.281,81 €. Dieser Wert wurde durch die Kaufpreisreduzierung um 500.000,00 € und durch die Abschreibungen in Höhe von 569.402,15 € auf 34.685.879,66 € zum 31.12.2022 reduziert.

- Sachstand zu anderen 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 verbliebene 3 Grundstücke im Werksviertel (Flurstücke Nrn. 18337/15, 18340/2 und 18430/3) - im Jahr 2022 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

Zwischenergebniseliminierung 2022

- Die Stadtkämmerei hat für die im Jahr 2022 entstandenen Zwischengewinne und -verluste keine Zwischenergebniseliminierung 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 Konsolidierungslleitfaden Bayern** i.V.m. § 304 Abs. 2 HGB nicht zu beanstanden. Die Berechnung der Wesentlichkeitsgrenzen war nachvollziehbar.

Korrektur der Zwischenergebniseliminierung aus Vorjahren um Abschreibungen und weitere Wertkorrekturen

- Die Stadtkämmerei hat die im Vorjahr durchgeführte Zwischenergebniseliminierung aus dem Verkauf des Anwesens Kontorhaus 1 mit Nachbargebäude vom Aufgabenträger MHM an den LHM-Hoheitsbereich korrigiert. Die Korrektur war notwendig, da der zwischenzeitlich mit Bewertungsgutachten endgültig festgestellte Verkehrswert eine Abwertung in Höhe von 500.000,00 € ergab. In diesem Zuge wurden zutreffend Abschreibungen auf Gebäude - ausgewiesen im Jahresabschluss des Hoheitsbereichs der LHM in Höhe von 569.402,15 € - zurückgenommen. Damit hat sich der Zwischengewinn aus dem konzerninternen Verkauf von 35.755.281,81 € auf 34.685.879,66 € reduziert. Die Korrekturbuchungen waren nachvollziehbar. Durch die vorgenommenen Korrekturbuchungen ergab sich für das Jahr 2022 eine Ergebniswirkung von +1.069.402,15 €, 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 Konsolidierungslleitfaden 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.

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

Auf die Aufwands- und Ertragskonsolidierung kann verzichtet werden, wenn die betroffenen Positionen für die Ermittlung eines zutreffenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des

kommunalen Konzerns von untergeordneter Bedeutung sind (vgl. Tz. 47 Konsolidierungsleitfaden Bayern i.V.m. § 305 Absatz 2 HGB entsprechend).

Vorgehensweise bei der Prüfung

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

13.10.1 Maßnahmen für die Aufwands- und Ertragseliminierung

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

Die Stadtkämmerei hat in SEM-BCS zur Aufwands- und Ertragseliminierung im Rahmen des Customizings für die 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.¹¹⁸

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 31.12.2022 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.

Im Rahmen der automatisierten Aufwands- und Ertragseliminierung erfolgten insgesamt **129** Konsolidierungsbuchungen¹¹⁹ in SEM-BCS. Darüber hinaus erfolgten 3 manuelle Konsolidierungsbuchungen.¹²⁰ Die Konsolidierungsbuchungen erfolgten in der Kontierungsebene 20. Bei den Erträgen und Aufwendungen wurden folgende Beträge konsolidiert:

¹¹⁸ Informationsschreiben vom 14.12.2022, Anlage G „Konsolidierungsselektionen_SEM-BCS“.

¹¹⁹ Für die Transferergebniseliminierung (Belegart 530) erfolgten 16, für die Finanzergebniseliminierung (Belegart 540) 27, für die Steuerergebniseliminierung (Belegart 550) 11 und für die sonstigen Aufwands- und Ertragseliminierungen (Belegart 580) erfolgten 75 automatisierte Konsolidierungsbuchungen. Die Konsolidierungsbuchungen der einzelnen Teilbereiche erfolgten jeweils mit den in Klammern genannten Belegarten.

¹²⁰ Die manuellen Konsolidierungsbuchungen erfolgten mit der Belegart 610.

Bezeichnung Positionen	Summenwerte *)	Konzern- Aufrechnungen manuell KE 20	Konzern- Aufrechnungen automatisiert KE 20	%-Anteil der Aufrechnung
Steuererträge	-5.403.452.584,97		130.176.549,49	-2,41%
Transfererträge	-1.789.677.319,44		102.643.714,16	-5,74%
Finanzerträge	-212.293.587,31		81.336.199,33	-38,31%
Sonstige Erträge	-14.293.992.009,50		1.090.816.199,65	-7,63%
Summe Ertragspositionen	-21.699.415.501,22		1.404.972.662,63	-6,47%
Steueraufwendungen	248.367.353,19		-158.850.749,43	-63,96%
Transferaufwendungen	3.293.632.464,35		-114.361.193,14	-5,02%
- manuelle Konsolidierungsbuchungen		-51.113.540,00		
Finanzaufwendungen	247.838.578,90		-79.909.242,74	-32,24%
Sonstige Aufwendungen	16.953.515.797,33		-1.104.515.436,21	-6,52%
- manuelle Konsolidierungsbuchung		-500.000,00		
Summe Aufwandspositionen	20.743.354.193,77	-51.613.540,00	-1.457.636.621,52	-7,03%
Aufrechnungsdifferenz aus automatisierter AuE-Konsolidierung (saldiert)			-52.663.958,89	

Werte in €

Hinweis:

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

Im Zuge der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung wurden **konzerninterne Erträge** insgesamt i.H.v. 1.404.972.662,63 € einbezogen. An **konzerninternen Aufwendungen** wurden insgesamt 1.457.636.621,52 € einbezogen. Im Zuge der automatisierten Aufwands- und Ertragseliminierung entstand eine Aufrechnungsdifferenz i.H.v. insgesamt 52.663.958,89 € (saldiert), da mehr Aufwendungen als Erträge zur Eliminierung zur Verfügung standen.

Zusätzlich wurden -51.613.540,00 € mit 3 manuellen Konsolidierungsbuchungen eliminiert. Davon betragen 2 manuelle Konsolidierungsbuchungen i.H.v. -51.113.540,00 €¹²¹ Betrauungsakte (Aufwendungen und Verbindlichkeiten) mit der Stadtwerke München GmbH. Die weitere manuelle Konsolidierungsbuchung i.H.v. 500.000,00 €¹²² betraf die Korrektur der Zwischenergebniseliminierung des Vorjahres (nähere Ausführungen dazu unter Ziffer 13.9.2 des Berichts). Die Buchungen waren nachvollziehbar.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat in SEM-BCS für die automatisierte 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. Die Aufwands- und Ertragseliminierung wurde - bis auf 3 manuelle Konsolidierungsbuchungen und Verrechnung der sich auf beiden Seiten ergebenden Differenzen – automatisiert getätigt.
- In Folge der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung wurden konzerninterne Erträge i.H.v. 1,405 Mrd. € und konzerninterne Aufwendungen i.H.v. 1,458 Mrd. € eliminiert. Es entstand eine Aufrechnungsdifferenz i.H.v. 52.663.958,89 €, da mehr Aufwendungen als Erträge vorhanden waren.
- Die betragsmäßig höchsten Eliminierungen ergaben sich bei den Sonstigen Aufwendungen und bei den Sonstigen Erträgen.

¹²¹ Die Buchungen erfolgten in der Bilanz gegen die Position Sonstige Verbindlichkeiten und in der GuV gegen die Position Transferaufwendungen (Belegnummer 200000000711 i.H.v. 50.768.540,00 € und 200000000714 i.H.v. 345.000,00 €).

¹²² Die Buchung erfolgte in der GuV gegen die Positionen Sonstige ordentliche Aufwendungen und AfA Sammelposition (Beleg 200000000715 i.H.v. 500.000,00 €). Die AfA-Sammelposition stellt keinen zu konsolidierende Position dar.

13.10.2 Behandlung der Differenzen (aus Aufwendungen und Erträgen)

13.10.2.1 Differenzen aus der automatisierten Aufwands- und Ertragseliminierung

Im Rahmen der Aufwands- und Ertragseliminierung kann sich bei den automatisierten Konsolidierungsbuchungen eine Differenz ergeben, wenn sich die einbezogenen Erträge und Aufwendungen nicht in gleicher Höhe gegenüberstehen. Der Saldo aus den Differenzpositionen wird anschließend entweder in die Position „Sonstige ordentliche Erträge“ oder „Sonstige ordentliche Aufwendungen“ gebucht und wird so dargestellt als wäre er gegenüber Dritten entstanden.

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	Belegart	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	158.850.749,43 €	29.892.502,62 €	130.176.549,49 €	1.218.302,68 €	28.674.199,94 €
Transferergebnis-Eliminierung	530	114.361.193,14 €	11.854.079,65 €	102.643.714,16 €	136.600,67 €	11.717.478,98 €
Finanzergebnis-Eliminierung	540	79.909.242,74 €	695.280,82 €	81.336.199,33 €	2.122.237,41 €	-1.426.956,59 €
Sonstige Aufwands-/Ertragseliminierung	580	1.104.515.436,21 €	81.102.301,90 €	1.090.816.199,65 €	67.403.065,34 €	13.699.236,56 €
Summe Aufwands- und Ertrags-Konsolidierung zum 31.12.2022		1.457.636.621,52 €	123.544.164,99 €	1.404.972.662,63 €	70.880.206,10 €	52.663.958,89 €

Aus den 129 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 123.544.164,99 € und auf der Ertragsseite auf 70.880.206,10 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung beläuft sich auf 52.663.958,89 € (Aufwand), da mehr Aufwendungen als Erträge aufzurechnen waren. D.h. in dieser Höhe konnten den Aufwendungen keine Erträge gegenübergestellt werden.

Für das Jahr 2022 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** für die Aufklärung 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 Einzelwesentlichkeitsgrenze wird als Orientierungswert auf die 129 Einzelbuchungen angewendet.

Wie bereits unter Ziffer 13.7.3 des Berichts 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 11 Fällen (Vorjahr: 6 Fällen) überschritten:

Differenzenposition 3153300010 (Ertragseliminierung)				
Belegnummer	Belegart	Aufgabenträger	Partnereinheit	Differenz in €
200000000776	580	SWM000	LHM000	-33.734.816,81 €
200000000775	580	LHM000	SKM000	-7.225.010,06 €
200000000827	580	LHM000	ITM000	-15.198.246,93 €
Summe Differenz				-56.158.073,80 €
Differenzenposition 3153300110 (Aufwandseliminierung)				
Belegnummer	Belegart	Aufgabenträger	Partnereinheit	Differenz in €
250000002056	530	LHM000	SKM000	4.155.025,13 €
250000002058	530	LHM000	SWM000	6.234.867,33 €
250000002068	550	SWM000	LHM000	29.132.024,30 €
200000000770	580	MSE000	LHM000	2.947.076,07 €
200000000745	580	GEW000	SWM000	3.709.873,58 €
200000000737	580	AWM000	SWM000	20.166.567,79 €
200000000777	580	LHM000	SWM000	39.995.410,51 €
200000000828	580	ITM000	LHM000	4.134.612,19 €
Summe Differenz				110.475.456,90 €

Die Differenzen wurden in dieser Höhe gebucht. Eine weitere Aufklärung seitens der Stadtkämmerei erfolgt auskunftsgemäß nicht.¹²³

Prüfungsergebnisse

- Aus der **automatisierten Aufwands- und Ertragseliminierung** ergaben sich Differenzen auf der Aufwandsseite i.H.v. 123.544.164,99 € und auf der Ertragsseite i.H.v. -70.880.206,10 €. Die saldierte Differenz aus der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung beläuft sich auf **52.663.958,89 €** (Aufwand) (Vorjahr: 65.649.161,43 €, Aufwand). D.h. in dieser Höhe konnten den Aufwendungen keine Erträge gegenübergestellt werden. Aufrechnungsdifferenzen sind auch ein Hinweis auf die Buchungsqualität der einbezogenen Aufgabenträger.
- Die automatisierte Aufwands- und Ertragseliminierung in SEM-BCS ist wie im Vorjahr ohne Berücksichtigung eines systemtechnischen „Limits“ (betragsmäßige Grenze) erfolgt. Bei 11 der 129 automatisiert durchgeführten Konsolidierungsbuchungen lag der Differenzbetrag über der als Orientierungswert errechneten Einzelwesentlichkeitsgrenze von 2.812.500 € pro Gesellschaftspaar. Die Buchung der Differenzen erfolgte jeweils in Höhe der Differenzbeträge. Eine weitere Aufklärung erfolgte nicht.
- Die auftretenden Differenzen bei der automatisierten Aufwands- und Ertragseliminierung zeigen, dass bei dem der Konsolidierung vorausgehenden Schritt - der Intercompany Abstimmung zwischen den Aufgabenträgern - Verbesserungspotential besteht.

13.10.2.2 Nachvollziehen Gesamtdifferenz aus der Aufwands- und Ertragseliminierung

Neben den Differenzen aus der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung entstehen aufgrund von Rückstellungsstellungseliminierungen und Verrechnungen, die Auswirkungen auf die Aufwands- und Ertragseliminierung haben, weitere Differenzen, die auf den vorgesehenen Differenzkonten gebucht werden.

Im Zuge der für den konsolidierten Jahresabschluss 2022 durchgeführten Aufwands- und Ertragseliminierungen hat sich eine **Gesamtdifferenz i.H.v. 3.430.036,72 € Ertrag (saldiert)** ergeben. Die saldierte Gesamtdifferenz setzt sich wie folgt zusammen:

¹²³ E-Mail der Stadtkämmerei vom 02.08.2022.

	Differenz saldiert
Differenz aus automatisierter Aufwands- und Ertragseliminierung (siehe Ziffer 13.10.2.1 des Berichts)	52.663.958,89 € = Aufwand
Differenz aus automatisierter Rückstellungseliminierung (siehe Ziffer 13.8.4 des Berichts)	-8.646.995,61 € = Ertrag
Differenz aus Kapitalkonsolidierung im Zuge manueller Korrektur der Kapitalzuführung an die München Klinik gGmbH i.V.m. Eliminierung einer Rückstellung des LHM-Hoheitsbereichs (siehe Ziffer 13.6.2 des Berichts)	-47.447.000,00 € = Ertrag
Gesamtdifferenz aus Aufwands- und Ertragseliminierung	-3.430.036,72 € =Ertrag

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.¹²⁴

Der saldierte Gesamtdifferenz i.H.v. 3.430.036,72 € wurde in voller Höhe den sonstigen ordentlichen Erträgen des LHM-Hoheitsbereichs zugeordnet und erhöhte die sonstigen ordentlichen Erträge in der konsolidierten Ergebnisrechnung. In dieser Höhe werden die Erträge, denen keine Aufwendungen gegenüberstehen, in der konsolidierten Ergebnisrechnung so dargestellt, als wenn sie gegenüber Dritten entstanden wären.

Die für den Konzernabschluss 2022 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.

Angaben im Konsolidierungsbericht

Im Konsolidierungsbericht (Seite 84) ist in dieser Position die Höhe der Aufrechnungsdifferenz aus der Aufwands- und Ertragskonsolidierung mit 8,2 Mio. € angegeben. Aufgrund der geänderten Meldedaten von it@M (eingespielt am 25.03.2024) und der nachfolgend erneut ausgeführten maschinellen Schuldenkonsolidierung (ausgeführt am 03.04.2024) reduzierte sich die Aufrechnungsdifferenz um 4,8 Mio. € auf 3,4 Mio. €. Die Stadtkämmerei hat diese Veränderung im Feststellungsbeschluss genannt.

Im Konsolidierungsbericht wird unter Ziffer 3.4 Konsolidierungsgrundsätze (Seite 21) 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.

Prüfungsergebnisse

- Im Rahmen der Aufwands- und Ertragseliminierung ergab sich aufgrund weiterer Rückstellungseliminierungen und Verrechnungen, die Auswirkungen auf die Aufwands- und Ertragseliminierung haben, letztlich eine **saldierte Gesamtdifferenz i.H.v. -3.430.036,72 € (davon 52.663.958,99 € aus der automatisierten Aufwands- und Ertragskonsolidierung)**, die nachvollziehbar in die Position „Sonstige ordentliche Erträge“ umgebucht wurde.
- Die Folge dieser Umbuchung ist, dass die in die Position „Sonstige ordentliche Erträge“ umgebuchten verbleibenden Differenzen in der konsolidierten Ergebnisrechnung als externe Erträge

¹²⁴ Siehe Konsolidierungsbericht 3.4 Aufwands- und Ertragseliminierung, Seite 21.

dargestellt werden, obwohl sie einen konzerninternen Charakter haben. Damit wird das Konzernergebnis in diesem Bereich verzerrt.

- Die Stadtkämmerei hat im Konsolidierungsbericht (Seite 21) die Behandlung der Differenzen aus der Aufwands- und Ertragskonsolidierung unter den Konsolidierungsgrundsätzen ausgeführt.
- Die für den Konzernabschluss 2022 festgelegte Summe der maximalen Differenzen auf Konzernebene (125.112.438,00 €) wurde für die Aufwendungen und Erträge **nicht** überschritten.

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 Einfluss¹²⁵ hat, sind entsprechend §§ 311 und 312 HGB nach der Equity-Methode zu konsolidieren.

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

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

¹²⁵ 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.

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 31.12.2022 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

In der konsolidierten Vermögensrechnung wird unter den Finanzanlagen die Position „**Anteile an assoziierten Unternehmen**“ zum 31.12.2022 mit einem Betrag i.H.v. insgesamt 844.237.359,61 € (Vorjahr: 1.011.297.587,25 €) ausgewiesen.

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

	31.12.2022 (in €)	31.12.2021 (in €)
Kernverwaltung	445.278.597,88	442.180.535,97
Konzern Stadtwerke München GmbH	398.958.761,73	569.117.051,28
Gesamt	844.237.359,61	1.011.297.587,25

Der Rückgang der Position um rund 167,1 Mio. € (-16,5%) zum Vorjahr resultiert vor allem aus der Abnahme der Anteile an assoziierten Unternehmen beim (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH i.H.v. 170,2 Mio. € (-29,9%). Die Wertentwicklung wird nachfolgend dargestellt.

- Kernverwaltung

Nach den Angaben im Konsolidierungsbericht betrifft der Ausweis bei der **Kernverwaltung i.H.v. 445.278.597,88 € (Vorjahr: 442.180.535,97 €)** 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 3.098.061,91 € (+0,7%) erhöht.

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.¹²⁶ In der Wertfortschreibung wurde vom anteiligen Eigenkapital der LHM der beiden Gesellschaften zum 31.12.2017/01.01.2018 ausgegangen. Das waren bei der Messe München GmbH 139.882.971,14 € und bei der Flughafen München GmbH 342.630.899,47 €. In den Vorjahresabschlüssen zu den Jahresenden 2018, 2019, 2020 und 2021 wurde jeweils eine Fortschreibung der Equity-Werte vorgenommen. Im konsolidierten Jahresabschluss 2022 erfolgte die Fortschreibung der Equity-Werte zum 31.12.2022.

¹²⁶ 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).

Der Equity-Wert der beiden Beteiligungsgesellschaften hat sich durch die Folgekonsolidierung zum 31.12.2022 wie folgt entwickelt:

Zeile		Messe München GmbH (in €)	Flughafen München GmbH (in €)	gesamt (in €)
1	Equity-Wert zum 31.12.2021	135.964.974,83	306.215.561,14	442.180.535,97
2	Erhöhungen bzw. Verringerungen aus anteiliger Entwicklung des Eigenkapitals / Jahresergebnisses im Jahr 2022	25.998.038,45	-22.899.976,54	3.098.061,91
3	Equity-Wert zum 31.12.2022 (Summe Zeilen 1 + 2)	161.963.013,28	283.315.584,60	445.278.597,88

Hinweis: In der Tabelle stellen positive Jahresergebnisse jeweils anteilige, ggf. modifizierte Jahresüberschüsse und negative Jahresergebnisse jeweils anteilige, ggf. modifizierte Jahresfehlbeträge dar.

Die Stadtkämmerei hat zum 31.12.2022 eine weitere Erhöhung i.H.v. 25.998.038,45 €¹²⁷ auf den Equity-Wert der Messe München GmbH (MMG) durchgeführt. Berücksichtigt wurden dabei der anteilige (Teil-)Konzernjahresüberschuss i.H.v. 25.233.661,70 € (= 23,0% vom Konzernjahresergebnis i.H.v. 50.568.460,33 €) und weitere Erhöhungen der MMG i.H.v. 764.376,75 € aufgrund von Währungsumrechnungen.

Dagegen hat die Stadtkämmerei bei der Flughafen München GmbH zum 31.12.2022 eine Verringerung i.H.v. -22.899.976,54 €¹²⁸ auf den Equity-Wert vorgenommen. Dabei wurde der anteilige Jahresfehlbetrag der Flughafen München GmbH i.H.v. -22.899.976,54 € (= 49,9% vom Jahresfehlbetrag i.H.v. -99.565.115,38 €) zugrunde gelegt.

Insgesamt erhöhten sich die durch die Erhöhungen bzw. Verringerungen die Beteiligungsbuchwerte der beiden assoziierten Aufgabenträger um 3.098.061,91 € (siehe Zeile 2 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. 22.899.976,54 €) und Erträge (MMG i.H.v. 25.233.661,70 €¹²⁹) in den Positionen „Aufwendungen aus assoziierten Aufgabenträgern“ und „Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern“ ausgewiesen.

Angaben im Konsolidierungsbericht

Die ermittelten Beträge zum 31.12.2022 hat die Stadtkämmerei im Konsolidierungsbericht (Seite 45 ff.) beziffert und erläutert. Die Stadtkämmerei hat die ermittelten und fortgeschriebenen Firmenwerte in einer Nebenrechnung per Excel-Datei nachvollziehbar dokumentiert.

Im Konsolidierungsbericht¹³⁰ 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.¹³¹

¹²⁷ Konzernabschluss Messe München GmbH 2022: Der Wert 25.998.038,45 € errechnet sich aus dem anteiligen Konzernjahresergebnis zum 31.12.2022 i.H.v. (50.568.460,33 €, davon anteilig 49,9% =) 25.233.661,70 € und der anteiligen Eigenkapitaldifferenz aus Währungsumrechnung (1.531.817,13 €, davon anteilig 49,9% =) 764.376,75 €.

¹²⁸ Einzelabschluss Flughafen München GmbH: Jahresfehlbetrag zum 31.12.2022 i.H.v. 99.565.115,38 € (davon anteilig 23,0% = 22.899.976,54 €).

¹²⁹ Die anteilige Eigenkapitaldifferenz aus Währungsumrechnung bei der MMG i.H.v. 764.376,75 € wurde erfolgsneutral (gemäß DRS 26.78) in die Ergebnisrücklage eingestellt.

¹³⁰ Diese Ausführungen sind im Konsolidierungsbericht bei den Konsolidierungsgrundsätzen (Ziffer 3, Seite 19) dargestellt.

¹³¹ 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

Im **Konsolidierungsbericht** der Stadtkämmerei ist erläutert, dass bei der Flughafen München GmbH im Jahr 2022 eine Abschreibung auf den Wertansatz der Beteiligung vorzunehmen war, da trotz eines massiven Zuwachses in allen Bereichen bei noch vorhandenen Reisebeschränkungen und schwierigen wirtschaftlichen Rahmenbedingungen noch nicht an das Niveau vor der Corona-Pandemie im Jahr 2019 angeknüpft werden konnte.

Der beim Konzern Messe München GmbH im (Teil-)Konzernabschluss ausgewiesene Jahresüberschuss (im Vorjahr: Jahresfehlbetrag), der wesentlich zur Zuschreibung des Equity-Wertes beigetragen hat, wurde plausibel mit der Erholung vor allem des deutschen Messengeschäfts seit März 2022 begründet. Seitdem hätten im Inland alle Veranstaltungen des Jahres 2022 wie geplant durchgeführt werden können. Damit hätten die Konzernumsatzerlöse deutlich über dem Vorjahresniveau gelegen, was trotz deutlicher Kostensteigerungen zu einem Konzernjahresüberschuss geführt habe.

- Konzern Stadtwerke München GmbH

Nach den Angaben im Konsolidierungsbericht betrifft der Ausweis für den **(Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH** i.H.v. **398.958.761,73 €** (Vorjahr: 569.117.051,28 €) die Anteile der in den (Teil-)Konzernabschluss einbezogenen assoziierten Unternehmen. Der Ausweis hat sich gegenüber dem Vorjahr um 170.158.289,55 € reduziert. Die Zahl der damit ausgewiesenen Gesellschaften hat sich hingegen von 4 auf 5 Unternehmen erhöht. Für die erstmals at Equity bilanzierte Gesellschaft beim (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH, die Aneo Roan Vind Holding AS, Trondheim (Norwegen), hat eine Änderung des Konsolidierungskreises stattgefunden.¹³² Insoweit hat sich eine Erhöhung bei der Position „Anteile an assoziierten Unternehmen“ und eine Verminderung bei der Position „Sonstige Beteiligungen“ um jeweils 63,4 Mio. € ergeben. Die Werte für die assoziierten Tochterunternehmen der Stadtwerke München GmbH wurden von der Stadtkämmerei aus dem (Teil-)Konzernabschluss zum 31.12.2022 übernommen.¹³³ Im Konsolidierungsbericht ist die Verminderung in Summe um 170.158.289,55 € (-29,9%) lediglich mit einem gegenüber dem Vorjahr verschlechterten Ergebnis aus assoziierten Aufgabenträgern begründet. Weitere Angaben hierzu finden sich im Prüfungsbericht des Konzernabschlussprüfers zum Konzernabschluss und zum Konzernlagebericht der Stadtwerke München GmbH zum 31.12.2022, wonach die Buchwertminderung bei der Spirit Energy Limited um 223,6 Mio. € auf 227,1 Mio. € unter anderem auf Kapitalentnahmen nach Verkäufen zurückzuführen ist.¹³⁴ Saldiert man allein diesen Rückgang mit dem im Konsolidierungsbericht genannten Zugang i.H.v. 63,4 Mio. €, so lassen sich mithin rund 160,2 Mio. € der rund 170,2 Mio. € Verminderung erklären. Diese Erläuterung ist im Konsolidierungsbericht nicht erfolgt.

Das „Ergebnis aus assoziierten Unternehmen“ aus dem (Teil-)Konzernabschluss der Stadtwerke München GmbH wird in der konsolidierten Ergebnisrechnung i.H.v. 53.963.399,64 € in der Position „Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern“ gezeigt.

Im **Konsolidierungsbericht** der Stadtkämmerei wurden die assoziierten Unternehmen¹³⁵ 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

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.

¹³² Siehe Konsolidierungsbericht, Seite 46, sowie Anhang des Konzernabschlusses der Stadtwerke München GmbH zum 31.12.2022, Seiten 1 und 24, und Prüfungsbericht hierzu und zum Konzernlagebericht des Konzernabschlussprüfers der Stadtwerke München GmbH zum 31.12.2022 vom 23.03.2023, Seiten 13 und 26. – Die Gesellschaft war noch zum 31.12.2021 beim (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH unter der Position „Weitere wesentliche Beteiligungen“, also at cost, bilanziert gewesen, damals noch unter der Firma Trønder Energi Roan Holding AS, siehe Anlage 2 Seite 3 zum Konzernanhang des Konzernabschlusses der Stadtwerke München GmbH zum 31.12.2021.

¹³³ Im Anlagenspiegel des Konzernabschlusses der Stadtwerke München GmbH wird zum 31.12.2022 unter den Finanzanlagen in der Position 3 „Beteiligungen an assoziierten Unternehmen“ ein Restbuchwert i.H.v. 398.959 T€ (Vorjahr: 569.117 T€) ausgewiesen.

¹³⁴ Prüfungsbericht des Konzernabschlussprüfers der Stadtwerke München GmbH zum 31.12.2022 vom 23.03.2023, S. 18.

¹³⁵ Hierbei handelt es sich um die assoziierten Unternehmen bayernServices GmbH, München; wpd europe GmbH, Bremen; Spirit Energy Limited, Staines-upon-Thames (Großbritannien); Global Tech I Offshore Wind GmbH, Hamburg, und – neu hinzugekommen – Aneo Roan Vind Holding AS (ehemals TrønderEnergi Roan Holding AS), Trondheim (Norwegen).

Jahresabschlüsse). Nach den Angaben im Konzernanhang der Stadtwerke München GmbH basieren deren Equity-Werte auf Bilanzdaten aus dem Jahr 2021. Dies ist gemäß § 312 Abs. 6 HGB im Konzern als Ausfluss des Prinzips der aktuellsten Information zulässig.¹³⁶ Im Konsolidierungsbericht gibt es dazu keinen Hinweis.

Bei den beiden weiteren einbezogenen (Teil-)Konzernen GEWOFAG Holding GmbH und GWG Städtische Wohnungsgesellschaft München mbH waren aus den eingesehenen (Teil-) Konzernabschlüssen zum 31.12.2022 keine assoziierten Unternehmen zu ermitteln.

Prüfungsergebnisse

- Die Equity-Werte für die Flughafen München GmbH und die Messe München GmbH werden i.H.v. 445.278.597,88 € in der konsolidierten Vermögensrechnung zutreffend unter den Finanzanlagen in der Position „Anteile an assoziierten Unternehmen“ ausgewiesen.
- Die Equity-Werte wurden zum 31.12.2022 zutreffend im Rahmen der fünften Folgekonsolidierung fortgeschrieben. Im Jahr 2022 wurde für die Messe München GmbH eine Erhöhung i.H.v. 25.998.038,45 € und für die Flughafen München GmbH eine Verringerung i.H.v. 22.899.976,54 € auf den jeweiligen Equity-Wert vorgenommen. Die Erhöhung bei der Messe München GmbH erfolgte aufgrund des positiven Konzernergebnisses und der Währungsumrechnung 2022. Bei der Flughafen München GmbH ergab sich die Verringerung aufgrund des Jahresfehlbetrags 2022.
- Die Stadtkämmerei hat die ermittelten und fortgeschriebenen Firmenwerte in einer Nebenrechnung per Excel-Datei nachvollziehbar dokumentiert. Die ermittelten Werte der Stadtkämmerei zum 31.12.2022 sind im Konsolidierungsbericht beziffert und weitestgehend entsprechend erläutert.
- Die Buchungen im Konsolidierungssystem SEM-BCS sind sowohl zur Messe, als auch zum Flughafen nachvollziehbar.
- Der für den Konzern Stadtwerke München GmbH ausgewiesene Equity-Wert i.H.v. 398.958.761,73 € entspricht dem addierten Ausweis von 5 assoziierten Unternehmen im (Teil-)Konzernabschluss der Stadtwerke München GmbH zum 31.12.2022. Die Verminderung zum Vorjahr betrug insgesamt 170.158.289,55 €.

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.

¹³⁶ Vgl. z.B. Störk/Lewe in Beck'scher Bilanzkommentar, 13. Auflage, 2022, Tzn. 90-94 zu § 312 HGB.

Die Bilanzposition, in die die Beteiligung aufgenommen wird, ist abhängig davon, ob der Anlagehorizont der Beteiligung kurzfristig (Umlaufvermögen) oder langfristig (Anlagevermögen) ist.¹³⁷

Vorgehensweise bei der Prüfung

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

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

13.12.1 Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“

In der konsolidierten Vermögensrechnung wird die Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ zum 31.12.2022 mit einem Betrag i.H.v. insgesamt 313.510.094,77 € 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	31.12.2022 (in €)	31.12.2021 (in €)
Kernverwaltung	218.662.810,14	210.945.253,70
Konzern Stadtwerke München GmbH	93.697.284,63	126.701.257,00
München Klinik gGmbH	1.150.000,00	1.150.000,00
Gesamt	313.510.094,77	338.796.510,70

Die Position hat sich im Vergleich zum Vorjahr um 25,3 Mio. € (-7,46 %) vermindert.

Für den **Hoheitsbereich der LHM** (Kernverwaltung) wird zum 31.12.2022 ein Betrag i.H.v. 218.662.810,14 € (Vorjahr: 210.945.253,70 €) ausgewiesen. Im Vergleich zum Vorjahr ergibt sich ein Anstieg von 7,71 Mio. €. Dieser resultiert gemäß Erläuterung im Konsolidierungsbericht aus der Aufwertung der Portal München Betriebs-GmbH & Co. KG um 8 T€ und aus der Erhöhung des Beteiligungswertes an der Olympiapark München GmbH um 6,9 Mio. €.

Der Anstieg des Beteiligungswertes der Olympiapark München GmbH ist im Konsolidierungsbericht nicht zutreffend erläutert. Der Anstieg beträgt nicht 6,9 Mio. €, sondern tatsächlich 7,71 Mio. €. In den Ausführungen wurde fälschlicherweise die Minderung des Beteiligungswertes um 800 T€ aus der Konsolidierung 2021 gegenüber dem Einzelabschluss der LHM nicht berücksichtigt.

Im Konsolidierungsbericht (Seite 44) ist weiter angegeben, dass sich die Anteile an verbundenen Unternehmen im Wesentlichen auf 16 (Vorjahr: 16) verbundene Unternehmen der Kernverwaltung beziehen.

¹³⁷ Vgl. Peper/Weller, Der Kommunale Gesamtabchluss, 2009, S. 108 i.V.m. § 247 Abs. 2 HGB.

Im Jahresabschluss für den Hoheitsbereich der LHM (Kernverwaltung) ist zum 31.12.2022 ein Betrag i.H.v. 302.360.659,54 € (Vorjahr: 211.745.348,02 €) für folgende 19 (Vorjahr: 18) Beteiligungsunternehmen bilanziert:

Lfd. Nr.	Beteiligungen der LHM	Direkte Bet.Quote 31.12.2022	Beteiligungswert LHM-Bilanz Hoheit Buchwert zum 31.12.2022 (in €)	Beteiligungswert LHM-Bilanz Hoheit Buchwert zum 31.12.2021 (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 neu	LHM Services GmbH	100,00	83.697.755,08	0,00
7	MGH-Münchner Gewerbehof- und Technologiezentrumsgesellschaft mbH	100,00	173.759.711,08	173.759.711,08
8	MRG Münchner Raumentwicklungsgesellschaft mbH	100,00	1.092.713,14	1.092.713,14
9	Münchner Tierpark Hellabrunn Aktiengesellschaft	93,30	715.552,99	715.552,99
10	MÜNCHENSTIFT GmbH Gemeinnützige Gesellschaft der Stadt München	100,00	24.802.421,07	24.802.421,07
11	Münchner Arbeit gemeinnützige GmbH	100,00	51.200,00	51.200,00
12	Münchner Gewerbehof Giesing Grundstücksgesellschaft mbH & Co. KG	100,00	0,00	0,00
13	Münchner Volkshochschule GmbH, Akademie für Erwachsenenbildung	100,00	1.023.000,00	1.023.000,00
14	Münchner Volkstheater GmbH	100,00	25.564,59	25.564,59
15	Olympiapark München GmbH	100,00	12.610.000,00	5.700.000,00
16	P+R Park & Ride GmbH	100,00	52.281,30	52.281,30
17	Pasinger Fabrik Kultur- und Bürgerzentrum GmbH	100,00	25.564,59	25.564,59
18	Portal München Betriebs- GmbH & Co. KG (100% Anteilsbesitz aus Konzernsicht)	3,00	68.424,40	60.867,96
19	Portal München Verwaltungsgesellschaft mbH (100% Anteilsbesitz aus Konzernsicht)	49,00	14.700,00	14.700,00
	Gesamt "Anteile an verbundenen Unternehmen"		302.360.659,54	211.745.348,02

*) Hinweis: 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 2022 Alleinbesitz bestand - zutreffend mit fortgeführten Anschaffungskosten ebenfalls in dieser Position ausgewiesen.

Die LHM Services GmbH (Ifd. Nr. 6) **wurde im Jahr 2022 erstmals** als Beteiligungsunternehmen der LHM ausgewiesen. Der Kauf der Geschäftsanteile an der LHM Services GmbH (LHM-S) von der Stadtwerke München GmbH **erfolgte mit Wirkung zum 01.01.2023**. Im Konsolidierungsbericht wird dazu richtigerweise unter E) 3) „Ausblick über künftige Entwicklung“ ausgeführt: „Mit Beschluss der Vollversammlung am 30.11.2022 beschloss der Stadtrat, sämtliche Geschäftsanteile an der LHM Services GmbH (LHM-S) von der Stadtwerke München GmbH zum 01.01.2023 zu erwerben.“ Da jedoch die Kaufpreiszahlung im Jahr 2022 erfolgte und der kommunale Kontenrahmen keinen gesonderten Ausweis von Anzahlungen auf Finanzanlagen vorsieht, erfolgte die Abbildung unter der Bilanzposition ‚Anteile an verbundenen Unternehmen‘.

- Nachvollziehen der Differenz zwischen Jahresabschluss LHM und konsolidiertem Jahresabschluss

Für diese Beteiligungsunternehmen wird im Einzelabschluss für den Hoheitsbereich der LHM zum 31.12.2022 ein Wert i.H.v. insgesamt 302.360.659,54 € ausgewiesen. Dagegen wird im Konsolidierungsbericht für die Anteile an verbundenen Unternehmen der Kernverwaltung ein Wert i.H.v. 218.662.810,14 € angegeben. Damit zeigt sich eine Abweichung von 83.697.849,40 €. Diese erklärt sich i.H.v. 83.697.755,08 € aus der Korrektur des Beteiligungswertes der LHM Services GmbH im konsolidierten Jahresabschluss (Verminderung). Im Einzelabschluss des

Hoheitsbereichs der LHM wurde die Beteiligung zum 31.12.2022 ausgewiesen, obwohl der Übergang der Anteile erst zum 01.01.2023 erfolgte. Den fehlerhaften Ausweis im Einzelabschluss hat die Stadtkämmerei im konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2022 mit invertierendem Buchungsbeleg Nr. 100000000779 richtiggestellt und eine Umbuchung in die Position „Sonstige Vermögensgegenstände“ i.H.v. 83.697.755,08 € vorgenommen. Eine Erläuterung dieser Korrektur fehlt im Konsolidierungsbericht.

Die verbleibende Differenz i.H.v. -94,32 € konnte im Rahmen der Prüfung nachvollzogen werden.¹³⁸ Sie führte dazu, dass die Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ für den LHM-Hoheitsbereich (Kernverwaltung) im konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2022 (wie im Vorjahr) um diesen Betrag zu niedrig ausgewiesen wird.

Für den (Teil-)Konzern **Stadtwerke München GmbH** wird ein Betrag von 93.697.284,63 € (Vorjahr: 126.701.257,00 €) ausgewiesen. Nach dem Konsolidierungsbericht betrifft dies 18 (Vorjahr: 20) verbundene Unternehmen im (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH. Der Rückgang um 33,0 Mio. € resultiert mit Verweis auf den Anhang des Konzernabschlusses der Stadtwerke München GmbH zum 31.12.2022 aus der Ausweitung des Vollkonsolidierungskreises. Nach den Anhangangaben wurden 2022 erstmalig die beiden Beteiligungen SWM Wind Havelland Holding GmbH & Co. KG, München, und SWM Windpark Havelland GmbH & Co. KG, Bremen, in den Vollkonsolidierungskreis des (Teil-)Konzerns Stadtwerke München GmbH einbezogen. Diese Information wird auch im Konsolidierungsbericht unter E) 2) 4. „Wesentliche gesellschaftsrechtliche Vorgänge“ mitgeteilt. Damit wurden diese Unternehmen nachvollziehbar nicht mehr unter der Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ ausgewiesen. Als Teil des Vollkonsolidierungskreises der SWM fließen die beiden Beteiligungen der SWM über den (Teil-)Konzernabschluss der SWM in den konsolidierten Jahresabschluss ein.

Für die München Klinik gGmbH wird ein Teilbetrag von 1.150.000,00 € (Vorjahr: 1.150.000,00 €) ausgewiesen. Hierbei handelt es sich um drei 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

- Im konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2022 sind in der Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ i.H.v. 313.510.094,77 € (Vorjahr: 338.796.510,70 €) ausgewiesen. Die Position hat sich im Vergleich zum Vorjahr um 25,3 Mio. € (-7,46%) vermindert.
- Der für den Hoheitsbereich der LHM (Kernverwaltung) ausgewiesene Betrag i.H.v. 218.662.810,14 € (Vorjahr: 210.945.253,70 €) hat sich im Vergleich zum Vorjahr um 7.717.556,44 € erhöht. Diese Veränderung ist im Konsolidierungsbericht nicht zutreffend erläutert, denn die Veränderung des Beteiligungswertes der Olympiapark München GmbH beträgt gegenüber dem Konsolidierungswert des Vorjahres nicht 6,9 Mio. €, sondern tatsächlich 7,71 Mio. €.
- Zwischen dem im konsolidierten Jahresabschluss ausgewiesenen Wert für die Anteile an verbundenen Unternehmen (218.662.810,14 €) und dem Ausweis im Jahresabschluss des Hoheitsbereichs der LHM (302.360.659,54 €) besteht eine Abweichung insgesamt i.H.v. -83.697.660,76 €. Diese erklärt sich im Wesentlichen wie folgt:

¹³⁸ Die 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 auch zum 31.12.2022 um 94,32 € zu niedrig ausgewiesen wird.

- Eine Abweichung i.H.v. -83.697.755,08 € resultiert aus der Korrektur des Beteiligungswertes der LHM Services GmbH. Der Beteiligungswert wurde im Einzelabschluss des Hoheitsbereichs der LHM zum 31.12.2022 bereits ausgewiesen, obwohl die Anteile erst zum 01.01.2023 übergangen. Den fehlerhaften Ausweis im Einzelabschluss hat die Stadtkämmerei im konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2022 richtiggestellt und eine Umbuchung i.H.v. 83.697.755,08 € in die Position „Sonstige Vermögensgegenstände“ vorgenommen.
- Eine klarstellende Erläuterung zur Korrektur und zur Abweichung fehlt im Konsolidierungsbericht.
- Der für den Teil-Konzern Stadtwerke München in der Position genannte Betrag i.H.v. 93.697.284,63 € entspricht den im (Teil-)Konzernabschluss bilanzierten Beteiligungsbuchwerten und dem im Konzernanlagenspiegel der SWM ausgewiesenen Restbuchwert i.H.v. 93.697 T€. Die Minderung im Vergleich zum Vorjahr um 33,0 Mio. € ist nachvollziehbar und wird im Konsolidierungsbericht mit der Ausweitung des Vollkonsolidierungskreises begründet. Damit wurden die betroffenen Beteiligungen der SWM nachvollziehbar nicht mehr unter der Position „Anteile an verbundenen Unternehmen“ ausgewiesen, sondern fließen als Teil des Vollkonsolidierungskreises der SWM über den (Teil-)Konzernabschluss der SWM in den konsolidierten Jahresabschluss ein.
- 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 31.12.2022 mit einem Betrag i.H.v. insgesamt 95.630.942,18 € (Vorjahr: 155.620.627,79 €) 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 beigelegt.

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

Aufgabenträger	31.12.2022 (in €)	31.12.2021 (in €)
Kernverwaltung	127.910,65	127.910,65
Konzern Stadtwerke München GmbH	95.492.637,97	155.482.323,58
Übrige	10.393,56	10.393,56
Gesamt	95.630.942,18	155.620.627,79

Die Position hat sich im Vergleich zum Vorjahr um 60,0 Mio. € (-38,6%) vermindert. Die gesamte Minderung betrifft den (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH.

Bei dem im Konsolidierungsbericht für den **Hoheitsbereich der LHM** (Kernverwaltung) ausgewiesenen Betrag i.H.v. 127.910,65 € (Vorjahr: 127.910,65 €) handelt es sich um 7 Beteiligungsunternehmen und um die Beteiligung an der Münchner Bürgerstiftung, für die seitens des Hoheitsbereichs der LHM jeweils ein direkter Anteilsbesitz von weniger als 50% vorliegt.

Für den (Teil-)Konzern **Stadtwerke München GmbH** ist ein Betrag i.H.v. 95.492.637,97 € (Vorjahr: 155.482.323,58 €) ausgewiesen. Nach dem Anlagenspiegel werden im Konzernabschluss der Stadtwerke München GmbH „übrige Beteiligungen“ zum 31.12.2022 mit einem Restbuchwert i.H.v. 95.494 T€ bilanziert. Die Differenz von 1,3 T€ ergibt sich aus einer Rundungsdifferenz, da der

Anlagenspiegel der SWM in T€ veröffentlicht wird. Im Vergleich zum Vorjahr hat sich die Position um 60,0 Mio. € reduziert. Die Verminderung der Position resultiert aus der Änderung des Konsolidierungskreises der SWM, da die Beteiligung (Aneo Roan Vind Holding AS) erstmalig nach der Equity-Methode bilanziert wurde (siehe dazu auch Ausführungen unter Ziffer 13.11.2).

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

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 €¹³⁹ sowie der Stadtgüter München i.H.v. 6.393,56 €¹⁴⁰. Diese werden in den Einzelabschlüssen der beiden Eigenbetriebe in identischer Höhe ausgewiesen.

Prüfungsergebnisse

- Im konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2022 sind in der Position „Sonstige Beteiligungen“ i.H.v. 95.630.942,18 € (Vorjahr: 155.620.627,79€) ausgewiesen. Die Position hat sich im Vergleich zum Vorjahr um 60,0 Mio. € (-38,6%) vermindert. Die Minderung betrifft ausschließlich den (Teil-)Konzern Stadtwerke München GmbH.
- Für den Hoheitsbereich der LHM (Kernverwaltung) wurden für 8 Beteiligungen 127.910,65 € (Vorjahr: 127.910,65 €) ausgewiesen. Für diese Beteiligungen liegt ein direkter Anteilsbesitz von weniger als 50% vor. Die ausgewiesenen Beträge entsprechen dem Ausweis im Einzelabschluss der Kernverwaltung.
- Der für den Teil-Konzern Stadtwerke München in der Position genannte Betrag i.H.v. 95.492.637,97 € entspricht dem (Teil-)Konzernabschluss bilanzierten Beteiligungsbuchwerten und mit einer geringen Abweichung von 1,3 T€ dem im Konzernanlagenspiegel der SWM ausgewiesenen Restbuchwert i.H.v. 95.494 T€. Der Rückgang der Position um 60,0 Mio. € im Vergleich zum Vorjahr wird im Konsolidierungsbericht mit der Änderung des Konsolidierungskreises für den (Teil-)Konzern Stadtwerke München begründet, wonach die Beteiligung (Aneo Roan Vind Holding AS) erstmalig nach der Equity-Methode bilanziert wurde. Damit wurde die betroffene Beteiligung der SWM nicht mehr unter der Position „Sonstige Beteiligungen“, sondern unter der Position „Anteile an assoziierten Unternehmen“ ausgewiesen. Der Rückgang der Position ist insofern nachvollziehbar.
- 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.

¹³⁹ Beim Eigenbetrieb Münchner Stadtentwässerung handelt es sich um die 8%-Beteiligung an der aquabench GmbH.

¹⁴⁰ Beim Eigenbetrieb Stadtgüter München handelt es sich um verschiedene Genossenschaftsanteile.

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 31.12.2022 eine Eigenkapitalübersicht aufgestellt und diese dem Konsolidierungsbericht (Seite 126) als Anlage beigefügt. Aufgrund der geänderten Meldedaten von it@M (eingespielt am 25.03.2024) und der nachfolgend erneut ausgeführten maschinellen Schuldenkonsolidierung (ausgeführt am 03.04.2024) ergaben sich Änderungen in der Eigenkapitalübersicht. Im Feststellungsbeschluss vom 28.11.2024 wurde die geänderte Eigenkapitalübersicht zum 31.12.2022 bekanntgegeben, die zusätzlich die Stände der Eigenkapitalpositionen zum Beginn des Konzerns am 01.01.2018 enthält. Die geänderte Eigenkapitalübersicht ist dem Bericht als Anlage 3 beigefügt.

	Kommune							Minderheitsgesellschafter			Gesamteigenkapital	
	Allgemeine Rücklage (Nettoposition)	Rücklagen aus nicht ertrags-wirksam aufzulösenden Zuwendungen	Erwirtschaftetes Gesamteigenkapital ¹				Eigenkapital der Kommune	Minderheitenkapital	Kumuliertes übriges Konzernergebnis ³	Eigenkapital der Minderheitsgesellschafter		
			Ergebnisrücklage	Ergebnisvortrag	Gesamtbilanzüberschuss/-fehlbetrag	Treuhandvermögen MGS ²						Kumuliertes übriges Konzernergebnis ³
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
Sonstige Einzahlungen in das Eigenkapital	0,00	0,00	198.593.377,79	0,00	0,00	0,00	0,00	198.593.377,79	0,00	0,00	0,00	198.593.377,79
Änderungen des Konsolidierungskreises	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	16.087.500,00	0,00	16.087.500,00	16.087.500,00
Übrige Veränderungen	34.095.895,87	0,00	444.263.035,08	0,00	-486.060.811,66	-1.077.774,40	9.507.002,97	727.347,86	43.825.799,72	0,00	43.825.799,72	44.553.147,58
Gesamtjahresergebnis	0,00	0,00	0,00	0,00	274.810.711,44	0,00	0,00	274.810.711,44	10.248.249,25	0,00	10.248.249,25	285.058.960,69
Übriges Gesamtergebnis	0,00	0,00	-22.613.196,34	0,00	0,00	0,00	0,00	-22.613.196,34	0,00	0,00	0,00	-22.613.196,34
Gesamtergebnis	0,00	0,00	-22.613.196,34	0,00	274.810.711,44	0,00	0,00	252.197.515,10	10.248.249,25	0,00	10.248.249,25	262.445.764,35
Stand am 31.12.2022	7.276.192.610,09	0,00	9.452.331.736,21	0,00	274.810.711,44	9.565.384,60	9.507.002,97	17.022.407.445,31	285.409.035,94	0,00	285.409.035,94	17.307.816.481,25
Stand am 01.01.2018	7.292.213.481,93	0,00	7.871.342.441,38	0,00	0,00	117.258.865,73	0,00	15.280.814.789,04	141.369.666,56	0,00	141.369.666,56	15.422.184.455,60

Werte in Euro.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben zunächst formal geprüft, ob die Eigenkapitalübersicht der Mustervorlage „Eigenkapitalübersicht nach DRS 7“ des Konsolidierungsleitfadens entspricht.

Im Weiteren haben wir die in der Eigenkapitalübersicht genannten Werte der Positionen nachvollzogen. Für die Prüfung haben wir die vorgelegte Dokumentation der Stadtkämmerei „Erläuterung EK-Spiegel 2022_Rev.-Amt.xlsx“ und „EK-Spiegel 2022_Stand 22.04.2024.xlsx“ herangezogen. Den Stand zum 31.12.2022 haben wir mit den in der konsolidierten Vermögensrechnung in der Fassung des Feststellungsbeschlusses vom 28.11.2024 veröffentlichten Werten der Position Eigenkapital abgeglichen.

– Formaler Aufbau der Eigenkapitalübersicht 2022

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. Die Spalte „Jahresüberschuss/-fehlbetrag“ wurde zu „Gesamtbilanzüberschuss/-fehlbetrag“ geändert. Unter der Eigenkapitalübersicht sind vier Fußnoten erläutert. Zwei von ihnen entsprechen den Fußnoten in der Mustervorlage. Eine dritte gibt zutreffend die erstmalige Nutzung der Spalte „Kumuliertes übriges Konzernergebnis“ für die bei der Kapitalkonsolidierung im SWM-Teilkonzern bei der Erstkonsolidierung im Jahr 2022 des Teilkonzerns SWM Wind Havelland Holding GmbH & Co. KG (mit einem wesentlichen Tochterunternehmen) entstandenen passiven Unterschiedsbetrag und dessen geplante Auflösung wieder. Eine vierte erläutert die eingefügte Spalte für das „Treuhandvermögen MGS“.

– Nachvollziehen der Werte in der Eigenkapitalübersicht 2022

Wir konnten die Entwicklung für die einzelnen Positionen vom Anfangsbestand am 31.12.2021/01.01.2022 bis zum Endbestand am 31.12.2022 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. 59 ff.) und der Antworten auf Nachfragen bei der Stadtkämmerei nachvollziehen.

Die in der Eigenkapitalübersicht ausgewiesenen Endbestände zum 31.12.2022 waren für alle Positionen übereinstimmend mit den in der konsolidierten Vermögensrechnung zum 31.12.2022 in der Fassung des Feststellungsbeschlusses ausgewiesenen Werten für das Eigenkapital.

In der Spalte „**Allgemeine Rücklage (Nettoposition)**“ (gesamt +34.095.895,07 € auf 7.276.192.610,09 €) zeigten sich in der Eigenkapitalübersicht folgende Sachverhalte:

- In den „**Übrigen Veränderungen**“ (+34.095.895,07 €): Die „Übrigen Veränderungen“ betreffen den LHM-Hoheitsbereich und resultieren i.H.v. -575.827,69 € aus Korrekturen der Eröffnungsbilanz, i.H.v. 34.007.125,78 € aus der unterjährigen Bereinigung von PKF-Guthaben (im Forderungsbereich) aus dem Altverfahren und i.H.v. 664.597,35 € aus Buchungen zur Abwicklung des Treuhandvermögen MGS (eingespielt auf Kontierungsebene 00).

In der Spalte „**Ergebnisrücklage**“ (gesamt +620.243.216,53 € auf 9.452.331.736,21 €) zeigten sich in der Eigenkapitalübersicht folgende Sachverhalte:

- In den „Sonstigen Einzahlungen in das Eigenkapital“ steht das positive Ergebnis 2022 i.H.v. 198.593.377,79 €, das beim (Teil-)Konzern SWM nach der Ergebnisabführung der SWM an die LHM (74.082.493,26 €) verblieben war und hier als vollständig verwendet dargestellt ist (eingespielt auf Kontierungsebene 00).^{141,142} Die 74.082.493,26 € der Ergebnisabführung der SWM gingen in die Finanzergebniseliminierung ein.¹⁴³
- Bei den „**Übrigen Veränderungen**“, zusammen 444.263.035,08 €, spielte der als Ergebnisverwendung hierhin umgebuchte Gesamtbilanzüberschuss des Konzerns LHM des Jahres 2021 (486.060.811,66 €) die größte Rolle. Der übrige Betrag i. H. v. -41.797.776,58 € betrifft i.H.v. -50.465.966,23 € Sonstige Veränderungen im Konzern-Eigenkapital der SWM, die dort zu den Nicht beherrschenden Anteilen (siehe nachfolgend die Position Minderheitenkapital – Übrige Veränderungen) umgebucht wurden, sowie i.H.v. 101.897,70 € den LHM-Hoheitsbereich. Der Teilbetrag des LHM-Hoheitsbereichs ergibt sich aus Korrekturen der dortigen Eröffnungsbilanz, die bereits Auswirkungen auf Ergebnisrechnungen von Folgejahren hatten (beide Buchungen eingespielt auf Kontierungsebene 00).

¹⁴¹ Auf Grundlage eines Gewinnabführungsvertrags wurde das Jahresergebnis 2022 der Stadtwerke München GmbH an den Betrieb gewerblicher Art U-Bahnbau und -verpachtung abgeführt. Belegnummer 100000000729/2022 i.H.v. 74.082.493,26 € ist die Gewinnabführung, gebucht in der Kontierungsebene 10 mit Belegart 251.

¹⁴² Der Gewinn 2022 im (Teil-)Konzern SWM beläuft sich unter Zugrundelegung des ausgewiesenen Betrages i.H.v. 198.593.377,79 € und der neutralisierten Ausschüttung an die LHM i.H.v. 74.082.493,26 € auf 272.675.871,05 €.

¹⁴³ Belegnummer 25000002091/2022, gebucht in Kontierungsebene 20 mit Belegart 540.

Des Weiteren ergaben sich auf Kontierungsebene 10 weitere 235.321,14 €, die bei den Markthallen München 2022 aus einer Grundstücksübertragung aus dem LHM-Hoheitsbereich stammen und bei den Markthallen München in einer Erhöhung der Allgemeinen Rücklage resultierten. Der Betrag wurde erfolgsneutral auf die Ergebnismrücklagen umgebucht.¹⁴⁴ Auf Kontierungsebene 20 wurde eine Rückstellung i.H.v. 8.330.971,10 € von it@M gegenüber den Stadtwerken München GmbH erfolgsneutral ausgebucht (nähere Ausführung dazu siehe Ziffer 13.8.3 des Berichts). Eine Kommentierung hierzu im Konsolidierungsbericht oder als Fußnote zur Eigenkapitalübersicht ist nicht erfolgt.

- Beim **übrigen Gesamtergebnis** sind 3 Posten zusammengefasst: Die bei der SWM erzielten Währungsergebnisse werden gezeigt (**-21.307.429,66 €**; eingespielt auf Kontierungsebene 00) und der Ausgleichsposten aus der Währungsumrechnung ausländischer Gesellschaften (**-2.070.143,43 €**)¹⁴⁵, der die im (Teil-)Konzern SWM angefallenen latenten Steuern auf 23.074.373,74 € reduziert. Als dritter Posten sind hier und nicht erläutert (zum Beispiel mit Davon-Vermerk wegen Konsolidierung at equity) die anteiligen Währungsergebnisse bei der Messe München GmbH (**764.376,75 €**) einbezogen.¹⁴⁶ Zusammen nimmt damit die Ergebnismrücklage 2022 ab: **-22.613.196,34 €**.

In der **Spalte Gesamtbilanzüberschuss** wurde der Vorjahreswert (486.060.811,66 €) mit den **übrigen Veränderungen** in die Ergebnismrücklage umgebucht und in der Zeile **Gesamtjahresergebnis** der Wert 2022 eingestellt (**274.810.711,44 €**). Im veröffentlichten Jahresabschluss 2022 lautet das Gesamtjahresergebnis auf 281.300.185,96 € (siehe hierzu Ausführungen unter Ziffer 8 des Berichts).

In der **Spalte Treuhandvermögen MGS** ist unter den **übrigen Veränderungen** der im Einzelabschluss der LHM bereits bereinigte Wert der Abnahme, im engeren Sinn die Rückführung des Treuhandvermögens an die LHM, zu sehen (**-1.077.774,40 €**).

In der **Spalte Kumuliertes übriges Konzernergebnis (9.507.002,97 €)** weist die Eigenkapitalübersicht den bei der Kapitalkonsolidierung im SWM-Teilkonzern bei der Erstkonsolidierung im Jahr 2022 des Teilkonzerns SWM Wind Havelland Holding GmbH & Co. KG (mit einem wesentlichen Tochterunternehmen) unter Anwendung der Neubewertungsmethode entstandenen passiven Unterschiedsbetrag aus. Damit wird im Eigenkapital erstmals ein Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung gezeigt. Er soll gemäß Erläuterung über die beabsichtigte Restlaufzeit von 4 Jahren des in den beiden Gesellschaften realisierten Windparks linear und korrespondierend abgeschrieben werden.

In der **Spalte Minderheitsgesellschafter – Minderheitenkapital** ist in den **Änderungen des Konsolidierungskreises** der Wert des (Teil-)Konzernabschlusses SWM für die Änderung ihres Konsolidierungskreises (**16.087.500,00 €**) übernommen worden. Wir haben diesen Wert nicht geprüft.¹⁴⁷

- In den **übrigen Veränderungen** (43.825.799,72 €) werden die sonstigen (und übrigen) Veränderungen beim (Teil-)Konzern SWM gezeigt (43.876.799,72 €)¹⁴⁸, vermindert um die Ausschüttung an die Minderheitsgesellschafterin im (Teil-)Konzern GEWOFAG Holding GmbH

¹⁴⁴ Belegnummer 100000000763/2022, gebucht mit der Belegart 260.

¹⁴⁵ Belegnummer 100000000760/2022 i.H.v. -2.070.143,43 €, 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 23,074 Mio. €. In der GuV des (Teil-)Konzerns werden 25,145 Mio. € Aufwand aus latenten Steuern gezeigt. Bei der Nachbuchung i.H.v. -2,070 Mio. € handelt es sich nach Aussage der SWM-Konzernbuchhaltung um Effekte aus der Währungsumrechnung ausländischer Gesellschaften. – Wir haben diesen Posten nicht geprüft.

¹⁴⁶ Belegnummer 300000000232/2022, gebucht in der Kontierungsebene 30 mit Belegart 720.

¹⁴⁷ Ausführungen zum Prüfungsumfang des konsolidierten Jahresabschlusses siehe Ziffer 2 des Berichts.

¹⁴⁸ Aus der „Ergebnismrücklage“ beim Teilkonzern Stadtwerke München GmbH zu den „Nicht beherrschende Anteilen – Sonstige Veränderungen“ umgliederte 50.465.966,23 €, wovon beim Teilkonzern Stadtwerke München GmbH 50.258.075,86 € bei den „Nicht beherrschenden Anteilen vor Eigenkapitaldifferenz aus Währungsumrechnung und Jahresergebnis“ und 207.890,37 € bei den „Auf nicht beherrschende Anteile entfallende Eigenkapitaldifferenz aus Währungsumrechnung“ ausgewiesen sind, sowie zuzüglich der beim Teilkonzern Stadtwerke München GmbH bei den „Nicht beherrschenden Anteilen“ unter „Übrige Veränderung nicht beherrschender Anteile“ ausgewiesenen -6.589.166,51 €. Wir haben diese Werte nicht geprüft.

(-51.000,00 €).

- Beim **Gesamtjahresergebnis (10.248.249,25 €)** wird ein Anteil in Höhe von 8.993.862,61 € aus dem (Teil-)Konzern SWM und 1.254.386,64 € aus dem (Teil-)Konzern GEWOFAG Holding GmbH gezeigt. Beide Werte wurden aus den (Teil-)Konzernabschlüssen übernommen und von uns nicht geprüft.¹⁴⁹

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat gemäß § 88 KommHV-Doppik richtigerweise eine Eigenkapitalübersicht erstellt und diese dem konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2022 beigelegt.
- 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 (31.12.2021) über die Veränderungen des Jahres 2021 bis zum Endbestand (31.12.2022) rechnerisch nachvollziehbar. Auch die Zeilensummen wurden zutreffend gebildet.
- Das Gesamteigenkapital zum 31.12.2022 für den Konzern LHM wird in der Eigenkapitalübersicht und in der konsolidierten Vermögensrechnung unter „Passiva A. Eigenkapital“ übereinstimmend mit 17.307.816.481,25 € angegeben. Auch die übrigen Positionen in der Eigenkapitalübersicht (Stand 31.12.2022) sind übereinstimmend mit dem Ausweis in der konsolidierten Vermögensrechnung zum 31.12.2022.
- Im Feststellungsbeschluss vom 28.11.2024 wird - wie vom Revisionsamt empfohlen - unter der Eigenkapitalübersicht 2022 zu Informationszwecken der Stand des Eigenkapitals zum Beginn des Konzerns am 01.01.2018 ausgewiesen. Seit Konzernbeginn hat sich das Gesamteigenkapital von 15,422 Mrd. € auf 17,308 Mrd. € erhöht.

15 Kapitalflussrechnung

Der konsolidierte Jahresabschluss ist um eine Kapitalflussrechnung zu ergänzen (Art. 102a Abs. 3 GO i.V.m. § 88 Satz 2 KommHV-Doppik). Auf die Kapitalflussrechnung findet der Deutsche Rechnungslegungsstandard Nr. 2 (DRS 2) entsprechend Anwendung (§ 89 KommHV-Doppik). Dem Konsolidierungsleitfaden Bayern ist die zugehörige Gliederung der Kapitalflussrechnung nach DRS 2 (Mustervorlage) als Anlage 5 beigelegt ([Tz. 110 Konsolidierungsleitfaden Bayern](#)).

Die Stadtkämmerei hat für den konsolidierten Jahresabschluss zum 31.12.2022 eine Kapitalflussrechnung aufgestellt und diese im Konsolidierungsbericht (Seite 14) veröffentlicht. Aufgrund der geänderten Meldedaten von it@M (eingespielt am 25.03.2024) und der nachfolgend erneut ausgeführten maschinellen Schuldenkonsolidierung (ausgeführt am 03.04.2024) ergaben sich Änderungen in der Eigenkapitalübersicht. Im Feststellungsbeschluss vom 28.11.2024 wurde sich die geänderte Kapitalflussrechnung zum 31.12.2022 bekanntgegeben. Die geänderte Kapitalflussrechnung ist dem Bericht als Anlage 4 beigelegt.

¹⁴⁹ Ausführungen zum Prüfungsumfang des konsolidierten Jahresabschlusses siehe Ziffer 2 des Berichts.

Ein- und Auszahlungsarten		Ergebnis des Haushaltsjahres 2021	Ergebnis des Haushaltsjahres 2022	Veränderung
		Tsd. EURO	Tsd. EURO	Tsd. EURO
1	Periodenergebnis vor außerordentlichen Posten	472.671,8	474.580,8	1.909,0
2	+/- Abschreibungen/Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens	1.183.080,0	1.389.237,4	206.157,4
3	+/- Zunahme/Abnahme der Rückstellungen	330.285,0	534.790,4	204.505,4
4	+/- Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen/Erträge	27.817,3	-6.242,7	-34.060,0
5	+/- Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens	-28.586,8	-23.754,0	4.832,8
6	+/- Zunahme/Abnahme der Vorräte, der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Aktiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind	902.241,8	628.279,1	-273.962,7
7	+/- Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Passiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind	807	-1.986,54	-2.793,9
8	+/- Ein- und Auszahlungen aus außerordentlichen Posten			
9	= Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit (= Summe aus 1 bis 8)	2.404.434,1	1.398.717,8	-1.005.716,3
10	Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens	168.983,7	248.168,0	79.181,3
11	- Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen	-2.760.338,7	-2.658.074,9	102.263,8
12	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des immateriellen Anlagevermögens	1.357,9	2.172,0	814,1
13	- Auszahlungen für Investitionen in das immaterielle Anlagevermögen	-149.200,8	-93.300,6	55.900,2
14	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Finanzanlagevermögens	217.616,3	488.654,4	271.038,1
15	- Auszahlungen für Investitionen in das Finanzanlagevermögen	-339.863,3	-92.950,6	246.912,7
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 kurzfristigen Finanzdisposition	0,0	0,0	0,0
19	- Auszahlungen aufgrund von Finanzmittelanlagen im Rahmen der kurzfristigen Finanzdisposition	0,0	0,0	0,0
20	= Cashflow aus der Investitionstätigkeit (= Summe aus 10 bis 19)	-2.861.441,9	-2.105.331,7	756.110,2
21	Einzahlungen aus Eigenkapitalzuführungen	49.767,8	-21.076,1	-70.843,9
22	- Auszahlungen an Unternehmenseigner und Minderheitsgesellschafter	44.390,7	70.161,5	25.770,8
23	+ Einzahlungen aus der Begebung von Anleihen und der Aufnahme von (Finanz-)Krediten	121.720,4	1.291.783,0	1.170.062,6
24	- Auszahlungen aus der Tilgung von Anleihen und (Finanz-)Krediten	-202.733,9	-60.609,4	142.124,5
25	= Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit (= Summe aus 21 bis 24)	13.145,0	1.280.259,0	1.267.114,0
26	= Zahlungswirksame Veränderung des Finanzmittelfonds (Summe aus 9, 20, 25)	-443.862,8	573.645,1	1.017.507,9
27	+/- Wechselkurs-, konsolidierungskreis- und bewertungsbedingte Änderungen des Finanzmittelfonds	0,0	0,0	0,0
28	+ Finanzmittelfonds am Anfang der Periode	1.416.386,3	972.523,5	-443.862,8
29	= Finanzmittelfonds am Ende der Periode (= Summe aus 26 bis 28)	972.523,5	1.546.168,6	573.645,1

Der konsolidierte Jahresabschluss ist um eine Kapitalflussrechnung zu ergänzen (Art. 102a Abs. 3 GO i.V.m. § 88 Satz 2 KommHV-Doppik). Nachdem für 2018 eine Ausnahmegenehmigung der Regierung von Oberbayern vorlag, wurde für den konsolidierten Jahresabschluss 2019 erstmalig die Kapitalflussrechnung erstellt. Die geänderte 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.

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. Der Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit wird nach der indirekten Methode entwickelt, indem das Ergebnis der konsolidierten Ergebnisrechnung um nicht zahlungswirksame Ergebnisbestandteile bereinigt und um nicht erfolgswirksame Zahlungsströme ergänzt wird (Tz. 110 i.V.m. **Anlage 5 zum Konsolidierungsleitfaden Bayern**). Die Cashflows aus der Investitions- und Finanzierungstätigkeit sind nach der direkten Methode darzustellen (DRS 2, Tz. 29 und Tz. 33).

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

In der Finanzierungstätigkeit sind neben Zahlungsmittelzuflüssen wie Darlehensneuaufnahmen, empfangenen Zuwendungen und Beiträgen auch Auszahlungen für Tilgungsleistungen und Zinsaufwendungen enthalten. Ein negativer Saldo zeigt, in welcher Höhe liquide Mittel den anderen Bereichen (Cashflows aus laufender und investiver Tätigkeit) zur Tilgung entzogen wurden. Bei einem positiven Saldo wird deutlich, wie viele Finanzierungsmittel dem laufenden Geschäft bzw. den Investitionen zugeflossen sind.

In der Kapitalflussrechnung zum 31.12.2022 wird ausgehend von einem Periodenergebnis i.H.v. 474.580,8 T€ (Vorjahr: 472.671,8 T€) (Zeile 1) ein Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit i.H.v. 1.398.717,8 T€ (Vorjahr: 2.404.434,1 T€) (Zeile 9) und ein Cashflow aus der Investitionstätigkeit i.H.v. -2.105.331,7 T€ (Vorjahr: -2.861.441,9 T€) (Zeile 20) ausgewiesen. Der Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit beträgt 1.280.259,0 T€ (Vorjahr: 13.145,0 T€) (Zeile 25).

Nach dem Ausweis in der Kapitalflussrechnung ergibt die Summe der Cashflows aus laufender Geschäfts-, Investitions- und Finanzierungstätigkeit für das Jahr 2022 eine Zunahme der Finanzmittel um 573.645,1 T€ (Vorjahr: -443.862,8 T€) (Zeile 26). Der Finanzmittelfonds zum 01.01.2022 belief sich noch auf 972.523,5 T€ (Vorjahr: 1.416.386,3 T€) (Zeile 28). In Folge beläuft sich der Finanzmittelfonds zum 31.12.2022 auf 1.546.168,6 T€ (Vorjahr: 972.523,5 T€) (Zeile 29). Der Finanzmittelfonds entspricht dem Ausweis der Liquiden Mittel in der konsolidierten Vermögensrechnung.

nung. Im Vergleich zum Vorjahr hat sich der Finanzmittelfonds damit um 59,0% erhöht (Vorjahr: Verringerung um 31,3%). Der Grund hierfür ist im Konsolidierungsbericht (Seite 9) ausgeführt. Sie ergaben sich im Wesentlichen aus der Verminderung des Cashflows aus der laufenden Geschäftstätigkeit, dem zum Vorjahr gesunkenen Mittelabfluss aus der Investitionstätigkeit und dem gegenüber zum Vorjahr deutlich höheren Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit insbesondere aus der Aufnahme von (Finanz-)Krediten.

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

Vor der Korrektur des konsolidierten Jahresabschlusses betrug der Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit 1.398.323,6 T€, der Cashflow aus der Investitionstätigkeit -2.104.937,5 T€ und der Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit 1.280.259,0 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.

- 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 31.12.2022 in der Kapitalflussrechnung die Spalten „Ergebnis des Vorjahres“, „Ergebnis des Haushaltsjahres“ und „Unterschied“ (als Veränderung zum Vorjahr) angegeben.

- Nachvollziehen der Werte im Formblatt 9 „Daten Kapitalflussrechnung / Anlagevermögen“

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 10 Aufgabenträgern waren der Saldo aus Zu-/Abschreibungen für das Anlagevermögen in den Meldedaten übereinstimmend mit den im Formblatt 9 angegebenen Beträgen. Beim (Teil-)Konzern SWM war der Saldo aus Zu-/Abschreibungen für das Anlagevermögen in den Meldedaten um 48,831 Mio. € höher als der im Formblatt 9 genannte Betrag, der wiederum mit dem Saldo im Anlagenspiegel des (Teil-)Konzerns SWM identisch war. Des Weiteren wird im Anlagenspiegel der SWM eine Zuschreibung von 86,159 Mio. € ausgewiesen, die in den Meldedaten nicht nachvollzogen werden konnte. Diese Abweichungen lassen auf ein Zuordnungsproblem beim Kontenmapping schließen. Zur Klärung des Sachverhalts sollte die Stadtkämmerei mit der SWM eine Kontenklärung vornehmen. Beim (Teil-)Konzern GWG weicht der im Formblatt 9 angegebene Betrag um 1,309 Mio. € von den Meldedaten ab. Der im Formblatt 9 genannte Betrag entspricht den im Anla-

genspiegel genannten Abschreibungen des laufenden Jahres reduziert um die Abschreibungen auf Anlagenabgänge.

Beim Saldo aus dem Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Anlagevermögen ergab sich bei 5 Aufgabenträgern eine Abweichung zwischen den Meldedaten und den Angaben im Formblatt 9, die sich nach Richtigstellen eines Vorzeichenfehlers¹⁵⁰ durch die Stadtkämmerei insgesamt auf 53.868,33 € 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 4 Aufgabenträgern (GEWOFAG, it@M, MHM und SWM) ergab sich ein Rest-Delta von saldiert 6,2 Mio. €. Dabei handelte es sich um sonstige zahlungsunwirksame Vorgänge, die in Zeile 4 „Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen“ umgegliedert wurden. Die Behandlung der Differenzen ist rechnerisch nachvollziehbar.

Bei einem Aufgabenträger (SgM) waren die Einzahlungen aus dem Abgang von Sachanlagevermögen im Formblatt 9 mit -74,8 T€ falsch gemeldet worden. Der zutreffende Wert ergab sich durch Addition des entsprechenden Wertes aus der Kapitalflussrechnung des Aufgabenträgers (26 T€).

- 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. 1.398.717,8 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 3 und 6 bis 9) nachvollziehen. Dagegen ist in Zeile 4 „Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen und Erträge“ der Wert mit -6.242,7 T€ statt mit 3.393,0 T€ um 9.635,8 T€ zu niedrig und in Zeile 5 „Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens“ der Wert mit -23.754,0 T€ statt mit -33.389,0 T€ um 9.635,8 T€ zu hoch ausgewiesen. Die Abweichungen in diesen beiden Zeilen resultieren aus einem Vorzeichenfehler in der Nebenrechnung der Stadtkämmerei zur Ermittlung des Cashflows. Eine Auswirkung auf den Cashflow ergibt sich dadurch nicht.

Im Übrigen sind in Zeile 4 „Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen und Erträge“ - wie in den Vorjahren - die zahlungsunwirksamen Erträge aus der Auflösung der Sonderposten i.H.v. -129.080.252,36 € 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. 98.304.604,64 € 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.

¹⁵⁰ it@M hat mit dem Formblatt 9 als Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Sachanlagen fälschlicherweise -611.870,89 € (Gewinn) statt 611.870,89 € (Verlust) gemeldet.

Cashflow aus der Investitionstätigkeit

Wir konnten die rechnerische Richtigkeit des Cashflows aus der Investitionstätigkeit i.H.v. -2.105.331,7 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. 1.280.259,0 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. 98.304.604,64 € 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 Finanzierungscharakter [...], 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.“

Im Muster für die Kapitalflussrechnung (Anlage 5 zum Konsolidierungsleitfaden), dem das Gliederungsschema des DRS 2 zugrunde liegt, ist der Ausweis von Zuwendungen/Zuschüssen (Sonderposten) bisher nicht berücksichtigt. Diese Thematik wurde bei der Einführung des Neuen Kommunalen Rechnungswesens zur Ausgestaltung der Kapitalflussrechnung auf Grundlage des DRS 2 im Rahmen einer Fallstudie aufgegriffen. In dem im Internet abrufbaren Bericht zur Fallstudie wurde dazu ausgeführt: „Die Sonderposten stellen generell eine kommunale Besonderheit dar, die in der Standardgliederung des DRS 2 nicht berücksichtigt sind. Deshalb wurde die Gliederung um die Position Nr. 25 „Einzahlungen für Sonderposten für Zuwendungen, Beiträge und Gebühren“ erweitert. Den Angaben im Bericht ist zu entnehmen, dass die Einzahlungen (Position Nr. 25) aus der Veränderung der Bilanzposition Sonderposten unter Berücksichtigung der Auflösung der Sonderposten und nachträglicher Korrekturen ermittelt wurden. Die Erträge aus der Auflösung von Sonderposten wurden in die Position Nr. 4 „Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen/Erträge“ des DRS 2 einbezogen.“

Das Mindestgliederungsschema des DRS 21 „Kapitalflussrechnung“, der den DRS 2 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 Erhöhung des Finanzmittelfonds zum 31.12.2022 ist zutreffend mit 59% genannt.

Für die Bewertung des konsolidierten Jahresabschlusses unter dem Gesichtspunkt der dauernden Leistungsfähigkeit wurde der konsolidierte Jahresabschluss 2022 unter Gliederungspunkt D) um eine Kapitalflussrechnung ergänzt.

Prüfungsergebnisse

- Die Stadtkämmerei hat zum 31.12.2022 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 31.12.2022 sind wie im Muster vorgesehen die Spalten „Ergebnis des Vorjahres“ und „Veränderung zum Vorjahr“ enthalten.
- 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 48,8 Mio. € und eine im Anlagenspiegel der SWM ausgewiesene Zuschreibung i.H.v. 86,2 Mio. € nicht nachvollzogen werden konnte. Auch beim Saldo aus dem Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens ergab sich bei 5 Aufgabenträgern eine Abweichung zwischen den Meldedaten und den Angaben im Formblatt 9, die sich insgesamt auf 53.868,33 € € 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 beigelegt ist.
- Der Finanzmittelfonds am Ende der Periode (31.12.2022) 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 31.12.2022 bzw. dem des Vorjahresstichtags.

- Wir konnten die in der Kapitalflussrechnung ausgewiesenen Cashflows aus laufender Geschäftstätigkeit i.H.v. 1.398.717,8 T€, aus der Investitionstätigkeit i.H.v. -2.105.331,7 T€ sowie aus der Finanzierungstätigkeit i.H.v. 1.280.259,0 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. Dies hat zur 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 Finanzierungstätigkeit 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 31.12.2022 wurde im Finanzausschuss am 28.11.2023 und in der Vollversammlung des Stadtrats vom 29.11.2023 bekannt gegeben. Der Konsolidierungsbericht 2023 ist auf den Seiten 15 ff. der Bekanntgabe veröffentlicht.

Beurteilungsgrundlagen

Der konsolidierte Jahresabschluss ist [...] durch einen Konsolidierungsbericht zu erläutern (Art. 102a Abs. 3 GO).

Prüfungshandlungen und Vorgehensweise

Das Revisionsamt hat formal geprüft, ob bei der Erstellung des Konsolidierungsberichts die Grundsätze ordnungsgemäßer Berichterstattung eingehalten wurden. Eine inhaltliche Beurteilung ist an dieser Stelle nicht erfolgt.

Prüfungsergebnisse

Der Konsolidierungsbericht 2022 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 2022 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 GO¹⁵¹, 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).

¹⁵¹ 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.

3. einen Ausblick auf die künftige Entwicklung, insbesondere bestehend aus
- Angaben über Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss der Konsolidierungsperiode eingetreten sind,
 - Angaben über die erwartete Entwicklung wesentlicher Rahmenbedingungen, insbesondere über die finanziellen und wirtschaftlichen Perspektiven und Risiken, und
 - Angaben über die wesentlichen Ziele und Strategien
- (§ 90 Abs. 1 Nr. 3 KommHV-Doppik).

Nach § 86 Abs. 2 KommHV-Doppik sind im Anhang ferner anzugeben:

- Nr. 1. die auf die Posten der Ergebnisrechnung und der Vermögensrechnung angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden,
- Nr. 2. Abweichungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden samt Begründung; deren Einfluss auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage ist gesondert darzustellen,
- Nr. 3. Erläuterungen zu den Positionen „Sonderposten“ und „Rückstellungen“, sofern es sich um wesentliche Beträge handelt,
- Nr. 15. die Zahl der im Haushaltsjahr durchschnittlich beschäftigten Beamten und Arbeitnehmer.

Vorgehensweise bei der Prüfung

Wir haben geprüft, ob die nach § 90 Abs. 1 KommHV-Doppik vorgeschriebenen Komponenten im Konsolidierungsbericht 2022 enthalten sind.

Die Angabe zu den Beschäftigtenzahlen für das Geschäftsjahr 2022 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)

- Unter dem Gliederungspunkt C) Konsolidierte Ergebnisrechnung Zeile 25 „+/- Entnahmen aus/Zuführung zu Rücklagen“ (Spalte LHM-Hoheit) ist nicht erläutert, dass es sich bei dem ausgewiesenen Betrag um die Korrektur des Jahresergebnisses der nicht rechtsfähigen Stiftungen handelt.
- 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 84% der ordentlichen Gesamterträge) und die 4 größten Aufwandspositionen (Anteil 93% der ordentlichen Gesamtaufwendungen) betragsmäßig genannt.
- Die Kennzahlen zur Vermögenslage und zur Ertragslage konnten vom Revisionsamt rechnerisch nachvollzogen werden. In diesem Jahr wurden die angegebenen Kennzahlen um die Sach- und Dienstleistungsquote erweitert. Mit Ausnahme der Sach- und Dienstleistungsquote sind die Formeln zur Berechnung der Kennzahlen und deren Erläuterung im Glossar enthalten.
- 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. Diese Vorgaben wurden nicht von allen nachgeordneten Aufgabenträgern durchgängig umgesetzt.

Die Gesamtbeträge der einzelnen Positionen im Konsolidierungsbericht stimmen mit den in der Vermögens- bzw. in der Ergebnisrechnung ausgewiesenen Werten überein und konnten vom Revisionsamt rechnerisch nachvollzogen werden.

- Im Konsolidierungsbericht sind unter Gliederungspunkt E.1) Ziffer 3 die außerbilanziellen Verpflichtungen erläutert. Eine Bewertung der damit verbundenen Risiken hinsichtlich der Sicherstellung der dauernden Leistungsfähigkeit ist nicht erfolgt.
- Im Konsolidierungsbericht sind unter Gliederungspunkt E.1) Ziffer 4 wesentliche gesellschaftsrechtliche Vorgänge erläutert.
- 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 Margin-Zahlungen resultiert, die sich im Zusammenhang mit der vorgenommenen Absicherung gegen Preis-, Zins- und Währungsrisiken ergeben. Weiter wird ausgeführt, dass diesen aber auch erhaltene Margin-Zahlungen gegenüberstehen, die in der Position „Sonstige Verbindlichkeiten“ ausgewiesen werden. Die Stadtkämmerei hat im Glossar neu einen erläuternden Hinweis zu Variation Margin aufgenommen. Danach fallen Variation Margins an, wenn – wie in der Energiewirtschaft üblich – bare Sicherheitsleistungen für den Handel an der Börse (im Wesentlichen von Strom, Gas, CO₂ und Kohle) als Garantie zu hinterlegen sind.
- Unter Gliederungspunkt 6.2 „Ordentliche Gesamtaufwendungen“ ist bei der Aufwandsposition „Bilanzielle Abschreibungen“ die Abschreibungsminderung beim LHM-Hoheitsbereich im Zusammenhang mit der Zwischenergebniseliminierung fälschlicherweise mit 1,1 Mio. € statt mit 569 T€ benannt.
- Unter Gliederungspunkt 6.5 „Gesamtbilanzüberschuss“ ist beim „Ergebnisvortrag“ fälschlicherweise ausgeführt, der Gesamtbilanzüberschuss 2021 „in Höhe von 483.784.523,47 €“ sei „vollständig mit den Gewinnrücklagen/Ergebnisrücklagen (vgl. Position 5.7.2)“ verrechnet worden. Die Ausführungen zu den Gewinnrücklagen/Ergebnisrücklagen finden sich unter Gliederungspunkt 5.7.2. Der Gesamtbilanzüberschuss 2021 belief sich – wie auch zusätzlich unter Gliederungspunkt 5.7.3 nachzulesen - tatsächlich auf 486.060.811,66 €.
- Der Konsolidierungsbericht enthält unter Gliederungspunkt E.1) Ziffer 7.2 einen Verweis auf die dem Konsolidierungsbericht beigegefügte 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 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 Alterszeit 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 2022 geleisteten Zuwendungen für Investitionen und Sonderposten, wenn von untergeordneter Bedeutung) 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 nicht in allen Fällen auf Basis von Durchschnittswerten, sondern teilweise auf Basis von Jahresendständen bzw. auf Basis von Vollzeitäquivalenten. Inwieweit fälschlicherweise auch Auszubildende in die Meldung der Beschäftigtenzahlen mit einbezogen wurden, konnte nicht abschließend geklärt werden. 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 2022 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 vorhanden. 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 2022 sind neben dem Konsolidierungsbericht eine Kapitalflussrechnung und eine Eigenkapitalübersicht beigelegt.
- Darüber hinaus sind dem konsolidierten Jahresabschluss 2022 als freiwillige Anlagen eine Übersicht der Beteiligungsverhältnisse der LHM, ein Glossar mit Begriffserläuterungen und ein Abkürzungsverzeichnis beigelegt.

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“. Daraus zu erwartende finanzielle und wirtschaftliche Chancen sind nicht dargestellt.

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 2022 Angaben zum nicht konsolidierten Beteiligungsbesitz gemäß § 90 Abs. 2 KommHV-Doppik enthalten sind.

Prüfungsergebnisse

- Der Konsolidierungsbericht enthält unter Gliederungspunkt E.1) Ziffer 7.2 einen Verweis auf die dem Konsolidierungsbericht beigelegte 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 30.06.2023 dargestellt.

17 IT-Prüfung

Im Rahmen der Prüfung des Konzernabschlusses 2022 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. 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.

Da die Zusammenführung aller Einzelabschlüsse der LHM und deren einzubeziehenden 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 2022 wurde dazu das Konsolidierungssystem ausgewählt.

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.

57 weitere Benutzer haben neben den Superusern 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 die Berechtigung haben.

57 weitere Benutzer haben 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. Die Berechtigung darf nur Superusern und Basisadministratoren zugeordnet werden.

In ihrer Stellungnahme teilte die Stadtkämmerei mit, dass die Empfehlungen umgesetzt werden. Der Rechnungsprüfungsausschuss übernahm die Prüfungsergebnisse am 19.03.2024.

18 Stellungnahme der Stadtkämmerei

Die Stadtkämmerei hat die Prüfungsvorbehalte bereits aufgegriffen und steht im Austausch mit dem Revisionsamt. Ziel ist es, die Prüfungsvorbehalte vollständig auszuräumen. Allerdings muss darauf hingewiesen werden, dass einige Prüfungsvorbehalte erst ausgeräumt werden können, wenn derzeit noch unregelte Sachverhalte vom bayerischen Gesetzgeber geregelt werden. Bereits im Jahr 2019 hat eine Arbeitsgruppe doppisch buchender bayerischer Kommunen, an der die Landeshauptstadt München beteiligt ist, diese Sachverhalte aufgegriffen und an das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration mit der Bitte um Regelung gegeben. Ob und wann diese Regelungen kommen, ist leider immer noch offen.

Die Stellungnahmen der Stadtkämmerei zu den einzelnen Prüfungsvorhalten sind unter Ziffer 7 dieses Berichts ausgeführt.

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

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 2022 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 24.09.2024

Revisionsamt der Landeshauptstadt München

Konsolidierte Vermögensrechnung

Konsolidierte Vermögensrechnung (inkl. Anpassung IT@M)
zum 31.12.2022
Aktiva

Aktiva		HH-Jahr in Euro	Vorjahr in Euro
A.	Anlagevermögen	36.684.008.449,25	35.937.917.459,36
I.	Immaterielle Vermögensgegenstände	1.166.292.966,20	1.191.114.074,01
1.	Konzessionen, DV-Lizenzen, sonstige Rechte	117.590.454,71	105.431.920,51
2.	Geleistete Zuwendungen für Investitionen	880.488.395,23	893.260.976,39
3.	Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände	91.613.918,43	106.696.126,96
4.	Geschäfts- oder Firmenwert	76.600.197,83	85.725.050,15
II.	Sachanlagen	31.674.018.163,15	30.513.621.028,98
1.	Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	1.132.872.091,26	1.177.606.382,98
2.	Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	14.325.023.043,15	13.773.082.190,75
3.	Infrastrukturvermögen	6.397.892.903,40	6.606.830.248,36
4.	Bauten auf fremdem Grund und Boden	286.461.778,15	293.062.117,34
5.	Kunstgegenstände und Kulturdenkmäler	824.173.708,55	822.398.442,59
6.	Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	968.427.114,93	926.961.551,61
7.	Betriebs- und Geschäftsausstattung	491.866.323,70	502.353.782,17
8.	Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	7.247.301.200,01	6.411.326.313,18
III.	Finanzanlagen	3.843.697.318,90	4.231.437.870,56
1.	Anteile an verbundenen Unternehmen	313.510.094,77	338.796.510,70
2.	Anteile an assoziierten Unternehmen	844.237.359,61	1.011.297.587,25
3.	Sonstige Beteiligungen	95.630.942,18	155.620.627,79
4.	Ausleihungen	678.306.455,62	694.735.761,45
5.	Wertpapiere des Anlagevermögens	1.912.012.466,72	2.030.987.383,37
IV.	Besonderes Anlagevermögen - Treuhandvermögen (MGS)	1,00	1.744.485,81
B.	Umlaufvermögen	6.843.932.320,71	4.692.753.000,62
I.	Vorräte	551.255.734,42	502.482.851,92
1.	Roh-, Hilfs-, Betriebsstoffe, Waren	274.376.223,70	237.400.356,14
2.	Unfertige Erzeugnisse und Leistungen / fertige Erzeugnisse und Leistungen	238.556.671,60	237.241.316,53
3.	Grundstücke als Vorräte (unbebaute und bebaute)	36.837.565,51	25.850.469,48
4.	Sonstige Vorräte	1.217.582,75	1.264.897,45
5.	Geleistete Anzahlungen auf Vorräte	267.690,86	725.812,32
II.	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	4.720.370.889,58	3.006.152.919,57
1.	Öffentlich-rechtliche Forderungen und Forderungen aus Transferleistungen	735.570.892,02	556.420.376,18
2.	Privatrechtliche Forderungen	1.225.558.622,12	1.224.887.035,63
3.	Sonstige Vermögensgegenstände	2.447.015.656,56	903.909.744,27
4.	Besonderes Umlaufvermögen - Treuhandvermögen (MGS)	10.738.074,18	11.550.111,66
5.	Forderungen nach KHG	301.487.644,70	309.385.651,83
III.	Wertpapiere des Umlaufvermögens	26.137.090,99	211.593.770,37
IV.	Liquide Mittel	1.546.168.605,72	972.523.458,76
C.	Aktive Rechnungsabgrenzung	314.481.081,25	288.295.880,19
D.	Unselbständige Stiftungen (Aktiva)	381.613.522,64	387.336.789,12
E.	Ausgleichsposten nach KHG	24.769.459,11	24.652.983,11
F.	Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung	98.630,46	2.024.518,31
Summe Aktiva (Bilanzsumme)		44.248.903.463,42	41.332.980.630,71

Konsolidierte Vermögensrechnung (inkl. Anpassung IT@M)
zum 31.12.2022
Passiva

Passiva		HH-Jahr in Euro	Vorjahr in Euro
A.	Eigenkapital	17.307.816.481,25	16.786.136.691,53
I.	Allgemeine Rücklage (Nettoposition)	7.276.192.610,09	7.242.096.714,22
II.	Ergebnisrücklagen/Gewinnrücklagen	9.452.331.736,21	8.832.088.519,68
III.	Gesamtbilanzüberschuss	274.810.711,44	486.060.811,66
IV.	Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter	285.409.035,94	215.247.486,97
V.	Kapital - Treuhandvermögen (MGS)	9.565.384,60	10.643.159,00
VI.	Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung	9.507.002,97	0,00
B.	Sonderposten	3.910.083.834,20	3.811.779.229,56
I.	Sonderposten aus Zuwendungen	3.128.623.315,02	3.075.491.967,00
II.	Sonderposten aus Beiträgen und ähnlichen Entgelten	99.521.537,66	108.608.032,66
III.	Sonstige Sonderposten	366.893.532,27	375.778.479,53
IV.	Gebührenaussgleich	2.277.074,48	724.312,56
V.	Sonderposten aus Fördermitteln nach dem KHG	312.768.374,77	251.176.437,81
C.	Rückstellungen	10.767.749.860,08	10.232.959.444,90
I.	Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen	7.684.406.199,91	7.520.441.161,20
II.	Umweltrückstellungen	166.135.931,50	169.836.289,34
III.	Instandhaltungsrückstellungen	20.688.739,04	20.269.159,60
IV.	Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs und von Steuerschuldverhältnissen	366.373.932,72	380.510.434,86
V.	Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährverträgen und verwandten Rechtsgeschäften sowie an hängigen Gerichts- und Widerspruchsverfahren	26.064.367,98	27.762.356,66
VI.	Sonstige Rückstellungen	2.504.080.688,93	2.114.140.043,24
D.	Verbindlichkeiten	11.500.612.230,37	9.776.067.430,81
I.	Anleihen	119.962.442,35	120.964.580,63
II.	Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen	7.652.925.267,51	6.401.639.370,28
III.	Verbindlichkeiten aus Krediten zur Liquiditätssicherung	40.497.073,27	0,00
IV.	Verbindlichkeiten, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen	207.238,65	215.466,90
V.	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	662.555.063,60	734.299.709,63
VI.	Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	28.174.964,61	28.912.009,32
VII.	Sonstige Verbindlichkeiten	2.757.468.323,40	2.190.395.784,19
VIII.	Besondere Verbindlichkeiten - Treuhandvermögen (MGS)	2.654.753,69	3.874.339,65
IX.	Verbindlichkeiten nach dem KH-Finanzierungsrecht	236.167.103,29	295.766.170,21
E.	Passive Rechnungsabgrenzung	381.027.534,88	338.701.044,79
F.	Unselbständige Stiftungen (Passiva)	381.613.522,64	387.336.789,12
Summe Passiva (Bilanzsumme)		44.248.903.463,42	41.332.980.630,71

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

	Mio. Euro 31.12.2022	Mio. Euro 31.12.2021
Bürgschaften	408,1	451,2
Gewährleistungsverträge	11,7	12,0
Verpflichtungsermächtigungen	1.152,2	939,0
Sonstige Haftungsverhältnisse	1.472,4	1.487,4
Summe	3.044,4	2.889,6

Konsolidierte Ergebnisrechnung

Konsolidierte Ergebnisrechnung (inkl. Anpassung IT@M)
für das Jahr 2022

Ertrags- und Aufwandsarten		Ergebnis des Vorjahres 2021	Ergebnis des Haushaltsjahres 2022	Veränderung zum Vorjahr
		Euro	Euro	Euro
		1	2	3
1	Steuern und ähnliche Abgaben	5.232.724.520,32	5.273.276.035,48	40.551.515,16
2	+ Zuwendungen und allgemeine Umlagen	1.363.886.517,68	1.265.417.295,13	-98.469.222,55
3	+ Sonstige Transfererträge	349.114.609,48	421.616.310,15	72.501.700,67
4	+ Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	9.145.346.203,42	11.455.864.867,92	2.310.518.664,50
5	+ Auflösung von Sonderposten	120.545.319,38	129.080.252,36	8.534.932,98
6	+ Privatrechtliche Leistungsentgelte	796.306.729,80	863.332.082,96	67.025.353,16
7	+ Kostenerstattungen und Kostenumlagen	337.597.944,82	468.683.400,57	131.085.455,75
8	+ Sonstige ordentliche Erträge	966.381.844,61	1.204.875.038,95	238.493.194,34
9	+ Aktivierte Eigenleistungen	142.757.961,22	148.398.627,96	5.640.666,74
10	+/- Bestandsveränderungen	10.595.956,24	70.874.378,46	60.278.422,22
S1	= Ordentliche Gesamterträge (= Zeilen 1 bis 10)	18.465.257.606,97	21.301.418.289,94	2.836.160.682,97
11	- Personalaufwendungen	3.730.516.668,00	3.883.614.294,56	153.097.626,56
12	- Versorgungsaufwendungen	472.349.282,21	636.186.269,78	163.836.987,57
13	- Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	8.214.770.242,73	10.268.260.749,34	2.053.490.506,61
14	- Bilanzielle Abschreibungen	1.255.470.501,64	1.445.288.445,90	189.817.944,26
15	- Transferaufwendungen	2.995.203.427,39	3.128.157.731,21	132.954.303,82
16	- Sonstige ordentliche Aufwendungen	1.242.677.156,39	1.402.629.113,23	159.951.956,84
S2	= Ordentliche Gesamtaufwendungen (= Zeilen 11 bis 16)	17.910.987.278,36	20.764.136.604,02	2.853.149.325,66
S3	= Ergebnis der laufenden Geschäftstätigkeit (= Saldo S1 und S2)	554.270.328,61	537.281.685,92	-16.988.642,69
17	+ Finanzerträge	187.687.361,99	77.501.708,33	-110.185.653,66
18	+ Erträge aus assoziierten Aufgabenträgern	29.781.580,25	79.197.061,34	49.415.481,09
19	- Zinsen und sonstige Finanzaufwendungen	252.420.753,49	196.499.613,56	-55.921.139,93
20	- Aufwendungen aus assoziierten Aufgabenträgern	46.646.762,49	22.899.976,54	-23.746.785,95
S4	= Gesamtfinanzergebnis (= Saldo Zeilen 17 bis 20)	-81.598.573,74	-62.700.820,43	18.897.753,31
S5	= Ordentliches Gesamtergebnis (= S3 und S4)	472.671.754,87	474.580.865,49	1.909.110,62
21	+ Außerordentliche Erträge	2.280.508,18	1.435.991,92	-844.516,26
22	- Außerordentliche Aufwendungen	1.473.106,68	3.422.529,82	1.949.423,14
S6	= Außerordentliches Gesamtergebnis (= Saldo Zeilen 21 und 22)	807.401,50	-1.986.537,90	-2.793.939,40
S7	= Gesamtjahresergebnis (= S5 und S6)	473.479.156,37	472.594.327,59	-884.828,78
23	+/- Anderen Gesellschaftern zuzurechnendes Ergebnis ¹	25.971.992,51	-10.248.249,25	-36.220.241,76
24	+/- Ergebnisvortrag	0,00	0,00	0,00
25	+/- Entnahmen aus/Zuführung zu Rücklagen	-13.390.337,22	-187.535.366,90	-174.145.029,68
S8	Gesamtbilanzüberschuss (= Saldo S7, Zeilen 23 bis 25)	486.060.811,66	274.810.711,44	-211.250.100,22

¹ vgl. § 307 Abs. 2 HGB

Eigenkapitalübersicht nach DRS7

Eigenkapitalübersicht 2022 (inkl. Anpassung IT@M)

	Kommune							Minderheitsgesellschafter			Gesamteigenkapital	
	Allgemeine Rücklage (Nettoposition)	Rücklagen aus nicht ertragswirksam aufzubesenden Zuwendungen	Erwirtschaftetes Gesamteigenkapital ¹				Eigenkapital der Kommune	Minderheitenkapital	Kumuliertes übriges Konzernergebnis ³	Eigenkapital der Minderheitsgesellschafter		
			Ergebnisrücklage	Ergebnisvortrag	Gesamtbilanzüberschuss/-fehlbetrag	Treuhandvermögen MGS ²	Kumuliertes übriges Konzernergebnis ³					
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
Sonstige Einzahlungen in das Eigenkapital	0,00	0,00	198.593.377,79	0,00	0,00	0,00	0,00	198.593.377,79	0,00	0,00	0,00	198.593.377,79
Änderungen des Konsolidierungskreises	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	16.087.500,00	0,00	16.087.500,00	16.087.500,00
Übrige Veränderungen	34.095.895,87	0,00	444.263.035,08	0,00	-486.060.811,66	-1.077.774,40	9.507.002,97	727.347,86	43.825.799,72	0,00	43.825.799,72	44.553.147,58
Gesamtjahresergebnis	0,00	0,00	0,00	0,00	274.810.711,44	0,00	0,00	274.810.711,44	10.248.249,25	0,00	10.248.249,25	285.058.960,69
Übriges Gesamtergebnis⁴	0,00	0,00	-22.613.196,34	0,00	0,00	0,00	0,00	-22.613.196,34	0,00	0,00	0,00	-22.613.196,34
Gesamtergebnis	0,00	0,00	-22.613.196,34	0,00	274.810.711,44	0,00	0,00	252.197.515,10	10.248.249,25	0,00	10.248.249,25	262.445.764,35
Stand am 31.12.2022	7.276.192.610,09	0,00	9.452.331.736,21	0,00	274.810.711,44	9.565.384,60	9.507.002,97	17.022.407.445,31	285.409.035,94	0,00	285.409.035,94	17.307.816.481,25

¹ Teil des Gesamteigenkapitals, der aus dem Gesamtergebnis des Haushaltsjahres bzw. früherer Haushaltsjahre gebildet worden ist und nicht auf Minderheitsgesellschafter entfällt. Es umfasst die Ergebnislücke, 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 Beiträge 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. Die Spalte „Kumuliertes übriges Konzernergebnis“ enthält aktuell die in der konsolidierten Vermögensrechnung gesondert aufgeführte Position „Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung“. Hier wird der aus der Kapitalkonsolidierung im SWM-Teilkonzern bei der Erstkonsolidierung im Jahr 2022 der SWM Wind Havelland entstandene passive Unterschiedsbetrag dargestellt. Er wird korrespondierend zur Restlaufzeit des Windparks über vier Jahre linear aufgelöst.

⁴ Saldo 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.

Eigenkapitalübersicht zum 01.01.2018

		Kommune					Minderheitsgesellschafter			Gesamteigenkapital			
		Rücklagen aus nicht ertragswirksam aufzulösenden Zuwendungen	Erwirtschaftetes Gesamteigenkapital ¹					Minderheitskapital	Kumuliertes übriges Konzernergebnis ²	Eigenkapital der Minderheitsgesellschafter			
			Algemeine Rücklage (Nettoposition)	Ergebnisrücklage	Ergebnisvortrag	Gesamtbilanzüberschuss/-fehlbetrag	Treuhandvermögen MGS ³					Kumuliertes übriges Konzernergebnis ³	Eigenkapital der Kommune
Stand am 01.01.2018		7.292.213,93	0,00	7.871.342.441,38	0,00	0,00	117.258.865,73	0,00	15.280.814.789,04	141.369.666,56	0,00	141.369.666,56	15.422.184.455,60

¹ Teil des Gesamteigenkapitals, der aus dem Gesamtergebnis 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 – 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.

Kapitalflussrechnung nach DRS 2 (indirekte Methode)

Kapitalflussrechnung 2022 (inkl. Anpassung IT@M)

Ein- und Auszahlungsarten		Ergebnis des Vorjahres 2021 Tsd. Euro	Ergebnis des Haushaltsjahres 2022 Tsd. Euro	Unterschied Tsd. Euro
1	Periodenergebnis vor außerordentlichen Posten ¹	472.671,8	474.580,8	1.909,0
2	+/- Abschreibungen/Zuschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens	1.183.080,0	1.389.237,4	206.157,4
3	+/- Zunahme/Abnahme der Rückstellungen	330.285,0	534.790,4	204.505,4
4	+/- Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen/Erträge ²	27.817,3	-6.242,7	-34.060,0
5	-/+ Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens	-28.586,8	-23.754,0	4.832,8
6	-/+ Zunahme/Abnahme der Vorräte, der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Aktiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind	-483.882,4	-1.596.186,7	-1.112.304,3
7	+/- Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Passiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind	902.241,8	628.279,1	-273.962,7
8	+/- Ein- und Auszahlungen aus außerordentlichen Posten	807,4	-1.986,5	-2.793,9
9	= Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit (= Summe aus 1 bis 8)	2.404.434,1	1.398.717,8	-1.005.716,3
10	Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens	168.986,7	248.168,0	79.181,3
11	- Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen	-2.760.338,7	-2.658.074,9	102.263,8
12	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des immateriellen Anlagevermögens	1.357,9	2.172,0	814,1
13	- Auszahlungen für Investitionen in das immaterielle Anlagevermögen	-149.200,8	-93.300,6	55.900,2
14	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Finanzanlagevermögens	217.616,3	488.654,4	271.038,1
15	- Auszahlungen für Investitionen in das Finanzanlagevermögen	-339.863,3	-92.950,6	246.912,7
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 kurzfristigen Finanzdisposition	0,0	0,0	0,0
19	- Auszahlungen aufgrund von Finanzmittelanlagen im Rahmen der kurzfristigen Finanzdisposition	0,0	0,0	0,0
20	= Cashflow aus der Investitionstätigkeit (= Summe aus 10 bis 19)	-2.861.441,9	-2.105.331,7	756.110,2
21	Zahlungen aus Eigenkapitalveränderungen ³	49.767,8	-21.076,1	-70.843,9
22	- Auszahlungen an Unternehmenseigner und Minderheitsgesellschafter ⁴	44.390,7	70.161,5	25.770,8
23	+ Einzahlungen aus der Begebung von Anleihen und der Aufnahme von (Finanz-) Krediten	121.720,4	1.291.783,0	1.170.062,6
24	- Auszahlungen aus der Tilgung von Anleihen und (Finanz-) Krediten	-202.733,9	-60.609,4	142.124,5
25	= Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit (= Summe aus 21 bis 24)	13.145,0	1.280.259,0	1.267.114,0
26	= Zahlungswirksame Veränderung des Finanzmittelfonds (Summe aus 9, 20, 25)	-443.862,8	573.645,1	1.017.507,9
27	+/- Wechselkurs-, konsolidierungskreis- und bewertungsbedingte Änderungen des Finanzmittelfonds	0,0	0,0	0,0
28	+ Finanzmittelfonds am Anfang der Periode	1.416.386,3	972.523,5	-443.862,8
29	= Finanzmittelfonds am Ende der Periode (= Summe aus 26 bis 28)	972.523,5	1.546.168,6	573.645,1

¹ einschließlich der Ergebnisanteile von Minderheitsgesellschaftern² z. B. Abschreibungen auf ein aktiviertes Disagio³ z. B. Kapitalerhöhungen⁴ z. B. Dividenden, Erwerb eigener Anteile, Eigenkapitalrückzahlungen, andere Ausschüttungen

Die Kapitalflussrechnung für den konsolidierten Jahresabschluss basiert auf den Daten der einzelnen Aufgabenträger; nachdem diese zum Teil nur in Tsd. € zur Verfügung stehen, wurde die Kapitalflussrechnung ebenfalls in Tsd. € aufgestellt.

Aufgabenträger	Art der Beteiligung	Beteiligungs-Quote (in %)	Grundsätzlich Im engeren Konsolidierungs-Kreis? **)
LHM Hoheitsabschluss			ja
Eigenbetriebe, konstituierter Regiebetrieb			
1 Abfallwirtschaftsbetrieb München (Eigenbetrieb)	unmittelbar	100,00 %	ja
2 IT@ M (Eigenbetrieb)	unmittelbar	100,00 %	ja
3 Markthallen München (Eigenbetrieb)	unmittelbar	100,00 %	ja
4 Münchner Kammerspiele (Eigenbetrieb)	unmittelbar	100,00 %	ja
5 Münchner Stadtentwässerung (Eigenbetrieb)	unmittelbar	100,00 %	ja
6 Stadtgüter München (Eigenbetrieb)	unmittelbar	100,00 %	ja
7 Anwesen Schloss Kempfenhausen (konstituierter Regiebetrieb)	unmittelbar	100,00 %	ja
Beteiligungsgesellschaften in Privatrechtsform (Beteiligungsquote > 50 %)			
1 Beratung Vermittlung Qualifizierung Städtisches Klinikum München GmbH	mittelbar*)	100,00 %	ja
2 Deutsches Theater Grund- und Hausbesitz GmbH	unmittelbar	100,00 %	ja
3 Deutsches Theater München Betriebsgesellschaft mbH	unmittelbar	100,00 %	ja
4 digital@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 Akademie 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.mmbH	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 e.V.	unmittelbar		
2 Erholungsflächenverein Münchener Norden e.V.	unmittelbar		

*) mittelbare Beteiligung gem § 290 Abs. 3 HGB

**) Die Berücksichtigung im Konsolidierungskreis kommt nicht zum Tragen, wenn ein Aufgabenträger als von untergeordneter Bedeutung eingestuft wird. In diesen Fällen erfolgt ein Ausweis „At-Cost“, d.h. der Ausweis im konsolidierten Jahresabschluss eines solchen nachgeordneten Aufgabenträgers erfolgt mit dem Buchwert der Finanzanlage.

Aufgabenträger	Art der Beteiligung	Beteiligungs-Quote (in %)	Grundsätzlich im engeren Konsolidierungskreis? **)
Kommunale Stiftungen mit eigener Rechtspersönlichkeit			
1 Anna Krauß-Stiftung (Buchungskreis 9062)	unmittelbar	100,00 %	ja
2 Armin Siegel und Angelika- Meier Stiftung- Hilfe für Jung und Alt (Buchungskreis 9061)	unmittelbar	100,00 %	ja
3 Berta und Ilse Hafferberg-Stiftung (Buchungskreis 9006)	unmittelbar	100,00 %	ja
4 Buhl-Strohmaier Stiftung (Buchungskreis 9008)	unmittelbar	100,00 %	ja
5 Dr. Ferdinand Maria und Erna Dick Wohltätigkeitsstiftung (Buchungskreis 9010)	unmittelbar	100,00 %	ja
6 Enzo und Stefanie Fidanzini- Stiftung (Buchungskreis 9013)	unmittelbar	100,00 %	ja
7 Erna, Felix und Hans von Kuk Stiftung (Buchungskreis 9049)	unmittelbar	100,00 %	ja
8 Freiherrlich von Hirschen-Stiftung (Buchungskreis 9014)	unmittelbar	100,00 %	ja
9 Generalsstabsarzt Dr. Karl und Anna von Lotzbeck Stiftung (Buchungskreis 9015)	unmittelbar	100,00 %	ja
10 Georg und Marie Weiskopf-Stiftung (Buchungskreis 9016)	unmittelbar	100,00 %	ja
11 Gerd und Annemarie Thomas- Stiftung (Buchungskreis 9017)	unmittelbar	100,00 %	ja
12 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 Grahm Stiftung (Buchungskreis 9026)	unmittelbar	100,00 %	ja
23 Ludwig und Anna Gmldch Stiftung (Buchungskreis 9059)	unmittelbar	100,00 %	ja
24 Marie Auguste Schenk- Stiftung (Buchungskreis 9029)	unmittelbar	100,00 %	ja
25 Matthias Pschorr Bavaria Stiftung (Buchungskreis 9031)	unmittelbar	100,00 %	ja
26 Michael und Heriberta von Poschinger- Stiftung (Buchungskreis 9032)	unmittelbar	100,00 %	ja
27 Münchner in Not – Josef Haider Stiftung (Buchungskreis 9066)	unmittelbar	100,00 %	ja
28 Münchner Kinder und Jugendstiftung (Buchungskreis 9034)	unmittelbar	100,00 %	ja
29 Oskar Thomann'sche Stiftung (Buchungskreis 9036)	unmittelbar	100,00 %	ja
30 Oskar Walter Kinderunterstützungsfonds (Buchungskreis 9037)	unmittelbar	100,00 %	ja
31 Rudolf und Berta Mathes-Stiftung (Buchungskreis 9051)	unmittelbar	100,00 %	ja
32 Ruth und Wolfram Boeck- Stiftung (Buchungskreis 9053)	unmittelbar	100,00 %	ja
33 Sankt Joseph- Spital-Stiftung München (Buchungskreis 9039)	unmittelbar	100,00 %	ja
34 Sankt Nikolaispital- Stiftung (Buchungskreis 9038)	unmittelbar	100,00 %	ja
35 Stiftung "Hilfe für psychisch kranke Menschen in München" (Buchungskreis 9060)	unmittelbar	100,00 %	ja
36 Stiftung „Goldenes Münchner Herz“(Buchungskreis 9040)	unmittelbar	100,00 %	ja
37 Stiftung für die individuelle Unterstützung hilfsbedürftiger Münchner Senioren (Buchungskreis 9041)	unmittelbar	100,00 %	ja
38 Stiftung Inklusion für Kinder mit Behinderung in München (9069)	unmittelbar	100,00 %	ja
39 Stiftung Schwabinger Kinderlächeln (Buchungskreis 9064)	unmittelbar	100,00 %	ja
40 Stiftung URBS – DIE STADT (9063)	unmittelbar	100,00 %	ja
41 Vereinigte Kriegswohlfahrtsstiftungen der Landeshauptstadt München (Buchungskreis 9044)	unmittelbar	100,00 %	ja
42 Vereinigte Stiftungen zur Unterstützung von Kindern und Jugendl. Der LH München (Buchungskreis 9045)	unmittelbar	100,00 %	ja
43 Vereinigte Stipendienstiftungen der LH München (Buchungskreis 9046)	unmittelbar	100,00 %	ja
44 Vereinigte Wohlfahrtsstiftungen der Landeshauptstadt München (Buchungskreis 9043)	unmittelbar	100,00 %	ja
45 Waisenhausstiftung München (Buchungskreis 9035)	unmittelbar	100,00 %	ja
46 Walter Sedlmayr-Paula Rott-Stiftung zur Unterstützung von Münchner Bürgern (Buchungskreis 9047)	unmittelbar	100,00 %	ja
47 Walter und Erna Knör-Stiftung (Buchungskreis 9056)	unmittelbar	100,00 %	ja
48 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.