

kommunalpolitisches forum Mecklenburg-Vorpommern e.V.

Wie lese ich einen Jahresabschluss?

Ein Einblick für kommunale
Vertreterinnen und Vertreter
in Mecklenburg-Vorpommern
in Rechtsgrundlagen und
betriebswirtschaftliche Ansätze
bei der Jahresabschlussrechnung
kommunaler Unternehmen



Unsere Bildungsangebote

I. Grundlagen der kommunalen Selbstverwaltung

- Kommunalverfassung, Hauptsatzung und Geschäftsordnung
- Modernisierung der Verwaltung
- Bürgerschaftliches Engagement, Einwohnerbeteiligung
- Kommunale Zusammenarbeit und Zweckverbände

II. Finanzen, Haushaltsrecht und wirtschaftliche Betätigung der Kommunen

- Kommunaler Haushaltsplan, Doppik
- Finanzielle Abhängigkeiten und Zwänge für kommunale Haushalte

III. Kommunale Fachaufgaben und –gebiete

- Raumordnung, Regionalplanung, Bauleitplanung
- Infrastrukturentwicklung, ÖPNV
- Umwelt- und Naturschutz,
 Wasserversorgung, Abfallentsorgung
- Sozial- und Gesundheitspolitik
- Bildungs- und Schulpolitik, Jugendarbeit, Sport, Freizeit, Tourismus

IV. Kommunalpolitische Querschnittsfragen

- Konzepte und Maßnahmen zur Auseinandersetzung und zum Umgang mit rechtsextremistischen Entwicklungen
- Gleichstellung
- Demografischer Wandel
- Lokale Agenden Ziele, Erfahrungen, Gestaltungsmöglichkeiten

Handreichung Wie lese ich einen Jahresabschluss?

Ein Einblick für kommunale
Vertreterinnen und Vertreter
in Mecklenburg-Vorpommern
in Rechtsgrundlagen und
betriebswirtschaftliche Ansätze
bei der Jahresabschlussrechnung
kommunaler Unternehmen

Caterina Muth 2013

Impressum:

"kommunalpolitsches forum Land Mecklenburg-Vorpommern" e. V. Geschäftsstelle

19053 Schwerin, Martinstraße 1/1a

Telefon: 0385 7851526

Fax: 0385 77193 www.kf-mv.de info@kf-mv.de

Wie lese ich einen Jahresabschluss?

1. Kommunalpolitikerinnen und kommunale Unternehmen

- 1.1. Kommunalpolitikerinnen
- 1.2. Kommunale Unternehmen
- 1.3. Organe kommunaler Unternehmen
- 1.4. Kontrolle kommunaler Unternehmen

2. Jahresabschlüsse kommunaler Unternehmen

- 2.1. Grundlagen
- 2.2. Die Bilanz
- 2.3. Die Gewinn- und Verlustrechnung GuV
- 2.4. Der Anhang
- 2.5. Der Lagebericht
- 2.6. Prüfung von Jahresabschlüssen

3. Bilanzanalyse

- 3.1. Bilanzpolitik
- 3.2. Bilanzanalyse
 - 3.2.1. Grundlagen
 - 3.2.2. Die Finanzlage
 - 3.2.3. Die Ertragslage
 - 3.2.4. Die Vermögenslage
 - 3.2.5. Ergänzende Bilanztheorie

4. Fragen, Antworten und Schlussfolgerungen

5. Definitionen

1. Kommunalpolitikerinnen und kommunale Unternehmen

1.1. Kommunalpolitikerinnen

Nüchtern kann das politische Leben der Vertreterinnen in den Kommunen und Landkreisen sein. Dröge geradezu, wenn sie einen Jahresabschluss in die Hand bekommen, um dann darüber zu entscheiden, ob der Geschäftsführung Entlastung erteilt wird. Ein paar Zahlen, die zu einem mehr oder weniger erfreulichen Ergebnis führen und die den Vertreterinnen die Entscheidung abfordern, wie mit dem Jahresergebnis positiver oder negativer Art umzugehen ist.

Oft hat die Beobachterin dieser Vorgänge folgendes Bild vor Augen: Die Entscheidungsvorlage wird begutachtet, indem geschaut wird, um welches Unternehmen es sich handelt, danach ist eine Zahl ganz wichtig, der Jahresüberschuss oder Jahresverlust des Unternehmens. Ja und dann eventuell noch die Frage, welche Mittelverwendung wird vorgeschlagen. Manchmal wird hier und da noch nach Umsatz und Fremdmitteln geschaut oder in den Erläuterungen nachgelesen, ob ein Problem benannt wird, wenn ja, wird vielleicht nach der möglichen Problemlösung gefragt. Ansonsten verlassen sich die Leserinnen oft auf ihre Vertreterinnen in den Fachausschüssen, vor allem der Finanzausschüsse. Die werden das alles schon richtig zu werten wissen und dann wird abgestimmt. Fertig, weggelegt bis zum nächsten Jahr.

Dieses Bild mag ein wenig überzeichnet sein und denen Unrecht tun, die die Jahresabschlusslektüre eher als spannend oder zumindest interessant einstufen und sich alles etwas genauer ansehen. Fakt ist, dass Jahresabschlüsse viele Kommunalvertreterinnen nicht unbedingt verleiten, sie "lieb" zu gewinnen oder die karg bemessene Zeit des Ehrenamtes gerade für dieses Papier zu verwenden. Jedoch sollten wir Kommunalvertreterinnen Jahresabschlüsse lieber etwas genauer betrachten. Nicht nur, weil wir wissen, dass die wirtschaftliche Tätigkeit der Kommunen die wichtigsten Felder realer Daseinsvorsorge abdecken, sondern auch, weil kommunale Unternehmen ein großes identitätsstiftendes Potenzial in sich tragen und darüber hinaus kommunale Finanzhaushalte be- oder entlasten können. Diese Potenziale zu wichten und zu werten fällt nicht immer leicht. Ja, manchmal stolpern wir schon über Begriffe, die einen nicht unbedingt schlauer werden lassen und eher dafür sorgen, dass ein großes Fragezeichen im Kopf entsteht.

Meine Erfahrung als nicht kaufmännisch ausgebildete Kommunalpolitikerin ist, dass ich immer wieder Begriffe und Erläuterungen nachschlagen musste, die ich nicht kannte. Das führte dazu, dass ich über die Jahre begann, den in der Fachliteratur geholten Rat zu sammeln, um nicht jedes Jahr wieder neu anfangen zu müssen mit der Selbstbefragung. Diese Erfahrungen schlagen sich in der vorliegenden Handreichung nieder.

Kenntnisse über Inhalt und Aussagekraft eines Jahresabschlusses, über die Bedeutung des Anhangs und des Lageberichts, über die Aussagekraft von mehrjährigen Bilanzen oder das System der Kennzahlen bringt kaum jemand von uns per se mit in das Ehrenamt.

Nun, vielleicht kann diese Handreichung in ihrer kompakten Form ein wenig mehr Licht in den Wort- und Datendschungel bringen und zukünftig hier und da Hilfestellung bieten beim etwas genaueren Lesen und besseren Verstehen der Jahresabschlüsse der eigenen kommunalen Unternehmen.

Der Anspruch der Handreichung besteht nicht darin, aus uns Kommunalpolitikerinnen Jahresabschlussprüfer im Sinne einer soliden kaufmännischen Ausbildung zu machen, aber es hilft vielleicht schon, den einen oder anderen Begriff, die eine oder andere Kennzahl sich etwas genauer erklären zu können. Und damit das scheinbar Dröge nicht überwiegt, wird es manche Stelle in dieser Handreichung geben, die nur an der Oberfläche komplexer Berechnungen und Wertungen kratzt. Das bedeutet, die einzelnen Wege der Bilanzprüferinnen werden hier nicht tiefer gehend erläutert, wir steigen also nicht in die Niederungen der Buchführung und des Bilanzwesens ein, sondern erläutern die Ergebnisse dieser Rechnungen, z.B. in Form von Kennzahlen, denn diese finden wir in den Berichten eines Jahresabschlusses. Die geneigte Leserin wird dadurch vielleicht zurück gelassen mit Fragen, die hier nicht behandelt werden können. Aber seien wir getrost, der Fachbücher gibt es viele, in die Kommunalpolitikerinnen, sollten sie noch tiefer in die Niederungen kaufmännischer Buchführung oder der Bilanzkontrolle einsteigen wollen, eintauchen können. Für die ganz Eiligen unter uns sind am Ende der Handreichung die wichtigsten Begriffe erläutert. Und damit nicht jeder immer wieder die Rechtsgrundlagen neu wälzen muss, wurden die gesetzlichen Grundlagen, die mit den Jahresabschlüssen in Zusammenhang stehen, in die Kapitel aufgenommen.

PS: Sollte es schon jetzt bei den Leserinnen Irritationen geben wegen des von mir gewählten Geschlechts in der Ansprache, so will ich an dieser Stelle nicht vergessen zu erwähnen, auch Männer sind Frauen.

Oder besser formuliert, seit Jahren bin ich ein Mann, egal was ich lese, obwohl ich eine Frau bin. Lassen Sie es uns in dieser Handreichung einmal anders herum probieren. Und bitte nicht darüber stöhnen, ich tue es auch nicht bei männlich formulierten Texten, die mich am Ende mit einem nett gemeinten Hinweis beruhigen, dass auch ich gemeint sei.

Zitat:

"...Soweit in dieser Satzung Bezeichnungen, die für Frauen und Männer gelten, in der männlichen Sprachform verwendet werden, gelten diese Bezeichnungen auch für Frauen in der weiblichen Sprachform..."

Also:

Soweit in dieser Handreichung Bezeichnungen, die für Frauen und Männer gelten, in der weiblichen Sprachform verwendet werden, gelten diese Bezeichnungen auch für Männer in der männlichen Sprachform.

Caterina Muth

······ 3 ······· Notizen

1.2. Kommunale Unternehmen

Die Kommunen in M-V können zur Erledigung von Aufgaben kommunale Unternehmen errichten. Die Aufgabenfelder liegen dabei oft im Versorgungs- bzw. Entsorgungsbereich (Stadtwerke, Abwasser, Abfallentsorgung), im sozialen Bereich (Krankenhäuser, Pflegeheime), im wohnungswirtschaftlichen Bereich (kommunale Wohnungsgesellschaften), im wirtschaftlichen Bereich (Beteiligung an Sparkassen) oder ökologischen und infrastrukturellen Bereich (Nahverkehr, Gartenbau). Im Gegensatz zu privaten Unternehmen definiert sich ein kommunales Unternehmen nicht aus dem Hauptzweck der Gewinnerwirtschaftung, sondern aus den oft unter dem Begriff Daseinsvorsorge gefassten Aufgaben der Kommune. Da die wirtschaftliche Betätigung der Gemeinden von einem vor Ort festgelegten Gemeinwohlzweck beherrscht sein muss, verbleibt die Aufgabenverantwortung bei der Kommune. Das bedeutet, dass sie sich unabhängig von der gewählten Rechtsform des Unternehmens einen angemessenen Einfluss auf die Tätigkeit des kommunalen Unternehmens sichern muss. Per Gesellschaftsvertrag oder Satzung werden der Zweck und die Einfluss- und Kontrollmöglichkeiten der kommunalen Vertretung festgeschrieben. Kommunale Unternehmen müssen nach dem Prinzip der Wirtschaftlichkeit arbeiten und haben in ihrer Tätigkeit alle kaufmännischen Regeln einzuhalten. Sie sind verpflichtet, die öffentlichen Aufgaben mit einem möglichst geringen Aufwand an Mitteln zu erfüllen. Die Kommune kann als alleinige Gesellschafterin des Unternehmens auftreten, dann spricht man von Eigengesellschaften, oder sie beteiligt sich neben anderen Gesellschaftern an einem Unternehmen, dann wird von Beteiligungsgesellschaften gesprochen. Darüber hinaus können kommunale Unternehmen Konzerne sein, sprich mehrere Unternehmen sind zu einem Konzernverbund zusammengeführt (ein klassischer Fall sind oft Stadtwerke - Konzerne, die aus mehreren Einzelunternehmen, z.B. im Bereich Verund Entsorgung bestehen). Die in M-V mögliche Rechts- und Organisationsform kommunaler Unternehmen ist in der Kommunalverfassung M-V festgeschrieben. Die Gemeinde kann Unternehmen und Einrichtungen in folgenden Organisationsformen betreiben: • als Eigenbetrieb, • als Kommunalunternehmen, •in Organisationsformen des Privatrechts. Die Errichtung einer Aktiengesellschaft sowie die Umwandlung von bestehenden Unternehmen und Einrichtungen in eine solche sind ausgeschlossen.

Kommunalverfassung M-V (KV M-V) (Auszug)

Abschnitt 6 Wirtschaftliche Betätigung

§ 68 Zulässigkeit wirtschaftlicher Unternehmen und Einrichtungen

- (2) Wirtschaftliche Unternehmen der Gemeinde sind nur zulässig, wenn
- 1. der öffentliche Zweck das Unternehmen rechtfertigt,
- 2. das Unternehmen nach Art und Umfang in einem angemessenen Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Gemeinde und zum voraussichtlichen Bedarf steht und

3. die Gemeinde die Aufgabe ebenso gut und wirtschaftlich wie Dritte erfüllen kann.

•••

(3) Die Gemeinde kann Unternehmen, Einrichtungen und Hilfsbetriebe als Eigenbetrieb sowie Unternehmen und Einrichtungen in Rechtsformen des Privatrechts führen, soweit sich aus diesem Gesetz und den hierzu erlassenen Rechtsverordnungen nichts anderes ergibt.

•••

§ 69 Unternehmen und Einrichtungen in Privatrechtsform

- (1) Die Gemeinde darf Unternehmen und Einrichtungen in einer Rechtsform des privaten Rechts nur errichten, übernehmen, sich daran beteiligen oder auf andere Wirtschaftsbereiche ausdehnen, wenn
- 1. bei Unternehmen die Voraussetzungen des § 68 Absatz 2 Satz 1 gegeben sind,
- 2. bei Einrichtungen ein wichtiges Interesse der Gemeinde an der Privatrechtsform nachgewiesen wird und dabei in einem Bericht zur Vorbereitung des Gemeindevertretungsbeschlusses nach § 22 Absatz 3 Nummer 10 unter umfassender Abwägung der Vor- und Nachteile abgewogen wird, dass die Aufgabe im Vergleich zu den öffentlichrechtlichen Organisationsformen wirtschaftlicher durchgeführt werden kann,
- 3. durch die Ausgestaltung des Gesellschaftsvertrages oder der Satzung sichergestellt ist, dass der öffentliche Zweck des Unternehmens erfüllt wird,
- 4. die Gemeinde einen angemessenen Einfluss, insbesondere im Aufsichtsrat oder in einem entsprechenden Überwachungsorgan des Unternehmens erhält und dieser durch Gesellschaftsvertrag, Satzung oder in anderer Weise gesichert wird,
- 5. die Haftung der Gemeinde auf einen ihrer Leistungsfähigkeit angemessenen Betrag begrenzt wird und
- 6. die Einzahlungsverpflichtungen (Gründungskapital, laufende Nachschusspflicht) der Gemeinde in einem angemessenen Verhältnis zu ihrer Leistungsfähigkeit stehen.

•••

§ 75 Wirtschaftsgrundsätze

- (1) Die Unternehmen und Einrichtungen sind so zu führen, dass der öffentliche Zweck erfüllt wird. Unternehmen sollen einen Ertrag für den Haushalt der Gemeinde abwerfen, soweit dadurch die Erfüllung des öffentlichen Zwecks nicht beeinträchtigt wird. § 21 der Gemeindehaushaltsverordnung-Doppik ist anzuwenden.
- (2) Der Jahresgewinn der wirtschaftlichen Unternehmen soll so hoch sein, dass außer den für die technische und wirtschaftliche Fortentwicklung des Unternehmens notwendigen Rücklagen mindestens eine marktübliche Verzinsung des Eigenkapitals erwirtschaftet wird.

------5 ------- Notizen

Eigenbetriebsverordnung (EigVO M-V) (Auszug)

§ 1 Anwendungsbereich

- (1) Unternehmen, Einrichtungen und Hilfsbetriebe der Gemeinde können nach § 68 Abs. 3 der Kommunalverfassung... als Eigenbetrieb geführt werden, wenn diese Betriebsform nach Art und Umfang für eine selbstständige Wirtschaftsführung geeignet ist.
- (2) Eigenbetriebe sind Sondervermögen der Gemeinde im Sinne des § 64 der Kommunalverfassung und führen nach Maßgabe dieser Verordnung eine Sonderrechnung.

1.3. Organe kommunaler Unternehmen

Die Kontrolle eines kommunalen Unternehmens obliegt ihren Organen. Diese sind sehr unterschiedlich aufgestellt. Welche Organe in den Kommunen existieren, ist abhängig von der gewählten Rechtsform des Unternehmens, von den gesetzlichen Regelungen dazu und von der Entscheidung der Gemeindevertretung, welche Organe konkret zu bilden sind.

Kommunalvertreterinnen finden sich wieder in Aufsichtsräten, Betriebsausschüssen, Beiräten usw.

Den Kommunalvertreterinnen obliegt es in den Organen, so sie dorthin entsandt wurden durch die Kommunalvertretung, aber auch in der Kommunalvertretung selbst, sich mit den Jahresabschlüssen kommunaler Unternehmen zu befassen.

Kommunalverfassung M-V (KV M-V) (Auszug)

Abschnitt 6 Wirtschaftliche Betätigung

§ 71 Vertretung der Gemeinde in Unternehmen und Einrichtungen

- (1) Der Bürgermeister vertritt die Gemeinde in der Gesellschafterversammlung oder in dem dieser entsprechenden Organ der Unternehmen und Einrichtungen in einer Rechtsform des privaten Rechts, an denen die Gemeinde beteiligt ist..., Soweit der Gemeinde mehrere Sitze zustehen, erfolgt die Bestellung der weiteren Vertreterinnen und Vertreter nach den Grundsätzen der Verhältniswahl durch die Gemeindevertretung. Die Vertreterinnen und Vertreter haben den Weisungen oder Richtlinien der Gemeindevertretung zu folgen, soweit durch Gesetz nichts anderes bestimmt ist.
- (2) Absatz 1 gilt entsprechend für die von der Gemeinde bestellten Mitglieder des Vorstandes, des Aufsichtsrates oder eines ähnlichen Organs von Unternehmen und

Einrichtungen, soweit nicht gesetzliche Bestimmungen des Gesellschaftsrechts entgegenstehen.

•••

Eigenbetriebsverordnung (EigVO M-V) (Auszug)

§ 6 Betriebsausschuss

- (1) Für die Angelegenheiten des Eigenbetriebes kann nach Maßgabe der Hauptsatzung oder der Betriebssatzung ein beratender oder beschließender Ausschuss der Gemeindevertretung (Betriebsausschuss) im Sinne von § 36 der Kommunalverfassung gebildet werden. Die Betriebssatzung kann bestimmen, dass der Betriebsausschuss eine andere Bezeichnung führt.
- (2) Die Besetzung erfolgt nach den Grundsätzen der Verhältniswahl. Von der Gemeindevertretung können neben einer Mehrheit von Gemeindevertretern auch weitere sachkundige Einwohner berufen werden. In beschließenden Ausschüssen besitzen diese für abschließende Entscheidungen des Ausschusses kein Stimmrecht.

GmbH Gesetz (GmbHG) (Auszug)

§ 46 Aufgabenkreis der Gesellschafter

Der Bestimmung der Gesellschafter unterliegen:

- 1. die Feststellung des Jahresabschlusses und die Verwendung des Ergebnisses;
- 1a. die Entscheidung über die Offenlegung eines Einzelabschlusses nach internationalen Rechnungslegungsstandards (§ 325 Abs. 2a des Handelsgesetzbuchs) und über die Billigung des von den Geschäftsführern aufgestellten Abschlusses;
- 1b. die Billigung eines von den Geschäftsführern aufgestellten Konzernabschlusses;
- 2. die Einforderung der Einlagen;
- 3. die Rückzahlung von Nachschüssen;
- 4. die Teilung, die Zusammenlegung sowie die Einziehung von Geschäftsanteilen;
- 5. die Bestellung und die Abberufung von Geschäftsführern sowie die Entlastung derselben;
- 6. die Maßregeln zur Prüfung und Überwachung der Geschäftsführung;

- 7. die Bestellung von Prokuristen und von Handlungsbevollmächtigten zum gesamten Geschäftsbetrieb;
- 8. die Geltendmachung von Ersatzansprüchen, welche der Gesellschaft aus der Gründung oder Geschäftsführung gegen Geschäftsführer oder Gesellschafter zustehen, sowie die Vertretung der Gesellschaft in Prozessen, welche sie gegen die Geschäftsführer zu führen hat.

§ 52 Aufsichtsrat

(1) Ist nach dem Gesellschaftsvertrag ein Aufsichtsrat zu bestellen, so sind § 90 Abs. 3, 4, 5 Satz 1 und 2, § 95 Satz 1, § 100 Abs. 1 und 2 Nr. 2 und Abs. 5, § 101 Abs. 1 Satz 1, § 103 Abs. 1 Satz 1 und 2, §§ 105, 107 Abs. 4, §§ 110 bis 114, 116 des Aktiengesetzes in Verbindung mit § 93 Abs. 1 und 2 Satz 1 und 2 des Aktiengesetzes, § 124 Abs. 3 Satz 2, §§ 170, 171 des Aktiengesetzes entsprechend anzuwenden, soweit nicht im Gesellschaftsvertrag ein anderes bestimmt ist.

•••

Aktiengesetz (AktG) (Auszug)

§ 111Aufgaben und Rechte des Aufsichtsrats

(1) Der Aufsichtsrat hat die Geschäftsführung zu überwachen.

•••

§ 170 Vorlage an den Aufsichtsrat

- (1) Der Vorstand hat den Jahresabschluss und den Lagebericht unverzüglich nach ihrer Aufstellung dem Aufsichtsrat vorzulegen. Satz 1 gilt entsprechend für einen Einzelabschluss nach § 325 Abs. 2a des Handelsgesetzbuchs sowie bei Mutterunternehmen (§ 290 Abs. 1, 2 des Handelsgesetzbuchs) für den Konzernabschluss und den Konzernlagebericht.
- (2) Zugleich hat der Vorstand dem Aufsichtsrat den Vorschlag vorzulegen, den er der Hauptversammlung für die Verwendung des Bilanzgewinns machen will. Der Vorschlag ist, sofern er keine abweichende Gliederung bedingt, wie folgt zu gliedern:
- 1. Verteilung an die Aktionäre...
- 2. Einstellung in Gewinnrücklagen...
- 3. Gewinnvortrag...
- 4. Bilanzgewinn...
- (3) Jedes Aufsichtsratsmitglied hat das Recht, von den Vorlagen und Prüfungsberichten Kenntnis zu nehmen. Die Vorlagen und Prüfungsberichte sind auch jedem Aufsichtsratsmitglied oder, soweit der Aufsichtsrat dies beschlossen hat, den Mitgliedern eines Ausschusses zu übermitteln.

1.4. Kontrolle kommunaler Unternehmen

Warum ist es nun so wichtig, Jahresabschlüsse lesen zu können und zu verstehen? Diese Notwendigkeit zur Kontrolle eines kommunalen Unternehmens ergibt sich bereits aus dem Demokratieprinzip, da kommunale Unternehmen mit öffentlichen Geldern, also Steuermitteln der Steuerzahlerinnen wirtschaften und somit Rechenschaft ablegen müssen gegenüber einem demokratisch legitimierten Entscheidungsträger, also letztendlich der Vertretung. Der Jahresabschluss eines Unternehmens und seine Prüfung sind eine der Möglichkeiten zur Kontrolle.

Die Kommunalverfassung, die Eigenbetriebsverordnung und das Kommunalprüfungsgesetz legen diese Zuständigkeiten fest. Darüber hinaus gibt es gesetzlich festgelegte Pflichten aus dem Handelsgesetzbuch zur Aufstellung eines Jahresabschlusses und seiner Prüfung.

Kommunalverfassung M-V (KV M-V) (Auszug)

§ 73 Informations- und Prüfungsrechte, Beteiligungsbericht

- (1) Ist eine Gemeinde unmittelbar oder mittelbar mit maßgeblichem Einfluss an einem Unternehmen oder einer Einrichtung in einer Rechtsform des privaten Rechtsbeteiligt, so hat sie dafür Sorge zu tragen, dass
- 1. in sinngemäßer Anwendung der für Eigenbetriebe geltenden Vorschriften für jedes Wirtschaftsjahr ein Wirtschaftsplan aufgestellt, der Wirtschaftsführung eine fünfjährige Finanzplanung zu Grunde gelegt und der Wirtschaftsplan sowie die Finanzplanung der Gemeindevertretung zur Kenntnis gebracht werden,
- 2. in der Satzung oder im Gesellschaftsvertrag die Aufstellung des Jahresabschlusses und des Lageberichts nach den Vorschriften des Dritten Buches des Handelsgesetzbuches für große Kapitalgesellschaften und deren Prüfung nach den Vorschriften des Kommunalprüfungsgesetzes über die Jahresabschlussprüfung kommunaler Wirtschaftsbetriebe vorgeschrieben werden, soweit nicht andere gesetzliche Vorschriften unmittelbar gelten oder entgegenstehen,...
- 5. ihr der Prüfungsbericht des Abschlussprüfers übersandt wird, soweit nicht andere gesetzliche Vorschriften unmittelbar gelten oder entgegenstehen,...
- (2) Wird der Jahresabschluss nach anderen Vorschriften als denen des Kommunalprüfungsgesetzes über die Jahresabschlussprüfung kommunaler Wirtschaftsbetriebe geprüft, kann die Gemeinde im Falle des Absatzes 1 Satz 1 die Rechte nach § 53 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Haushaltsgrundsätzegesetzes ausüben und kann die Rechtsaufsichtsbehörde verlangen, dass die Gemeinde ihr den Prüfungsbericht mitteilt.

••

Haushaltsgrundsätzegesetz (HGrG) (Auszug)

§ 53 Rechte gegenüber privatrechtlichen Unternehmen

- (1) Gehört einer Gebietskörperschaft die Mehrheit der Anteile eines Unternehmens in einer Rechtsform des privaten Rechts oder gehört ihr mindestens der vierte Teil der Anteile und steht ihr zusammen mit anderen Gebietskörperschaften die Mehrheit der Anteile zu, so kann sie verlangen,
- 1. dass das Unternehmen im Rahmen der Abschlussprüfung auch die Ordnungs mäßigkeit der Geschäftsführung prüfen lässt;
- die Abschlussprüfer beauftragt, in ihrem Bericht auch darzustellen
 a) die Entwicklung der Vermögens- und Ertragslage sowie die Liquidität und Rentabilität der Gesellschaft.
 - b) verlustbringende Geschäfte und die Ursachen der Verluste, wenn diese Geschäfte und die Ursachen für die Vermögens- und Ertragslage von Bedeutung waren,
 - c) die Ursachen eines in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Jahresfehlbetrages;
- 3. ihr den Prüfungsbericht der Abschlussprüfer und, wenn das Unternehmen einen Konzernabschluss aufzustellen hat, auch den Prüfungsbericht der Konzernabschlussprüfer unverzüglic...

Eigenbetriebsverordnung (EigVO M-V) (Auszug)

§ 5 Zuständigkeit der Gemeindevertretung

- (1) Die Gemeindevertretung beschließt über alle Angelegenheiten des Eigenbetriebes, die nach § 22 Abs. 3 der Kommunalverfassung ihrer Beschlussfassung vorbehalten sind. Die Gemeindevertretung beschließt außerdem über:
- 1. die Bestellung und Abberufung der Betriebsleitung,
- 2. die Feststellung und Änderung des Wirtschaftsplanes,
- 3. die Feststellung des Jahresabschlusses, die Verwendung des Jahresüberschusses oder die Behandlung des Jahresfehlbetrages sowie die Entlastung der Betriebsleitung,
- 4. die Rückzahlung von Eigenkapital aus dem Eigenbetrieb,
- die Gewährung von Krediten der Gemeinde an den Eigenbetrieb, des Eigenbe triebes an die Gemeinde oder an einen anderen Eigenbetrieb der Gemeinde, die Festsetzung der allgemeinen Lieferbedingungen, insbesondere der allgemeinen Tarife.

Die Vertreterinnen der Kommunen werden bei dieser Aufgabe nicht allein gelassen. Kommunalrechtlich ist festgeschrieben, dass kommunale Unternehmen einer jährlichen Prüfung durch Wirtschaftsprüfer oder Rechnungsprüfungsämter unterliegen. Abgesehen davon schreibt das Handelsgesetzbuch die Prüfung der Jahresabschlüsse von Kapitalgesellschaften ab einer bestimmten Unternehmensgröße durch Wirtschaftsprüfer fest, dazu mehr unter Kapitel 2.6. der Handreichung.

Jahresabschlüsse sind Dokumente, die für die Kommunalpolitikerinnen eine notwendige Informationsfunktion erfüllen, wenn wir uns nur einmal die mit Finanzen verbundenen Fragen stellen wie die folgenden:

- Wo steht eigentlich unser kommunales Unternehmen?
- Wie erfüllt es seine Aufgaben?
- Womit erfüllt es seine Aufgaben?
- Welchen Beitrag kann es für die Konsolidierung unseres Haushaltes leisten?
- Muss ein Unternehmen weiterhin Zuschuss der Gemeinde erhalten?
- Entwickelt sich das Unternehmen in seiner Substanz und seiner Finanzlage stabil?
- Wie sieht eigentlich der Werteverzehr aus? usw.

Darüber hinaus hat ein Jahresabschluss auch eine Dokumentations- und Rechenschaftsfunktion. Das bedeutet, dass alle Geschäftsvorfälle erfasst werden und das Ergebnis dieser Geschäftsvorfälle im Jahresabschluss widergespiegelt wird. Unter anderem lässt sich davon auch ableiten, wie gut das Management gearbeitet hat. Und nicht zuletzt wissen wir, dass der Jahresabschluss auch eine Zahlungsbemessungsfunktion hat, das heißt, das Ergebnis des Jahresabschlusses zeigt uns den Gewinn oder Verlust des Unternehmens und beantwortet z. B.die Frage nach einem ausschüttbaren Finanzvolumen bzw. der Notwendigkeit eines Finanzmittelzuschusses, um eine kommunal als notwendig erachtete Aufgabenerfüllung durch das Unternehmen zu ermöglichen.

2. Jahresabschlüsse kommunaler Unternehmen

2.1. Grundlagen

Ganz allgemein lässt sich feststellen, der Jahresabschluss eines Unternehmens ist schlichtweg die Abrechnung des Unternehmens für ein Geschäftsjahr, das heißt, er ist ein Instrument der finanziellen Rechnungslegung. Abgesehen von den kommunalrechtlichen Regelungen regeln das Handelsgesetzbuch und das GmbH Gesetz, wie Jahresabschlüsse aufzustellen sind. Grundsätzlich setzen sich Jahresabschlüsse von Personengesellschaften aus der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung zusammen. Kapitalgesellschaften hingegen müssen zusätzlich laut Handelsgesetzbuch § 264 Abs. 1 einen Anhang anfügen. In diesem werden wichtige Positionen aus der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung näher erläutert. Darüber hinaus müssen mittelgroße und große Kapitalgesellschaften zusätzlich einen Lagebericht aufstellen.

Für kommunale Unternehmen sind die Jahresabschlüsse nach den Vorschriften des Dritten Buches des Handelsgesetzbuches für große Kapitalgesellschaften aufzustellen.

Der Jahresabschluss einer großen oder mittleren Kapitalgesellschaft muss laut § 264 Abs. 1 HGB innerhalb der ersten drei Monate des neuen Geschäftsjahres aufgestellt werden. Auch die Eigenbetriebsverordnung schreibt im § 20 vor, wie ein Jahresabschluss der Eigenbetriebe aufzustellen ist.

Handelsgesetzbuch (HGB) (Auszug)

§ 264 Pflicht zur Aufstellung

- (1) Die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft haben den Jahresabschluss (§ 242) um einen Anhang zu erweitern, der mit der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung eine Einheit bildet, sowie einen Lagebericht aufzustellen. Die gesetzlichen Vertreter einer kapitalmarktorientierten Kapitalgesellschaft, die nicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet ist, haben den Jahresabschluss um eine Kapitalflussrechnung und einen Eigenkapitalspiegel zu erweitern, die mit der Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung und dem Anhang eine Einheit bilden; sie können den Jahresabschluss um eine Segmentberichterstattung erweitern. Der Jahresabschluss und der Lagebericht sind von den gesetzlichen Vertretern in den ersten drei Monaten des Geschäftsjahrs für das vergangene Geschäftsjahr aufzustellen. ...
- (2) Der Jahresabschluss der Kapitalgesellschaft hat unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kapitalgesellschaft zu vermitteln. Führen besondere Umstände dazu, dass der Jahresabschluss ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild im Sinne des Satzes 1 nicht vermittelt, so sind im Anhang zusätzliche Angaben zu machen.

•••

Eigenbetriebsverordnung (EigVO M-V) (Auszug)

§ 20 Jahresabschluss

- (1) Der Eigenbetrieb hat für den Schluss eines jeden Wirtschaftsjahres einen Jahresabschluss und einen Lagebericht aufzustellen.
- (2) Der Jahresabschluss besteht aus:
- der Bilanz,
- · der Gewinn- und Verlustrechnung,
- der Finanzrechnung,
- den Bereichsrechnungen und
- dem Anhang.

(3) Die allgemeinen Vorschriften, die Ansatzvorschriften, die Vorschriften über die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung, die Bewertungsvorschriften und die Vorschriften über den Anhang für den Jahresabschluss der großen Kapitalgesellschaften des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs finden sinngemäß Anwendung, soweit sich aus dieser Verordnung nichts anderes ergibt.

Somit ist klar vorgegeben, welche Struktur der Jahresabschuss eines Unternehmens der Kommune haben muss und welche Informationen er zu enthalten hat. Die zusammengefaßte Struktur des Jahresabschlusses stellt sich wie folgt dar:

- Bilanz
- Gewinn- und Verlustrechnung
- Anhang
- Lagebericht

2.2. Die Bilanz

Abgeleitet von dem lateinischen Begriff "bilanx" (im italienischen "bilancia"), das heißt zwei Waagschalen zu haben; definiert sich die Bilanz. Die Bilanz ist, einfach formuliert, die Gegenüberstellung von Vermögen und Kapital eines Unternehmens. Das heißt, die kommunalen Unternehmen haben wie alle kaufmännischen Unternehmen jährlich Bilanz zu ziehen und damit ihren Stand und ihre Entwicklung darzustellen, den finanziellen Aufbau des Unternehmens und die durch die Tätigkeit des Unternehmens verursachten Kapitalströme aufzuzeigen.

So, wie die Struktur des Jahresabschlusses gesetzlich normiert ist, so ist auch die Struktur der Bilanz nach Handelsgesetzbuch geregelt. Die Bilanz besteht nach §§ 247 und 266 HGB aus zwei Seiten (Kontenform), die in der Summe jeweils ausgeglichen sein müssen. Die linke Seite der Bilanz wird Aktiva, die rechte Seite wird Passiva genannt. Die Aktiva stellen das Vermögen eines Unternehmens dar. Die Passiva zeigen die Herkunft des Kapitals, das zur Finanzierung des Vermögens benötigt wird, auf. Die Bilanz ist eine Momentaufnahme am Bilanzstichtag, in der Regel ist das der 31.12. eines jeden Jahres.

Eigenbetriebsverordnung (EigVO M-V) (Auszug)

§ 21 Bilanz

(1) Die Bilanz ist unbeschadet einer weiter gehenden Gliederung nach dem entsprechenden Muster (§ 29 Nr. 8) aufzustellen. Eine abweichende Gliederung, die mindestens gleichwertig sein muss, ist zulässig, wenn der Gegenstand des Betriebes sie erfordert.

••

§ 29 Muster

Zur Vergleichbarkeit der Wirtschaftspläne und der Jahresabschlüsse sind die Muster zu beachten, die das Innenministerium durch Verwaltungsvorschrift für verbindlich erklärt, insbesondere für

- 1. die Zusammenstellung,
- 2. den Erfolgsplan,
- 3. den Finanzplan,
- 4. die Pläne für die einzelnen Bereiche,
- 5. die Übersicht über die Bereiche des Eigenbetriebes,
- 6. die Stellenübersicht,
- 7. die Übersicht über die aus den Verpflichtungsermächtigungen in den einzelnen Jahren voraussichtlich fällig werdenden Auszahlungen,
- 8. die Bilanz,
- 9. die Gewinn- und Verlustrechnung,
- 10. die Finanzrechnung,
- 11. die Anlagenübersicht, Forderungsübersicht, Verbindlichkeitenübersicht und Übersicht über die über das Ende des Wirtschaftsjahres hinausgehenden Ermächtigungen.

Handelsgesetzbuch (HGB) (Auszug)

§ 247 Inhalt der Bilanz

- (1) In der Bilanz sind das Anlage- und das Umlaufvermögen, das Eigenkapital, die Schulden sowie die Rechnungsabgrenzungsposten gesondert auszuweisen und hinreichend aufzugliedern.
- (2) Beim Anlagevermögen sind nur die Gegenstände auszuweisen, die bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen.

•••

§ 266 Gliederung der Bilanz

- (1) Die Bilanz ist in Kontoform aufzustellen. Dabei haben große und mittelgroße Kapitalgesellschaften (§ 267 Abs. 3, 2) auf der Aktivseite die in Absatz 2 und auf der Passivseite die in Absatz 3 bezeichneten Posten gesondert und in der vorgeschriebenen Reihenfolge auszuweisen. ...
- (2) Aktivseite
- A. Anlagevermögen:
- I. Immaterielle Vermögensgegenstände:
- 1. Selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte;
- 2. entgeltlich erworbene Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten;

- 3. Geschäfts- oder Firmenwert;
- 4. geleistete Anzahlungen;
- II. Sachanlagen:
- 1. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken;
- 2. technische Anlagen und Maschinen;
- 3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung;
- 4. geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau;
- III. Finanzanlagen:
- 1. Anteile an verbundenen Unternehmen;
- 2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen;
- 3. Beteiligungen;
- 4. Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht;
- 5. Wertpapiere des Anlagevermögens;
- 6. sonstige Ausleihungen.
- B. Umlaufvermögen:
- I. Vorräte:
- 1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe;
- 2. unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen;
- 3. fertige Erzeugnisse und Waren;
- 4. geleistete Anzahlungen;
- II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände:
- 1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen;
- 2. Forderungen gegen verbundene Unternehmen;
- 3. Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht;
- 4. sonstige Vermögensgegenstände;
- III. Wertpapiere:
- 1. Anteile an verbundenen Unternehmen;
- 2. sonstige Wertpapiere;
- IV. Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks.
- C. Rechnungsabgrenzungsposten.
- D. Aktive latente Steuern.
- E. Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung.
- (3) Passivseite
- A. Eigenkapital:
- I. Gezeichnetes Kapital;
- II. Kapitalrücklage;
- III. Gewinnrücklagen:
- 1. gesetzliche Rücklage;
- 2. Rücklage für Anteile an einem herrschenden oder mehrheitlich beteiligten Unternehmen.
- 3. satzungsmäßige Rücklagen;
- 4. andere Gewinnrücklagen;
- IV. Gewinnvortrag/Verlustvortrag;

-
- V. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.
- B. Rückstellungen:
- 1. Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen;
- 2. Steuerrückstellungen;
- 3. sonstige Rückstellungen.
- C. Verbindlichkeiten:
- 1. Anleihen davon konvertibel;
- 2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten;
- 3. erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen;
- 4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen;
- 5. Verbindlichkeiten aus der Annahme gezogener Wechsel und der Ausstellung eigener Wechsel;
- 6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen;
- 7. Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht:
- 8. sonstige Verbindlichkeiten, davon aus Steuern, davon im Rahmen der sozialen Sicherheit.
- D. Rechnungsabgrenzungsposten.
- E. Passive latente Steuern.

Kurz gefasst sieht eine Bilanz somit wie folgt aus:

Aktiva

- A. Anlagevermögen
- B. Umlaufvermögen
- C. Rechnungsabgrenzungsposten
- D. Aktive latente Steuern
- E. Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung

Passiva

- A. Eigenkapital
- B. Rückstellungen
- C. Verbindlichkeiten
- D. Rechnungsabgrenzungsposten
- E. Passive latente Steuern



Die im Gesetz aufgeschlüsselte Struktur der Bilanz ist zum großen Teil selbsterklärend. Einige Begriffe bedürfen aber doch einer weitergehenden Erläuterung.

Das Eigenkapital

Bilanziell lässt sich Eigenkapital als Differenz von Vermögen und Fremdkapital definieren. Es umfasst die Mittel, die dem Unternehmen von seinen Eigentümern als Grundkapital (gezeichnetes Kapital) ohne zeitliche Begrenzung zur Verfügung gestellt werden.

Zum Eigenkapital gehören auch die Kapitalrücklage und die Gewinnrücklage. Die **Kapitalrücklage** setzt sich gemäß §§ 270 und 272 Abs. 2 HGB aus Kapital zusammen, das von außen zugeführt wurde und nicht gezeichnetes Kapital ist. Der Kapitalrücklage kann von außen durch Zuführung (Kapitalrücklagen) und von innen durch Verzicht auf Gewinnausschüttung (Gewinnrücklagen) Kapital zugeführt werden.

Die **Gewinnrücklage** besteht nach § 272 Abs. 3 HGB aus nicht ausgeschütteten Gewinnen aus der Vergangenheit, d.h. diese Rücklage wird aus dem Jahresüberschuss realisiert. Die Gewinnrücklagen werden in gesetzliche, satzungsgemäße und sonstige Gewinnrücklagen unterteilt. Satzungsgemäße Gewinnrücklagen werden immer dann gebildet, wenn die jeweiligen Satzungen des kommunalen Unternehmens dieses vorsehen. Die sonstigen Gewinnrücklagen werden von den Vorständen oder Geschäftsführungen gebildet.

Hier sollten Kommunalpolitikerinnen fragen, wie sich die Kapitalrücklage und die Gewinnrücklage zusammensetzen, um zu erkennen, woher die Mittel kommen. Im **Gewinn/Verlustvortrag** ist der Gewinn oder Verlust aufgezeigt, der nicht augeschüttet wird oder nicht in der Rücklage eingestellt ist. Hier wird der Gewinn oder Verlust nur "geparkt", damit sieht das Jahr ausgeglichener aus. Er dient im Folgejahr der betragsmäßigen Regulierung der Gewinnverwendung, was bedeutet, dass er dem Erfolg des Folgejahres hinzugerechnet werden muss.

Handelsgesetzbuch (HGB) (Auszug)

§ 270 Bildung bestimmter Posten

- (1) Einstellungen in die Kapitalrücklage und deren Auflösung sind bereits bei der Aufstellung der Bilanz vorzunehmen.
- (2) Wird die Bilanz unter Berücksichtigung der vollständigen oder teilweisen Verwendung des Jahresergebnisses aufgestellt, so sind Entnahmen aus Gewinnrücklagen sowie Einstellungen in Gewinnrücklagen, die nach Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung vorzunehmen sind oder auf Grund solcher Vorschriften beschlossen worden sind, bereits bei der Aufstellung der Bilanz zu berücksichtigen.

§ 272 Eigenkapital

- (1) Gezeichnetes Kapital ist das Kapital, auf das die Haftung der Gesellschafter für die Verbindlichkeiten der Kapitalgesellschaft gegenüber den Gläubigern beschränkt ist.
- (2) Als Kapitalrücklage sind auszuweisen:
- 1. der Betrag, der bei der Ausgabe von Anteilen einschließlich von Bezugsanteilen über den Nennbetrag oder, falls ein Nennbetrag nicht vorhanden ist, über den rechnerischen Wert hinaus erzielt wird;
- 2. der Betrag, der bei der Ausgabe von Schuldverschreibungen für Wandlungsrechte und Optionsrechte zum Erwerb von Anteilen erzielt wird;
- 3. der Betrag von Zuzahlungen, die Gesellschafter gegen Gewährung eines Vorzugs für ihre Anteile leisten;

- 4. der Betrag von anderen Zuzahlungen, die Gesellschafter in das Eigenkapital leisten.
- (3) Als Gewinnrücklagen dürfen nur Beträge ausgewiesen werden, die im Geschäftsjahr oder in einem früheren Geschäftsjahr aus dem Ergebnis gebildet worden sind. Dazu gehören aus dem Ergebnis zu bildende gesetzliche oder auf Gesellschaftsvertrag oder Satzung beruhende Rücklagen und andere Gewinnrücklagen.

Aktivseite

Anlagevermögen

Immaterielle Vermögensgegenstände

Sachanlagen

Grundstücke mit Wohnbauten

Grundstücke mit Geschäfts- und anderen Bauten

Grundstücke ohne Bauten

Grundstücke mit Erbbaurechten Dritter

Bauten auf fremden Grundstücken

Technische Anlagen und Maschinen

Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung

Bauvorbereitungskosten

Geleistete Anzahlungen

Finanzanlagen

Anteile an verbundenen Unternehmen

Beteiligungen

Anlagevermögen gesamt

Umlaufvermögen

Zum Verkauf bestimmte Grundstücke und andere Vorräte

Grundstücke ohne Bauten

Grundstücke mit fertigen Bauten

Unfertige Leistungen

Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände

Forderungen aus Vermietung

Forderungen aus Verkauf von Grundstücken

Forderungen aus Betreuungstätigkeit

Forderungen aus anderen Lieferungen und Leistungen

Forderungen gegen verbundene Unternehmen

Sonstige Vermögensgegenstände

flüssige Mittel

Kassenbestand, Guthaben bei Kreditinstituten

Sonderverlustkonto

øus Rückstellungsbildung emäß §17 Abs.4 DMBilG

Rechnungsabgrenzungsposten

dilanzsumme

Passivseite

Eigenkapital

Gezeichnetes Kapital

Kapitalrücklage

Gewinnrücklagen

Sonderrücklage gemäß § 27 Abs. 2 Satz 3 DMBilG

(davon gemäß § 17 Abs. 4 DMBilG)

Andere Gewinnrücklagen

Bilanzgewinn

Jahresüberschuss

Eigenkapital gesamt

Sonderposten aus Investitionszulage

Rückstellungen

Steuerrückstellungen

Rückstellungen für Instandsetzungen, Rekultivierung und Ersatzansprüche

Rückstellungen für Drohverluste

Sonstige Rückstellungen

Verbindlichkeiten

Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten

Verbindlichkeiten gegenüber anderen Kreditgebern

Erhaltene Anzahlungen

Verbindlichkeiten aus Vermietung

Verbindlichkeiten aus Betreuungstätigkeit

Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen

Sonstige Verbindlichkeiten

day, aus Steuern

dav. im Rahmen der sozialen Sicherheit

Rechnungsabgrenzungsposten

Bilanzsumme

A K T I V A A. Anlag I. Imma geger Softw II. Sacha ander und G B. Umlan I. Forde Verm 1. For und - dia

Anlagevermögen

- Immaterielle Vermögensgegenstände Software
- Sachanlagen andere Anlagen, Betriebsund Geschäftsausstattung

B. Umlaufvermögen

- Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände
 - Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
 - davon mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr: 0,00 EUR (0,00 EUR)
 - Sonstige Vermögensgegenstände
 - davon mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr: 0,00 EUR (0,00 EUR)
- Wertpapiere
- III. <u>Kassenbestand</u>, <u>Guthaben bei</u> <u>Kreditinstituten</u>
- C. Rechnungsabgrenzungsposten

Summe Aktiva

PASSIVA

- A. Eigenkapital
 - Gezeichnetes Kapital
 - Gewinnrücklage
 - III. Gewinnvortrag
 - IV. Jahresüberschuss
- B. Sonderposten für Investitionszuschüsse
- Rückstellungen sonstige Rückstellungen

D. Verbindlichkeiten

- Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
 - davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr:
 45.914,94 EUR
 (40.735,98 EUR)

2. Sonstige Verbindlichkeiten

- davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr:
 15.231,77 EUR (12.295,89 EUR)
- davon aus Steuern:
 5.177,43 EUR
 (5.751.86 EUR)
- davon im Rahmen der sozialen Sicherheit:
 0,00 EUR
 (0,00 EUR)
- Rechnungsabgrenzungsposten

Summe Passiva

Beispiel - Infrastrukturunternehmen

Oft werden in der Bilanz Positionen über die nach HBG vorgeschriebene Gliederung hinaus aufgenommen, z.B. die Position: Sonderposten für Investitionszuschüsse. Das Handelsgesetzbuch gibt im § 265 die Ermächtigung und Erklärung dazu.

Die Rückstellungen

Sie sind Verbindlichkeiten, die in Bezug auf ihre Höhe und ihres Bestehens ungewiss sind. Achtung, sie sind nicht mit den Rücklagen zu verwechseln!
Rückstellungen sind somit Positionen für zukünftigen Aufwand, mit dem zu rechnen ist, der aber noch nicht in Rechnung gestellt wurde.

Die Verbindlichkeiten

Sie sind Verpflichtungen gegenüber Dritten und stehen sowohl in ihrer Höhe als auch in ihrer Fälligkeit fest. Sie sind den Schulden des Unternehmens zuzurechnen.

Die Rechnungsabgrenzung

Auf beiden Seiten der Bilanz sehen wir den Begriff Rechnungsabgrenzungsposten. Diese sind eine besondere Form der Darstellung an Vermögen (auf der Aktivseite) und Kapital (auf der Passivseite). Die Rechnungsabgrenzungsposten grenzen bestimmte Buchungsvorgänge voneinander ab.

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten werden nach § 250 Abs. 1 HGB gebildet. Das heißt, wenn Zahlungen vor dem Bilanzstichtag erfolgten für Leistungen, die nach dem Bilanzstichtag geleistet werden. Das klassische Beispiel sind Mietzahlungen für ein ganzes Jahr im Herbst. Das bedeutet, dass die Finanzsumme für die Monate des kommenden Jahres als Rechnungsabgrenzungsposten dargestellt werden muss. Der passive Rechnungsabgrenzungsposten muss nach § 250 Abs. 2 HGB gebildet werden, wenn das Unternehmen im Herbst z. B. die Mietzahlung bereits für ein ganzes Jahr erhalten hat. Dann muss die Finanzsumme, die welche die Mieteinnahme für das Folgejahr darstellt, als Rechnungsabgrenzungsertrag dargestellt werden. Rechnungsabgrenzungsposten sind also in dem Fall Erträge, die bereits eingegangen sind, aber erst dem folgenden Jahr zuzurechnen sind.

Handelsgesetzbuch (HGB) (Auszug)

§ 250 Rechnungsabgrenzungsposten

- (1) Als Rechnungsabgrenzungsposten sind auf der Aktivseite Ausgaben vor dem Abschlussstichtag auszuweisen, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.
- (2) Auf der Passivseite sind als Rechnungsabgrenzungsposten Einnahmen vor dem Abschlussstichtag auszuweisen, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.
- (3) Ist der Erfüllungsbetrag einer Verbindlichkeit höher als der Ausgabebetrag, so darf der Unterschiedsbetrag in den Rechnungsabgrenzungsposten auf der Aktivseite aufgenommen werden. Der Unterschiedsbetrag ist durch planmäßige jährliche Abschreibungen zu tilgen, die auf die gesamte Laufzeit der Verbindlichkeit verteilt werden können.

Zu Beginn des Kapitels Bilanz wurde das Bild der Waagschalen bemüht. In der Bilanzsumme werden diese endgültig deutlich. Auf der Aktivseite sehen wir, was wir HABEN und auf der Passivseite sehen wir die FINANZIERUNG. Die auf der Passiva Seite stehende Summe muss identisch sein mit der Summe auf der Aktiva Seite, sie halten sich also die Waage. Wer sich einzelne Bilanzen genauer anschaut, wird erkennen, dass nicht alle in § 266 HGB aufgeführten Positionen zu finden sind oder gar andere Positionen dort stehen. Auch dafür finden wir eine Erklärung im Handelsgesetzbuch, siehe § 265 HGB.

Handelsgesetzbuch (HGB) (Auszug)

§ 265 Allgemeine Grundsätze für die Gliederung

- (1) Die Form der Darstellung, insbesondere die Gliederung der aufeinanderfolgenden Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen, ist beizubehalten, soweit nicht in Ausnahmefällen wegen besonderer Umstände Abweichungen erforderlich sind. Die Abweichungen sind im Anhang anzugeben und zu begründen.
- (2) In der Bilanz sowie in der Gewinn- und Verlustrechnung ist zu jedem Posten der entsprechende Betrag des vorhergehenden Geschäftsjahrs anzugeben. Sind die Beträge nicht vergleichbar, so ist dies im Anhang anzugeben und zu erläutern. Wird der Vorjahresbetrag angepasst, so ist auch dies im Anhang anzugeben und zu erläutern.
- (5) Eine weitere Untergliederung der Posten ist zulässig; dabei ist jedoch die vorgeschriebene Gliederung zu beachten. Neue Posten dürfen hinzugefügt werden, wenn ihr Inhalt nicht von einem vorgeschriebenen Posten gedeckt wird.
- (8) Ein Posten der Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung, der keinen Betrag ausweist, braucht nicht aufgeführt zu werden, es sei denn, dass im vorhergehenden Geschäftsjahr unter diesem Posten ein Betrag ausgewiesen wurde.

2.3. Die Gewinn- und Verlustrechnung – GuV

Die Gewinn- und Verlustrechnung ist wie die Bilanz. B. standteil des Jahresabschlusses. Die Aufwendungen und Erträge eines Unternehmens in einem Geschäftsjahr werden in der GuV dargestellt. Damit werden die Art, die Höhe und die Quellen des unternehmerischen Erfolges ausgewiesen. Die GuV begegnet uns oft auch unter dem Begriff Erfolgsrechnung. Nach dem Handelsgesetzbuch ist die GuV nach dem Bruttoprinzip zu erstellen. Was bedeutet, dass alle Aufwendungen und Erträge zu erfassen sind. Sie dürfen nicht vorher gegeneinander aufgerechnet werden.

Wie für die Bilanz, so gelten auch für die GuV gesetzliche Normen, die im Handelsgesetzbuch und in der Eigenbetriebsverordnung zu finden sind. Die GuV ist im Gegensatz zur Bilanz in Staffelform aufzustellen. Das bedeutet, dass sie aus einer Tabelle mit Zwischensummen besteht. Nach dem Handelsrecht darf eine GuV nach Gesamtkostenverfahren oder Umsatzkostenverfahren aufgestellt werden. Jedoch gilt für kommunale Unternehmen hier das Kommunalrecht. Danach sind kommunale Unternehmen verpflichtet, nach dem Gesamtkostenverfahren ihre Gewinn- und Verlustrechnungen aufzustellen.

Der Vollständigkeit halber (und auch um die Neugierde zu befriedigen) seien hier beide Verfahren kurz erläutert.

Das Gesamtkostenverfahren:

Alle Kosten werden erfasst, unabhängig davon, ob die produzierten Produkte in der Berichtsperiode verkauft wurden. Gleichzeitig werden den Kosten die Umsätze und die Bestandsveränderungen (Lager) gegenüber gestellt.

Das Umsatzkostenverfahren:

Es werden nur die Kosten dem Umsatz gegenüber gestellt, die entstanden sind mit den in der Berichtsperiode umgesetzten Produkten. Die Kosten der noch nicht umgesetzten Produkte bleiben unberücksichtigt.

Eigenbetriebsverordnung (EigVO M-V) (Auszug)

§ 22 Gewinn- und Verlustrechnung

Das Formblatt für die Gewinn- und Verlustrechnung entspricht weitgehend dem handelsrechtlichen Gliederungsschema nach dem Gesamtkostenverfahren. Eine Aufstellung der Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren entsprechend § 275 Absatz 1 und 3 des Handelsgesetzbuches ist damit nicht zugelassen. Die Abschreibungen sind im Formblatt 10 generell in Anlagevermögen und Umlaufvermögen getrennt aufgeführt, wobei die außerplanmäßigen und steuerlichen Sonderabschreibungen in "Davonposten" erscheinen. Erträge aus Auflösungen von Sonderposten mit Rücklagenanteil und Zuführungen zu Sonderposten mit Rücklagenanteil sind ebenfalls als "Davonposten" auszuweisen, so dass die Möglichkeit nach § 277 Absatz 3 Satz 1 des Handelsgesetzbuches, diese Angaben stattdessen im Anhang zu machen, nicht gegeben sind.

Handelsgesetzbuch (HGB) (Auszug) Gewinn- und Verlustrechnung

§ 275 Gliederung

- (1) Die Gewinn- und Verlustrechnung ist in Staffelform nach dem Gesamtkostenverfahren oder dem Umsatzkostenverfahren aufzustellen. Dabei sind die in Absatz 2 oder 3 bezeichneten Posten in der angegebenen Reihenfolge gesondert auszuweisen.
- (2) Bei Anwendung des Gesamtkostenverfahrens sind auszuweisen:
- 1. Umsatzerlöse
- 2. Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen
- 3. andere aktivierte Eigenleistungen
- 4. sonstige betriebliche Erträge
- 5. Materialaufwand:

- a) Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren
- b) Aufwendungen für bezogene Leistungen
- 6. Personalaufwand:
- a) Löhne und Gehälter
- b) soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung, davon für Altersversorgung
- 7. Abschreibungen:
- a) auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen
- b) auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten
- 8. sonstige betriebliche Aufwendungen
- 9. Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen
- 10. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen
- 11. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen
- 12. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens
- 13. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen
- 14. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit
- 15. außerordentliche Erträge
- 16. außerordentliche Aufwendungen
- 17. außerordentliches Ergebnis
- 18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag
- 19. sonstige Steuern
- 20. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.

..

(4) Veränderungen der Kapital- und Gewinnrücklagen dürfen in der Gewinn- und Verlustrechnung erst nach dem Posten "Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag" ausgewiesen werden.

§ 277 Vorschriften zu einzelnen Posten der Gewinn- und Verlustrechnung

- (1) Als Umsatzerlöse sind die Erlöse aus dem Verkauf und der Vermietung oder Verpachtung von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft typischen Erzeugnissen und Waren sowie aus von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft typischen Dienstleistungen nach Abzug von Erlösschmälerungen und der Umsatzsteuer auszuweisen.
- (2) Als Bestandsveränderungen sind sowohl Änderungen der Menge als auch solche des Wertes zu berücksichtigen; Abschreibungen jedoch nur, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft sonst üblichen Abschreibungen nicht überschreiten.
- (3) Außerplanmäßige Abschreibungen nach § 253 Abs. 3 Satz 3 und 4 sind jeweils gesondert auszuweisen oder im Anhang anzugeben. Erträge und Aufwendungen aus Verlustübernahme und auf Grund einer Gewinngemeinschaft, eines Gewinnabfüh-

rungs- oder eines Teilgewinnabführungsvertrags erhaltene oder abgeführte Gewinne sind jeweils gesondert unter entsprechender Bezeichnung auszuweisen.

- (4) Unter den Posten "außerordentliche Erträge" und "außerordentliche Aufwendungen" sind Erträge und Aufwendungen auszuweisen, die außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft anfallen. Die Posten sind hinsichtlich ihres Betrags und ihrer Art im Anhang zu erläutern, soweit die ausgewiesenen Beträge für die Beurteilung der Ertragslage nicht von untergeordneter Bedeutung sind. Satz 2 gilt entsprechend für alle Aufwendungen und Erträge, die einem anderen Geschäftsjahr zuzurechnen sind.
- (5) Erträge aus der Abzinsung sind in der Gewinn- und Verlustrechnung gesondert unter dem Posten "Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge" und Aufwendungen gesondert unter dem Posten "Zinsen und ähnliche Aufwendungen" auszuweisen. Erträge aus der Währungsumrechnung sind in der Gewinn- und Verlustrechnung gesondert unter dem Posten "Sonstige betriebliche Erträge" und Aufwendungen aus der Währungsumrechnung gesondert unter dem Posten "Sonstige betriebliche Aufwendungen" auszuweisen.

§ 278 Steuern

Die Steuern vom Einkommen und vom Ertrag sind auf der Grundlage des Beschlusses über die Verwendung des Ergebnisses zu berechnen; liegt ein solcher Beschluss im Zeitpunkt der Feststellung des Jahresabschlusses nicht vor, so ist vom Vorschlag über die Verwendung des Ergebnisses auszugehen. Weicht der Beschluss über die Verwendung des Ergebnisses vom Vorschlag ab, so braucht der Jahresabschluss nicht geändert zu werden.

Die meisten Positionen der GuV sind selbsterklärend oder im Handelsgesetzbuch erläutert. Auch bietet der Anhang des Jahresabschlusses zumeist weitreichende Erläuterungen. Aber einige Begriffe seien an dieser Stelle erklärt.

Das **Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit** ist eine Zwischenposition in der GuV und wird auch als Gewinn vor Ertragssteuern bezeichnet. Mit ihm werden sowohl die Gesamtleistungen und Finanzerträge des kommunalen Unternehmens als auch die betrieblichen Aufwendungen dargestellt.

Alle Positionen, die in der GuV **nach** dem Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit aufgelistet sind, unterliegen externen Faktoren, die nicht direkt mit der Geschäftstätigkeit zusammenhängen. (Eine Erklärung zum Schmunzeln dazu: Diese Aufteilung ist logisch, denn die Unternehmen schaffen nicht ihre eigene Steuergesetzgebung, weshalb die Position Steuer erst nach dem Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit in der GuV zu finden ist.)

Sonstige betriebliche Aufwendungen, diese Position ist nicht uninteressant. Hier finden wir Aufwendungen wie z. B. Gewinne/Verluste aus dem Abgang von Anlagever-

mögen, aus der Auflösung von Rückstellungen oder Sonderposten mit Rücklageanteil oder Abschreibungen auf Forderungen. Es ist sicher keine schlechte Idee, hier zu fragen, was in dieser Position so alles steckt.

Außerordentliche Erträge und Aufwendungen erfassen alle Ereignisse innerhalb des Unternehmens, die für den normalen betrieblichen Ablauf unüblich sind. Klassische Beispiele für diese Positionen sind

- Verkauf von Betriebsteilen
- Verkauf von Beteiligungen
- Verkauf von Betriebsgrundstücken.

Da solche Ereignisse nicht in jedem Jahr auftreten und daher für den normalen Betriebsablauf eher untypisch sind, werden sie nicht zum Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit gezählt. Am Ende der Gewinn- und Verlustrechnung sehen wir, ob das Unternehmen Gewinn oder Verlust gemacht hat, heißt, ob es einen Jahresüberschuss oder einen Jahresverlust gibt. Klar ist, sind die Erträge größer als der Aufwand, so haben wir Gewinn. Das Ergebnis der GuV fließt in die Bilanz als Eigenkapitalzuwachs oder Minderung ein.

a) aus der Hausbewirtschaftung b) aus Verkauf von Grundstücken c) aus Betreuungstätigkeit d) aus anderen Lieferungen und Leistungen Veränderung des Bestandes an zum Verkauf bestimmten Grundstücken sowie unfertigen Leistungen Aktivierte Elgenleistungen Sonstige betriebliche Erträge Aufwendungen für bezogene Lieferungen und Leistungen a) Aufwendungen für Hausbewirtschaftung b) Aufwendungen für Verkaufsgrundstücke c) Aufwendungen für andere Lieferungen und Leistungen Rohergebnis Personalaufwand a) Löhne und Gehälter b) soziale Abgaben **Abschreibungen** a) auf Sachanlagen b) auf Sonderverlustkonto Sonstige betriebliche Aufwendungen Erträge aus Beteiligungen dav. aus verbundenen Unternehmen Erträge aus Ergebnisabführung Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge dav. aus verbundenen Unternehmen Zinsen und ähnliche Aufwendungen dav. an verbundene Unternehmen Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit Steuern vom Einkommen und Ertrag Sonstige Steuern lahresüberschuss

2.4. Der Anhang

Sowohl der Anhang als auch der Lagebericht sollen die Zahlen der Bilanz und der GuV erläutern werden. Das Handelsgesetzbuch schreibt ebenso wie die Eigenbetriebsverordnung mit einem ausführlichen Katalog vor, welche Informationen der Anhang enthalten muss.

Eigenbetriebsverordnung (EigVO M-V) (Auszug)

§ 25 Anhang

Der Anhang dient der Erläuterung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung. Es sind nur die Angaben aufzunehmen, die auch auf die Vermögens-, Finanz- oder Ertragslage einen Einfluss haben. Ob ein Einfluss vorliegt, muss anhand einer Einzelfallprüfung festgestellt werden.

•••

Die nach § 286 Absatz 2 bis 4 des Handelsgesetzbuches eröffneten Möglichkeiten zum Unterlassen von Angaben gelten nicht für Eigenbetriebe, da an diese als öffentliche Unternehmen erhöhte Transparenzanforderungen gestellt werden.

Handelsgesetzbuch (HGB) (Auszug)

§ 284 Erläuterung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung

- (1) In den Anhang sind diejenigen Angaben aufzunehmen, die zu den einzelnen Posten der Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung vorgeschrieben oder die im Anhang zu machen sind, weil sie in Ausübung eines Wahlrechts nicht in die Bilanz oder in die Gewinn- und Verlustrechnung aufgenommen wurden.
- (2) Im Anhang müssen
- 1. die auf die Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden angegeben werden;

•••

3. Abweichungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden angegeben und begründet werden; deren Einfluss auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage ist gesondert darzustellen;

•••

§ 285 Sonstige Pflichtangaben

Ferner sind im Anhang anzugeben:

1. zu den in der Bilanz ausgewiesenen Verbindlichkeiten

- a) der Gesamtbetrag der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als fünf Jahren,
- b) der Gesamtbetrag der Verbindlichkeiten, die durch Pfandrechte oder ähnliche Rechte gesichert sind, unter Angabe von Art und Form der Sicherheiten;
- 2. die Aufgliederung der in Nummer 1 verlangten Angaben für jeden Posten der Verbindlichkeiten nach dem vorgeschriebenen Gliederungsschema;
- 3. Art und Zweck sowie Risiken und Vorteile von nicht in der Bilanz enthaltenen Geschäften, soweit dies für die Beurteilung der Finanzlage notwendig ist;
- 3a. der Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen, die nicht in der Bilanz enthalten und nicht nach § 251 oder Nummer 3 anzugeben sind, sofern diese Angabe für die Beurteilung der Finanzlage von Bedeutung ist; davon sind Verpflichtungen gegenüber verbundenen Unternehmen gesondert anzugeben;
- 4. die Aufgliederung der Umsatzerlöse nach Tätigkeitsbereichen ...

...

- 6. in welchem Umfang die Steuern vom Einkommen und vom Ertrag das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit und das außerordentliche Ergebnis belasten;
- 7. die durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahrs beschäftigten Arbeitnehmer getrennt nach Gruppen;

9.für die Mitglieder des Geschäftsführungsorgans, eines Aufsichtsrats, eines Beirats oder einer ähnlichen Einrichtung jeweils für jede Personengruppe a) die für die Tätigkeit im Geschäftsjahr gewährten Gesamtbezüge …10. alle Mitglieder des Geschäftsführungsorgans und eines Aufsichtsrats, …

12. Rückstellungen, die in der Bilanz unter dem Posten "sonstige Rückstellungen" nicht gesondert ausgewiesen werden, sind zu erläutern, wenn sie einen nicht unerheblichen Umfang haben;

17. das von dem Abschlussprüfer für das Geschäftsjahr berechnete Gesamthonorar,

- 18. für zu den Finanzanlagen (§ 266 Abs. 2 A. III.) gehörende Finanzinstrumente, die über ihrem beizulegenden Zeitwert ausgewiesen werden, da eine außerplanmäßige Abschreibung nach § 253 Abs. 3 Satz 4 unterblieben ist, ...
- 19. für jede Kategorie nicht zum beizulegenden Zeitwert bilanzierter derivativer Finanzinstrumente...
- 21. zumindest die nicht zu marktüblichen Bedingungen zustande gekommenen Geschäfte,
- 24. zu den Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen das angewandte versicherungsmathematische Berechnungsverfahren ...

Wenn wir diese Liste zusammenfassen, lassen sich folgende Schwerpunkte für den Anhang nennen, auf die wir besonders achten müssen:

- Allgemeine Grundsätze der Bilanzierung und Bewertung einzelner Positionen
- Hinweise, ob sich die Methoden im Vergleich zu den Vorjahren geändert haben und ob diese Veränderung Einfluss auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage haben
- Positionen, die in der Bilanz zusammengefasst wurden, müssen im Anhang aufgeschlüsselt werden. Das gilt in Bezug auf das Anlagevermögen und die Entwicklung einzelner Anlagegüter, die im Anlagenspiegel zu erläutern sind
- Die gewählte Art der Abschreibung ist zu erläutern
- Die in der Gewinn- und Verlustrechnung summierten Umsätze sollten in Tätigkeitsbereiche bzw. Sparten aufgegliedert sein
- Ergänzende Angaben zu Sachverhalten, die nicht bilanziert werden müssen, die aber zur realistischen Beurteilung der Lage notwendig sind, zum Beispiel zukünftige, bereits feststehende finanzielle Verpflichtungen
- Erläuterung von einmaligen, außergewöhnlichen Ergebnissen, die sich aufdas laufende Geschäftsjahr auswirkten
- Die Auswirkung veränderter steuerlicher Vorschriften
- Schwebende Geschäfte sind zu erläutern

Sonstige Angaben:

Angaben zu den Namen aller Mitglieder der Geschäftsführung und des Aufsichtsrates, Angaben über ihre sämtlichen Bezüge und Bezugsrechte Anzahl der beschäftigten Arbeitnehmerinnen

2.5 Der Lagebericht

Sowohl das Handelsgesetzbuch als auch die Eigenbetriebsverordnung können zu Rate gezogen werden, wenn wir wissen wollen, was wir erwarten können vom Lagebericht. Dem Lagebericht kommt sowohl eine Rechenschafts- als auch eine Informationsfunktion zu. Im § 264 HGB ist festgelegt, dass zu einem Jahresabschluss ebenfalls ein Lagebericht gehört. Vom Lagebericht wird gesagt, dass er die Möglichkeit gibt, das Unternehmen aus der Vogelperspektive zu betrachten.

Der Lagebericht soll ein Gesamtbild des Unternehmens vermitteln. Dazu gehört die Darstellung des tatsächlichen Geschäftsverlaufs und der Zukunftsrisiken. Die Erläuterungen sollen das Bild, welches durch die Bilanz, die GuV und den Anhang entstanden ist, vervollständigen.

Es muss der Leserin möglich sein, mit dem Lagebericht das Unternehmen seiner Entwicklung nach und seiner Zukunftsperspektiven nach zu beurteilen. Auch für die Aufstellung des Lageberichts gelten die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung. Dazu gehören hier vor allem die Pflicht zur Wahrheit und Vollständigkeit sowie die Gebote der Klarheit und Verständlichkeit. Es gilt ebenfalls der Grundsatz der Wesentlichkeit, wodurch die Ausführungen im Lagebericht begrenzt werden.

Der § 289 HGB definiert die inhaltlichen Punkte, die im Lagebericht angesprochen werden müssen. Jedoch schreibt das Handelsgesetzbuch keine besondere Form oder Gliederung vor. Nicht unbedeutend ist der Teil des Lageberichtes, in dem die Risiken für das Unternehmen und deren Bewertung aufgezeigt werden erläutert wird, welche Schutz und Vorsichtsmaßnahmen von der Geschäftsführung eingeleitet wurden. Es ist festzuhalten, dass:

- Gesamtwirtschaftliche Rahmenbedingungen
- Sachverhalte von besonderer Bedeutung
- Risikomanagement
- Ertrags-Vermögens-Finanzlage
- Unternehmenssituation und Unternehmensausblick

grundsätzlich im Lageplan dargestellt werden sollen.

Eigenbetriebsverordnung (EigVO M-V) (Auszug)

§ 26 Lagebericht

- (1) § 289 des Handelsgesetzbuches gilt sinngemäß.
- (2) Im Lagebericht ist auch einzugehen auf:
- 1. wesentliche Änderungen im Bestand der dem Eigenbetrieb gehörenden Grundstücke und grundstücksgleichen Rechte,
- 2. die Änderung im Bestand, die Leistungsfähigkeit und den Ausnutzungsgrad der wichtigsten Anlagen,
- 3. den Stand der im Bau befindlichen Anlagen und die geplanten Bauvorhaben,
- 4. die Entwicklung des Eigenkapitals und der Rückstellungen,
- 5. die Zusammensetzung und Entwicklung der Umsatzerlöse sowie eine Mengenund Tarifstatistik,
- 6. den Personalaufwand mittels einer Statistik über die zahlenmäßige Entwicklung der Belegschaft unter Angabe der Gesamtsummen der Löhne, Gehälter und Vergütungen, sozialen Abgaben, Aufwendungen für Altersversorgung und Unterstützung einschließlich der Beihilfen und der sonstigen sozialen Aufwendungen,
- 7. den Vergleich der Ansätze mit den Ergebnissen des Wirtschaftsjahres der Gewinnund Verlustrechnung und der Finanzrechnung für die Bereiche; wesentliche Abweichungen sind zu erläutern
- 8. und die Einhaltung der Stellenübersicht

Handelsgesetzbuch (HGB) (Auszug)

Lagebericht § 289

- (1) Im Lagebericht sind der Geschäftsverlauf einschließlich des Geschäftsergebnisses und die Lage der Kapitalgesellschaft so darzustellen, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt wird. Er hat eine ausgewogene und umfassende, dem Umfang und der Komplexität der Geschäftstätigkeit entsprechende Analyse des Geschäftsverlaufs und der Lage der Gesellschaft zu enthalten. In die Analyse sind die für die Geschäftstätigkeit bedeutsamsten finanziellen Leistungsindikatoren einzubeziehen und unter Bezugnahme auf die im Jahresabschluss ausgewiesenen Beträge und Angaben zu erläutern. Ferner ist im Lagebericht die voraussichtliche Entwicklung mit ihren wesentlichen Chancen und Risiken zu beurteilen und zu erläutern; zugrunde liegende Annahmen sind anzugeben. Die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 264 Abs. 2 Satz 3 haben zu versichern, dass nach bestem Wissen im Lagebericht der Geschäftsverlauf einschließlich des Geschäftsergebnisses und die Lage der Kapitalgesellschaft so dargestellt sind, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt wird, und dass die wesentlichen Chancen und Risiken im Sinne des Satzes 4 beschrieben sind.
- (2) Der Lagebericht soll auch eingehen auf:
- 1. Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Geschäftsjahrs eingetreten sind;
- a) die Risikomanagementziele und -methoden der Gesellschaft einschließlich ihrer Methoden zur Absicherung aller wichtigen Arten von Transaktionen, die im Rahmen der Bilanzierung von Sicherungsgeschäften erfasst werden, sowie
 - b) die Preisänderungs-, Ausfall- und Liquiditätsrisiken sowie die Risiken aus Zahlungsstromschwankungen, denen die Gesellschaft ausgesetzt ist, jeweils in Bezug auf die Verwendung von Finanzinstrumenten durch die Gesellschaft und sofern dies für die Beurteilung der Lage oder der voraus sichtlichen Entwicklung von Belang ist;
- 3. den Bereich Forschung und Entwicklung;
- 4. bestehende Zweigniederlassungen der Gesellschaft;
- 5. die Grundzüge des Vergütungssystems der Gesellschaft für die in § 285 Nr. 9 genannten Gesamtbezüge...
- (5) Kapitalgesellschaften im Sinn des § 264d haben im Lagebericht die wesentlichen Merkmale des internen Kontroll- und des Risikomanagementsystems im Hinblick auf den Rechnungslegungsprozess zu beschreiben.

An dieser Stelle sei auf das Unternehmen als Konzern hingewiesen, hier ist ein Konzernlagebericht zu erstellen und es sind weitere Informationen erforderlich wie z.B. Erläuterungen zum Konsolidierungskreis mit den Tochterunternehmen. Der Konsolidierungskreis bezeichnet die in den Konzernabschluss einzubeziehenden Unternehmen.

Handelsgesetzbuch (HGB) (Auszug) Zweiter Unterabschnitt Konzernabschluss und Konzernlagebericht

§ 290 Pflicht zur Aufstellung

(1) Die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft (Mutterunternehmen) mit Sitz im Inland haben in den ersten fünf Monaten des Konzerngeschäftsjahrs für das vergangene Konzerngeschäftsjahr einen Konzernabschluss und einen Konzernlagebericht aufzustellen, wenn diese auf ein anderes Unternehmen (Tochterunternehmen) unmittel- oder mittelbar einen beherrschenden Einfluss ausüben kann. Ist das Mutterunternehmen eine Kapitalgesellschaft im Sinn des § 325 Abs. 4 Satz 1, sind der Konzernabschluss sowie der Konzernlagebericht in den ersten vier Monaten des Konzerngeschäftsjahrs für das vergangene Konzerngeschäftsjahr aufzustellen.

•••

Bezogen auf die beiden Bestandteile Bilanz und GuV sollte eine jede interessierte Leserin prüfen, ob die nachfolgenden Positionen mit den Erläuterungen im Anhang und im Lagebericht so erklärt sind, dass keine Fragen zu den Positionen bleiben. Wenn das nicht der Fall ist - fragen, fragen, fragen...

Erläuterung der Bilanz

- Anlagevermögen
- Forderungen
- Eigenkapital
- Rückstellungen
- Verbindlichkeiten

Erläuterungen GuV

- Sonstige Erträge und Aufwendungen
- Abschreibungen
- Personalaufwand
- außerplanmäßige Abschreibungen

Richtig spannend wird es, wenn im Anhang und im Lagebericht ein

- Anlagespiegel
- Forderungsspiegel
- Verbindlichkeitsspiegel
- Rückstellungsspiegel zu finden sind.

Denn aus diesen vier Spiegeln gehen die Entwicklung der Vermögensgegenstände (Anschaffungspreise, Abschreibungen und Buchwerte) und die Fristigkeiten der Forderungen und Verbindlichkeiten hervor.

Nicht zu vergessen seien an dieser Stelle die Kapitalflussrechnung und der Eigenkapitalspiegel. Spätestens in den Erläuterungen zum Jahresabschluss, im Lagebericht bzw. Anhang sollten sie zu finden sein.

Forderungen / Restlaufzeit insge	samt bis 1 Jahr URO EURO	1 bis 5 Jahre EURO	über 5 Jahre EURO
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen			
Sonstige Vermögensgegenstände			
Summe			
VERBINDLICHKEITENSPIEGE	L		
Verbindlichkeiten / Restlaufzeit insg	gesamt bis 1 Jahr EURO EURO	1 bis 5 Jahre EURO	über 5 Jahre EURO
Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen			
Sonstige Verbindlichkeiten			
Summe			
RÜCKSTELLUNGENSPIEGEL Sonstige Rückstellungen Anfangsbestar		Zuführung	Endbestand
Archivierungskosten	O Auflösung EURO	EURO	EURO
· · · · · · · · · · · · · · · · · · ·			
Berufsgenossenschaft			
Berufsgenossenschaft Tantierne			

Handelsgesetzbuch (HGB) (Auszug)

§ 264 Pflicht zur Aufstellung

Die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft haben den Jahresabschluss (§ 242) um einen Anhang zu erweitern, der mit der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung eine Einheit bildet, sowie einen Lagebericht aufzustellen. Die gesetzlichen Vertreter einer kapitalmarktorientierten Kapitalgesellschaft, die nicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet ist, haben den Jahresabschluss um eine Kapitalflussrechnung und einen Eigenkapitalspiegel zu erweitern, die mit der Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung und dem Anhang eine Einheit bilden; sie können den Jahresabschluss um eine Segmentberichterstattung erweitern.

Beispiele - Darstellungen im Lagebericht

2.2. Vermögenslage

Die Vermögenslage ist wesentlich durch das Umlaufvermögen der Gesellschaft bestimmt und stellt sich per 31.12.2008 zusammengefasst wie folgt dar:

2008 2007 Veränderung TEUR TEUR TEUR

Bilanzsumme

Anlagevermögen

Umlaufvermögen

Eigenkapital

Rückstellungen

Verbindlichkeiten

Die Eigenkapitalquote beträgt und hat sich damit gegenüber dem Vorjahr leicht erhöht

2.3. Finanzlage

Die Liquidität hat sich wie folgt entwickelt:

2008

2007

Finanzmittelbestand am Anfang des Geschäftsjahres

Finanzmittelbestand am Ende des Geschäftsjahres

Beispiel - Infrastrukturunternehmen

Die funktionale Ergebnisrechnung weist danach folgende aufbereitete Bereichsergebnisse aus:

2007	2006	Verände-
		rungen
TEUR	TEUR	TEUR

Hausbewirtschaftung Betreuung/Wohnungsverwaltung Betriebsergebnis Beteiligungsergebnis Finanzergebnis Neutrales Ergebnis Periodenergebnis

Die wichtigsten ordentlichen Aufwendungen haben sich wie folgt entwickelt:

2007 2006 Veränderungen TEUR

Aufwendungen

Hausbewirtschaftung

- Betriebskosten
- Instandhaltungskosten
- Andere

Aufwendungen

Verkaufsgrundstücke

Personalaufwand

Planmäßige

Abschreibungen

Verwaltungskosten

(sonstige betriebliche

Aufwendungen) Zinsaufwendungen

Steuern

Das neutrale Ergebnis entwickelte sich im Vergleich zum Vorjahr wie folgt:

2007 2006 TEUR TEUR

Neutrale Erträge

Neutrale Aufwendungen

Beispiel - Wohnungsunternehmen

Die im Lagebericht ausgeführten Erläuterungen zur

- Vermögenslage
- Finanzlage
- Ertraglage

sind die Grundlage, um ein Unternehmen etwas genauer zu analysieren. Mit den Erläuterungen aus der Bilanz und der GuV aus dem Jahresabschluss und der im Jahresabschluss abgebildeten Kennzahlen kann die interessierte Leserin einen Einblick in die wirtschaftliche Lage des Unternehmens erhalten. Was einzelne Kennzahlen bedeuten, wird unter Kapitel 3 Bilanzanalyse erläutert.

2.6. Prüfung von Jahresabschlüssen

Wie bereits unter Kapitel 1.4. Kontrolle kommunaler Unternehmen beschrieben, bestimmt sich das Verfahren der Jahresabschlussprüfung der kommunalen Wirtschaftsbetriebe nach speziellen gesetzlichen Regelungen. Die Jahresabschlüsse kommunaler Unternehmen sind jährlich zu prüfen. Die Jahresabschlussprüfungen werden von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften durchgeführt. Die gesetzliche Abschlussprüfung findet ihre Grundlage im § 316 HGB.

Die Prüfung ist eine Wirtschaftsprüfung, mit der

- die Ordnungsmäßigkeit des Jahresabschlusses,
- die Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung und
- die wirtschaftlichen Verhältnisse

der kommunalen Unternehmen geprüft werden.

Geprüft wird auch die Einhaltung von Gesetzen, die Einhaltung von Satzung bzw. Gesellschaftsvertrag und die Einhaltung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (§ 317 Abs. 2 HGB). Durch den Wirtschaftsprüfer wird ein Prüfbericht erstellt, der die wesentlichen Prüfungsfeststellungen enthält. Er erteilt abschließend einen Bestätigungsvermerk entsprechend § 322 HGB.

Der Bestätigungsvermerk und Prüfbericht beinhalten die Beschreibung der Art, des Umfanges und des Gegenstandes der Prüfung.

Geprüft wird auch, ob gesetzliche Vorschriften nach HGB eingehalten werden wie:

- Buchführung und Inventar (§§ 238-241)
- Ansatz, Bewertung, Ausweis der Jahresabschluss-Posten (§§ 242-288)
- Aufstellung des Jahresabschlusses, der klar, übersichtlich, vollständig, in vorgeschriebener Form, mit vorgeschrieben Angaben (einschl. Anhang) sein muss
- Richtige Bewertung aller Vermögensgegenstände und Schulden
- Für Kapitalgesellschaften ergänzend: Vermittlung des Bildes nach § 264
- Angaben im Lagebericht (§ 289)
- Zutreffende Darstellung der Lage des Unternehmens
- Zutreffende Darstellung von Risiken der künftigen Entwicklung

Kommunalverfassung M-V (KV M-V) (Auszug) Abschnitt 6 Wirtschaftliche Betätigung

§ 73 Informations- und Prüfungsrechte, Beteiligungsbericht

§ 73 Informations- und Prüfungsrechte, Beteiligungsbericht

- (1) Ist eine Gemeinde unmittelbar oder mittelbar mit maßgeblichem Einfluss an einem Unternehmen oder einer Einrichtung in einer Rechtsform des privaten Rechtsbeteiligt, so hat sie dafür Sorge zu tragen, dass...
- 2 . in der Satzung oder im Gesellschaftsvertrag die Aufstellung des Jahresabschlusses und des Lageberichts nach den Vorschriften des Dritten Buches des Handelsgesetzbuches für große Kapitalgesellschaften und deren Prüfung nach den Vorschriften des Kommunalprüfungsgesetzes über die Jahresabschlussprüfung kommunaler Wirtschaftsbetriebe vorgeschrieben werden, soweit nicht andere gesetzliche Vorschriften unmittelbar gelten oder entgegenstehen,...
- 5. ihr der Prüfungsbericht des Abschlussprüfers übersandt wird, soweit nicht andere gesetzliche Vorschriften unmittelbar gelten oder entgegenstehen,...
- (2) Wird der Jahresabschluss nach anderen Vorschriften als denen des Kommunalprüfungsgesetzes über die Jahresabschlussprüfung kommunaler Wirtschaftsbetriebe geprüft, kann die Gemeinde im Falle des Absatzes 1 Satz 1 die Rechte nach § 53 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Haushaltsgrundsätzegesetzes ausüben und kann die Rechtsaufsichtsbehörde verlangen, dass die Gemeinde ihr den Prüfungsbericht mitteilt.

Haushaltsgrundsätzegesetz (HGrG) (Auszug)

§ 53 Rechte gegenüber privatrechtlichen Unternehmen

- (1) Gehört einer Gebietskörperschaft die Mehrheit der Anteile eines Unternehmens in einer Rechtsform des privaten Rechts oder gehört ihr mindestens der vierte Teil der Anteile und steht ihr zusammen mit anderen Gebietskörperschaften die Mehrheit der Anteile zu, so kann sie verlangen,
- 1. dass das Unternehmen im Rahmen der Abschlussprüfung auch die Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung prüfen lässt;
- 2. die Abschlussprüfer beauftragt, in ihrem Bericht auch darzustellen
- a) die Entwicklung der Vermögens- und Ertragslage sowie die Liquidität und Rentabilität der Gesellschaft,

- b) verlustbringende Geschäfte und die Ursachen der Verluste, wenn diese Geschäfte und die Ursachen für die Vermögens- und Ertragslage von Bedeutung waren,
- c) die Ursachen eines in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Jahresfehlbetrages;
- 3. ihr den Prüfungsbericht der Abschlussprüfer und, wenn das Unternehmen einen Konzernabschluss aufzustellen hat, auch den Prüfungsbericht der Konzernabschlussprüfer unverzüglich nach Eingang übersendet.

•••

Kommunalprüfungsgesetz (KPG M-V) (Auszug)

§ 11 Prüfungspflichtige Einrichtungen

(1) Die Jahresabschlüsse und die Lageberichte der Eigenbetriebe und der Zweckverbände, soweit ihre Wirtschaftsführung nach den Vorschriften der Eigenbetriebsverordnung erfolgt, sind jährlich zu prüfen (Jahresabschlussprüfung). Der Jahresabschlussprüfung unterliegen auch Unternehmen und Einrichtungen der kommunalen Körperschaften in der Rechtsform des privaten Rechts, soweit ihr Jahresabschluss nach Maßgabe des § 73 Abs. 1 Nr. 2a der Kommunalverfassung auf der Grundlage entsprechender Bestimmungen in der Satzung oder im Gesellschaftsvertrag geprüft wird.

•••

(3) Die Vorschriften dieses Gesetzes zur örtlichen und überörtlichen Prüfung bleiben durch die Jahresabschlussprüfung unberührt.

§ 13 Gegenstand und Verfahren der Jahresabschlussprüfung

(1) Für die Jahresabschlussprüfung gelten die Vorschriften des Handelsgesetzbuches für die Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichtes für große Kapitalgesellschaften entsprechend, sofern nachfolgend nichts Abweichendes geregelt ist.

...

- (3) Die Prüfung umfasst neben den in § 317 des Handelsgesetzbuches bezeichneten Gegenständen auch die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit der Geschäftsführung und der wirtschaftlichen Verhältnisse.
- (4) Der Jahresabschluss soll bis zum Ablauf von neun Monaten nach Ende des Wirtschaftsjahres geprüft werden.

§ 14 Ergebnis der Jahresabschlussprüfung

(1) Der Abschlussprüfer erstellt über die wesentlichen Prüfungsfeststellungen sowie seine Vorschläge einen schriftlichen Prüfungsbericht.

(2) ... Im Prüfungsbericht sind insbesondere darzustellen die Entwicklung der Vermögens- und Ertragslage sowie die Liquidität und Rentabilität der prüfungspflichtigen Einrichtung, die verlustbringenden Geschäfte und deren Ursachen, wenn diese für die Vermögens- und Ertragslage von Bedeutung waren, und die Ursachen des Jahresfehlbetrages.

Der Abschlussprüfer hat das Ergebnis der Prüfung in einem Bestätigungsvermerk nach § 322 des Handelsgesetzbuches zusammenzufassen, wobei auch Aussagen zu den wirtschaftlichen Verhältnissen der prüfungspflichtigen Einrichtung zu treffen sind.

•••

Eigenbetriebsverordnung (EigVO M-V) (Auszug)

§ 23 Finanzrechnung

Die Finanzrechnung in Anlehnung an eine Kapitalflussrechnung verfolgt das Ziel, die Liquiditätslage des Unternehmens darzustellen. Weiterhin dient sie der transparenten Abbildung von Herkunft und Verwendung der Finanzmittel. Sie gibt darüber Auskunft, welche Finanzmittel dem Unternehmen im Geschäftsjahr zugeflossen sind und welche Finanzmittel das Unternehmen im selben Zeitraum verausgabt hat. Sie ist so darzustellen, dass Zahlungsmittelflüsse (Cashflows) nach betrieblichen Tätigkeiten, Investitionstätigkeiten und Finanzierungstätigkeiten gegliedert werden.

§ 24 Bereichsrechnungen

Von Eigenbetrieben mit mehr als einem Bereich ist neben der Bereichsbilanz, der Bereichs-Gewinn- und Verlustrechnung die Bereichsfinanzrechnung zu erstellen, um insbesondere den Gemeindeorganen und dem Eigenbetrieb selbst die besondere Betrachtung der Wirtschaftlichkeit einzelner Bereiche zu ermöglichen. Die Gewinnund Verlustrechnung allein gestattet keinen Überblick darüber, in welchen Betriebsbereichen die ausgewiesenen Aufwendungen angefallen sind und in welcher Weise sich das Betriebsergebnis der einzelnen Betriebsbereiche auf das Jahresergebnis ausgewirkt hat.

Handelsgesetzbuch (HGB) (Auszug)

Prüfung

§ 316 Pflicht zur Prüfung

(1) Der Jahresabschluss und der Lagebericht von Kapitalgesellschaften, die nicht kleine im Sinne des § 267 Abs. 1 sind, sind durch einen Abschlussprüfer zu prüfen. Hat keine Prüfung stattgefunden, so kann der Jahresabschluss nicht festgestellt werden.

(2) Der Konzernabschluss und der Konzernlagebericht von Kapitalgesellschaften sind durch einen Abschlussprüfer zu prüfen. Hat keine Prüfung stattgefunden, so kann der Konzernabschluss nicht gebilligt werden.

•••

§ 317 Gegenstand und Umfang der Prüfung

(1) In die Prüfung des Jahresabschlusses ist die Buchführung einzubeziehen. Die Prüfung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses hat sich darauf zu erstrekken, ob die gesetzlichen Vorschriften und sie ergänzende Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung beachtet worden sind. Die Prüfung ist so anzulegen, dass Unrichtigkeiten und Verstöße gegen die in Satz 2 aufgeführten Bestimmungen, die sich auf die Darstellung des sich nach § 264 Abs. 2 ergebenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens wesentlich auswirken, bei gewissenhafter Berufsausübung erkannt w(2) Der Lagebericht und der Konzernlagebericht sind darauf zu prüfen, ob der Lagebericht mit dem Jahresabschluss, gegebenenfalls auch mit dem Einzelabschluss nach § 325 Abs. 2a, und der Konzernlagebericht mit dem Konzernabschluss sowie mit den bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnissen des Abschlussprüfers in Einklang stehen und ob der Lagebericht insgesamt eine zutreffende Vorstellung von der Lage des Unternehmens und der Konzernlagebericht insgesamt eine zutreffende Vorstellung von der Lage des Konzerns vermittelt. Dabei ist auch zu prüfen, ob die Chancen und Risiken der künftigen Entwicklung zutreffend dargestellt sind. ...

•••

§ 322 Bestätigungsvermerk

(1) Der Abschlussprüfer hat das Ergebnis der Prüfung in einem Bestätigungsvermerk zum Jahresabschluss oder zum Konzernabschluss zusammenzufassen. Der Bestätigungsvermerk hat Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung zu beschreiben und dabei die angewandten

Rechnungslegungs- und Prüfungsgrundsätze anzugeben; er hat ferner eine Beurteilung des Prüfungsergebnisses zu enthalten.

- (2) Die Beurteilung des Prüfungsergebnisses muss zweifelsfrei ergeben, ob
- 1. ein uneingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt,
- 2. ein eingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt,
- 3. der Bestätigungsvermerk aufgrund von Einwendungen versagt oder
- 4. der Bestätigungsvermerk deshalb versagt wird, weil der Abschlussprüfer nicht in der Lage ist, ein Prüfungsurteil abzugeben.

Die Beurteilung des Prüfungsergebnisses soll allgemein verständlich und problem-

orientiert unter Berücksichtigung des Umstandes erfolgen, dass die gesetzlichen Vertreter den Abschluss zu verantworten haben. Auf Risiken, die den Fortbestand des Unternehmens oder eines Konzernunternehmens gefährden, ist gesondert einzugehen. Auf Risiken, die den Fortbestand eines Tochterunternehmens gefährden, braucht im Bestätigungsvermerk zum Konzernabschluss des Mutterunternehmens nicht eingegangen zu werden, wenn das Tochterunternehmen für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns nur von untergeordneter Bedeutung ist.

- (3) In einem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk (Absatz 2 Satz 1 Nr. 1) hat der Abschlussprüfer zu erklären, dass die von ihm nach § 317 durchgeführte Prüfung zu keinen Einwendungen geführt hat und dass der von den gesetzlichen Vertretern der Gesellschaft aufgestellte Jahres- oder Konzernabschluss aufgrund der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse des Abschlussprüfers nach seiner Beurteilung den gesetzlichen Vorschriften entspricht und unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung oder sonstiger maßgeblicher Rechnungslegungsgrundsätze ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens oder des Konzerns vermittelt. Der Abschlussprüfer kann zusätzlich einen Hinweis auf Umstände aufnehmen, auf die er in besonderer Weise aufmerksam macht, ohne den Bestätigungsvermerk einzuschränken.
- (4) Sind Einwendungen zu erheben, so hat der Abschlussprüfer seine Erklärung nach Absatz 3 Satz 1 einzuschränken (Absatz 2 Satz 1 Nr. 2) oder zu versagen (Absatz 2 Satz 1 Nr. 3). Die Versagung ist in den Vermerk, der nicht mehr als Bestätigungsvermerk zu bezeichnen ist, aufzunehmen. Die Einschränkung oder Versagung ist zu begründen. Ein eingeschränkter Bestätigungsvermerk darf nur erteilt werden, wenn der geprüfte Abschluss unter Beachtung der vom Abschlussprüfer vorgenommenen, in ihrer Tragweite erkennbaren Einschränkung ein den tatsächlichen Verhältnissen im Wesentlichen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt.
- (5) Der Bestätigungsvermerk ist auch dann zu versagen, wenn der Abschlussprüfer nach Ausschöpfung aller angemessenen Möglichkeiten zur Klärung des Sachverhalts nicht in der Lage ist, ein Prüfungsurteil abzugeben (Absatz 2 Satz 1 Nr. 4). Absatz 4 Satz 2 und 3 gilt entsprechend.
- (6) Die Beurteilung des Prüfungsergebnisses hat sich auch darauf zu erstrecken, ob der Lagebericht oder der Konzernlagebericht nach dem Urteil des Abschlussprüfers mit dem Jahresabschluss und gegebenenfalls mit dem Einzelabschluss nach § 325 Abs. 2a oder mit dem Konzernabschluss in Einklang steht und insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage des Unternehmens oder des Konzerns vermittelt. Dabei ist auch darauf einzugehen, ob die Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung zutreffend dargestellt sind.
- (7) Der Abschlussprüfer hat den Bestätigungsvermerk oder den Vermerk über seine Versagung unter Angabe von Ort und Tag zu unterzeichnen. Der Bestätigungsvermerk oder

der Vermerk über seine Versagung ist auch in den Prüfungsbericht aufzunehmen.

3. Bilanzanalyse

3.1. Bilanzpolitik

Bevor wir uns der eigentlichen Bilanzanalyse zuwenden, ist ein kurzer Blick in die Theorie der Bilanzpolitik nicht unspannend.

In der Literatur findet die interessierte Leserin immer wieder Hinweise darauf, dass die Geschäftsführung eines Unternehmens Gestaltungsspielräume bei der Bilanzierung des Unternehmens hat.

So wird von konservativer und progressiver Bilanzpolitik gesprochen. Zu fragen ist an dieser Stelle erst einmal, was ist überhaupt Bilanzpolitik?

Wirtschaftslexika sprechen hier von: Interessenorientierte Bilanzgestaltung durch das Unternehmen, um bei den Gruppen oder Personen, die ihm wichtig sind, einen bestimmten Eindruck zu erwecken:... " Was denn, was denn, hier geht es doch um Zahlen und Fakten, was heißt denn das?"

Ja schon, es geht um Zahlen und Fakten, aber wie mit den Zahlen umgegangen wird und welche Entscheidungen zu welchen Zahlen führen, das macht wohl die Politik aus, das kennen wir ja alle irgendwoher.

Das Handels- und Steuerrecht der Bundesrepublik ermöglicht die verschiedensten Wahlrechte und Ermessensspielräume. Wie diese genutzt werden, also die Grundausrichtung des Bilanzierenden bei der Nutzung von Ausweis-, Gliederungs- und Erläuterungswahlrechten (formelle Bilanzpolitik) sowie bei der Nutzung von Bewertungswahlrechten, Ermessensspielräumen und Sachverhaltsgestaltungen (materielle Bilanzpolitik) das, ja das ist Bilanzpolitik.

Die **konservative Bilanzpolitik** definiert sich darüber, das Unternehmen nach außen hin nicht so gut aussehen zu lassen. Mit dem Ziel, die Steuerlast zu mindern oder weniger Gewinn ausschütten zu wollen. Mit anderen Worten, das Geld bleibt im Unternehmen.

Die **progressive Bilanzpolitik** hingegen führt dazu, dass das Unternehmen zumindest zeitweise möglichst gut dasteht. Hier besteht das Ziel darin, mit möglichst guten Kennzahlen und damit als erfolgreiches Unternehmen nach außen zu erscheinen. Darum bemüht man sich vor allem, wenn es gerade nicht so gut läuft, aber der Schaden nach außen begrenzt werden soll.

Wir müssen immer im Kopf behalten, dass die Höhe des Jahresüberschusses eines Unternehmens auch von der Ausnutzung zulässiger Bewertungsspielräume abhängt. Aus diesem Grunde ist übrigens der Jahresüberschuss für die Beurteilung des tatsächlichen Erfolges nur bedingt geeignet, denn er kann z.B. durch entsprechende Handhabung von Rückstellungen und Abschreibungen zweckdienlich (konservativ oder progressiv) vermindert oder erhöht werden.

Wir sollten davon ausgehen, dass die Rahmenbedingungen für die Bilanzpolitik in kommunalen Unternehmen so gesetzt sind, dass die Gestaltung der Bilanzen mehr

finanzpolitisch als publizitätspolitisch geprägt ist. Die finanzpolitischen Ziele sind hierbei insbesondere die Kapitalerhaltung und die Kreditwürdigkeit des Unternehmens.

3.2. Bilanzanalyse

3.2.1. Grundlagen

Wir können schnell feststellen: Nur an Hand der nackten Zahlen des Jahresabschlusses, also der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung, lässt sich die wirtschaftliche Situation des kommunalen Unternehmens kaum einschätzen.

Und da das einfache "nur" Lesen der Zahlen des Jahresabschlusses nicht unbedingt klüger macht, ist eine ergänzende Bilanzanalyse notwendig.

Die Datenquelle der Analyse finden wir in der Bilanz und der GuV.

Was aber will wer eigentlich wissen?

Wir können davon ausgehen, dass die aufgeworfenen Fragen von demjenigen abhängen, der fragt.

Eine Bank als Kreditgeber wird einen Jahresabschluss sicher anders anschauen als z.B. eine Kommunalpolitikerin.

Die Vorschriften zum Anhang und Lagebericht eines Jahresabschlusses geben bereits vor, dass Aussagen zur Vermögens-, Finanz- und Ertragslage getroffen werden müssen.

Schon daraus leitet sich die Notwendigkeit ab, aus der Bilanz und der GuV Informationen abzuleiten, um den verschiedenen Berichtsbegehren zu entsprechen. Gesetzlich sind folgende Gegenstände der Jahresabschlussprüfung, also der Analyse des Jahresabschlusses benannt:

- die Entwicklung der Vermögenslage
- die Ertragslage
- die Liquidität
- die Rentabilität der Gesellschaft
- verlustbringende Geschäfte
- die Ursachen eines in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Jahresfehlbetrages
- die Kapitalflussrechnung
- der Eigenkapitalspiegel

Ein Instrument der Erkenntnisgewinnung ist die Kennzahlenanalyse, das heißt mittels Kennzahlen wird der Jahresabschluss analysiert und Informationen werden bereitgestellt, die über die Bilanz und GuV hinaus gehen.

Durch betriebswirtschaftliche Kennzahlen können Vergleiche hergestellt werden, bezogen auf verschiedene Geschäftsjahre eines Unternehmens bzw. verschiedene Unternehmen einer Branche.

So verschieden der Informationsanspruch an Jahresabschlüsse und deren Analyse ist, so verschiedene Kennzahlen gibt es. Die wichtigsten dürften darunter die drei folgenden Gruppen sein.

Erfolgskennzahlen

Der Name sagt es bereits, mit ihnen soll der Unternehmenserfolg ermittelt werden. Es gibt Kennzahlen, die sich am Gewinn orientieren, was gerade bei kommunalen Unternehmen oft zu Kritik an ihnen führt, denn kommunale Unternehmen haben nicht den Gewinn als Maßstab, sondern die ordentliche Erfüllung ihres Unternehmenszweckes für die Gemeinde.

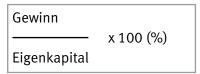
Darüber hinaus gibt es Kennzahlen, die sich am Unternehmenswert orientieren. Hier werden vor allem Kapitalkosten betrachtet. Das wird schon eher akzeptiert, weiß doch ein jeder, dass Kapital zur Aufgabenerfüllung notwendig ist und hier der Kapitaleinsatz im Verhältnis zur Aufgabenerfüllung interessant sein kann. Erfolgskennzahlen sind unter anderem:

- Gewinn vor Steuern
- Umsatz
- Jahresüberschuss
- Cash Flow (Kapitel 3.2.2.)
- EBITDA (Kapitel 3.2.3.)

Rentabilitätskennzahlen

Die Rentabilität eines Unternehmens zeigt seine Ertragsfähigkeit. Sie wird durch das Verhältnis einer Gewinngröße und einer den Gewinn wesentlich beeinflussende Größe wie z.B. Umsatz ausgedrückt.

Eigenkapitalrentabilität



Gesamtkapitalrentabilität

```
Gewinn+ Fremdkapitalzinsen
x 100 (%)
Gesamtkapital
```

Umsatzrentabilität

```
Jahresüberschuss

x 100 (%)

Umsatzerlöse
```

 43	•••••	Notizen

Kennzahlen zur Kapitalstruktur

Eigenkapitalquote (Kapitel 3.2.4.)
Fremdkapitalquote (Kapitel 4.)
Verschuldungsgrad (Kapitel 4.)

In den Jahresabschlüssen kommunaler Unternehmen finden wir in den Lageberichten unter anderem Aussagen zur:

- Finanzlage
- Ertragslage
- Vermögenslage,

so ist es gesetzlich vorgeschrieben.

Da der Informationsgehalt und die Informationsdichte in den einzelnen Jahresabschlüssen sehr voneinander abweichen, werden in den folgenden Darstellungen der Kapitel 3.2.2. bis 3.2.4. einzelne Positionen erläutert, die in den jeweiligen Berichten enthalten sein können, aber nicht unbedingt müssen.

Um die in den Berichten aufgeführten Kennzahlen wichten und deuten zu können, ist es wichtig zu wissen, was sich bilanztheoretisch hinter den einzelnen Begriffen verbirgt und wie die Kennzahlen ermittelt werden.

3.2.2. Die Finanzlage

Die Darstellung der Finanzlage erfolgt in den Jahresabschlüssen sehr unterschiedlich. Oft finden wir nur eine Information über den Finanzmittelbestand am Anfang und am Ende eines Geschäftsjahres und den Satz, dass die Liquidität jederzeit gesichert war.

In der Regel jedoch wird die Liquidität in ihren drei Stufen dargestellt, die Kapitalflussrechnung und die Cash Flow Rate abgebildet und manchmal auch das Nettoumlaufvermögen.

2.3. Finanzlage

Die Liquidität hat sich wie folgt entwickelt:

2008

2007

Finanzmittelbestand am Anfang des Geschäftsjahres

Finanzmittelbestand am Ende des Geschäftsjahres

Beispiel

Finanzlage dargestellt durch die Liquidität

2007 2006 TEUR TEUR TEUR

Jahresüberschuss

Abschreibungen auf Gegenstände des

Anlagevermögens

Erträge aus der Auflösung des Sonderpostens

Cashflow

Zunahme der kurzfristigen Rückstellungen

Zunahme/Abnahme der Vorräte, der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Aktiva

Zunahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Passiva

Mittelzufluss aus laufender Geschäftstätigkeit

Auszahlungen für Investitionen in das Anlagevermögen

Mittelabfluss aus der Investitionstätigkeit

Einstellung Rücklagen

Einzahlungen aus der Aufnahme von Krediten

Auszahlungen aus der Tilgung von Krediten

Mittelabfluss aus der Finanzierungstätigkeit

Zahlungswirksame Veränderung des

Finanzmittelbestandes

Finanzmittelbestand am Anfang des

Geschäftsjahres

Finanzmittelbestand am Ende des

Geschäftsjahres

Beispiel - Eigenbetrieb

Beispiel

Finanzlage dargestellt als Kapitalflussrechnung

Erläuterungen

Liquiditätskennzahlen

Diese Kennzahlen messen die bilanzielle Liquidität des Unternehmens. Es werden Vermögensteile den kurzfristigen Verbindlichkeiten gegenüber gestellt.

Liquiditätskennzahlen sind nur auf einen bestimmten Stichtag (den Bilanzstichtag) bezogen und geben nur Auskunft über durchschnittliche Deckungsrelationen, sie sagen nichts aus über die genaue Fälligkeit kurzfristiger Forderungen und Verbindlichkeiten. Die Liquiditätsgrade in ihren drei Stufen gelten als kurzfristige Liquiditätskennzahlen. Der Liquiditätsgrad ist umso höher, je länger der Zeitraum bis zur Liquidation der im Zähler genannten Vermögenspositionen ausfällt. Diesen Liquiditätsgraden liegt die An-

nahme zugrunde, dass kurzfristiges Fremdkapital zu kurzfristigen Auszahlungen führt und somit mögliche Liquiditätsprobleme angezeigt werden können. Eine Lösung bietet die zusätzliche Berücksichtigung einer auf Stromgrößen (Aufwand und Ertrag) bezogenen Liquiditätsanalyse, die neben Bilanzpositionen auch Informationen der Erfolgsrechnung berücksichtigt. Als ein Beispiel hierfür gilt die Analyse des Cash Flow, der den Zufluss von flüssigen Mitteln durch die Unternehmenstätigkeit beschreibt. Auch das Working Capital ist eine kurzfristige Liquiditätskennzahl.

Liquidität

Sie bezeichnet (von lateinisch liquidus, "flüssig") die Fähigkeit, ein Wirtschaftsgut schnell gegen ein anderes zu tauschen. Da der Tausch über Zahlungsmittel erfolgt, zeigt sie somit die Verfügbarkeit über genügend Zahlungsmittel.

In der Literatur finden sich überwiegend Hinweise für die Liquidität zweiten Grades, hier ist eine 100% - Abdeckung anzustreben und für die Liquidität dritten Grades sogar eine 200% - Abdeckung zu fordern, während für die Liquidität ersten Grades keine solche Forderung erhoben wird. Eine hohe Liquidität 1. Grades ist demnach auch nicht unbedingt mit einer erfolgreichen Unternehmenssituation gleichzusetzen. Jedoch wird die Bilanz eines Unternehmens umso positiver bewertet, je höher die ermittelten Liquiditätsgrade ausfallen.

Liquidität 1. Grades

(Cash Ratio)

liquide Mittel (flüssige Mittel)

x 100 (%)

kurzfristige Verbindlichkeiten

Sie gibt das Verhältnis der liquiden Mittel zu den kurzfristigen Verbindlichkeiten an. Damit zeigt sie, inwieweit das kommunale Unternehmen seine kurzfristigen Zahlungsverpflichtungen allein durch seine liquiden Mittel erfüllen kann. Sollte sich wie 1:5 verhalten.

Liquidität 2. Grades

(Quick Ratio)

Geldvermögen + Wertpapiere + kurzfristige Forderungen x 100 (%) kurzfristige Verbindlichkeiten

Sie gibt das Verhältnis des Geldvermögens inklusive des Wertpapierbestandes und der kurzfristigen Forderungen zu den kurzfristigen Verbindlichkeiten an. Mit ihr ist zu erkennen, ob das kommunale Unternehmen in der Lage ist, seine kurzfristigen Verbindlichkeiten zu bezahlen. Ein Wert kleiner als 100 % bedeutet, dass ein Teil der kurzfristigen Verbindlichkeiten nicht durch kurzfristig zur Verfügung stehendes Vermögen gedeckt war. Das ist dann ein Anzeichen für Liquiditätsengpässe.

Liquidität 3. Grades

(Current Ratio)



Hier wird das Verhältnis des Umlaufvermögens zu den kurzfristigen Verbindlichkeiten dargestellt. Ist der Wert kleiner als 100 %, dann wurde ein Teil der kurzfristigen Verbindlichkeiten nicht durch das Umlaufvermögen gedeckt.

Das wiederum bedeutet, dass zu fragen ist, wie die Deckung der Verbindlichkeiten erfolgte. Diese Liquiditätskennziffer sollte immer größer als 100 % sein.

Kapitalflussrechnung

Mit ihr wird die Mittelherkunft und Mittelverwendung der liquiden Mittel dargestellt. In der Regel wird die Kapitalflussrechnung in 3 Stufen dargestellt:

Cash Flow für die laufende Geschäftstätigkeit (operativer Cashflow)

Ergebnis der GuV

- +/- Abschreibungen/ Zuschreibungen Anlagevermögen
- +/- Erhöhung/ Verminderung Rückstellungen
- +/- Erträge/ Verluste aus Anlagenabgang

0. traditioneller Cashflow

- +/- Verminderung/Erhöhung der Forderungen, Vorräte usw.
- +/- Erhöhung/Verminderung der Lieferverbindlichkeiten und sonstigen Passiva

1. Cashflow aus Geschäftstätigkeit (operativer Cashflow)

- + Einzahlungen aus Anlageabgängen
- Auszahlungen für Anlageinvestitionen

2. Cashflow aus Investitionstätigkeit

- + Einzahlungen aus Zuführungen von Eigenkapital
- Auszahlungen an die Eigentümer
- + Einzahlungen aus Aufnahme von Finanzverbindlichkeiten
- Auszahlungen aus Rückzahlung von Finanzverbindlichkeiten

3. Cashflow aus Finanzierungstätigkeit

Darüber hinaus wird der Finanzmittelbestand des Unternehmens zahlenmäßig belegt. Errechnet werden der Mittelzufluss und Mittelabfluss aus den Ein- und Auszahlungen einer Periode. Die Kapitalflussrechnung stellt im Rahmen des Jahresabschlusses einen Rückblick dar und ist damit als Prognose für zukünftige Entwicklungen unbrauchbar und dient hier nur der Rechenschaftslegung.

Cash Flow

Der Cash Flow (Geldbewegung) kann auch als Mittelzufluss und Mittelabfluss, Kapitalfluss oder Finanzierungsüberschuss bezeichnet werden.

Er ist eine wichtige Kennzahl der Bilanzanalyse, um Aussagen über das Innenfinanzierungspotential eines Unternehmens zu erhalten, heißt, die Finanzkraft des Unternehmens. Es ist damit z. B. ablesbar, ob das Unternehmen aus eigener Kraft Investitionen finanzieren kann bzw. konnte.

Cash Flow Rate

Jahresüberschuss + Abschreibungen + Erhöhung langfristiger Rückstellungen

x 100 (%)

Gesamtkapital

Sie ist eine betriebswirtschaftliche Kennzahl. Mit ihr wird dargestellt, wie viel Prozent der Umsatzerlöse einem Unternehmen zur Schuldentilgung, Investitionsfinanzierung und möglichen Gewinnausschüttung frei zur Verfügung stehen.

Damit ist sie ein Indikator für die Ertrags- und Selbstfinanzierungskraft des Unternehmens. Die Liquidität eines kommunalen Unternehmens ist um so höher zu bewerten, je höher die Cash Flow Rate ist.

Nettoumlaufvermögen

Wird auch als **Working Capital** bezeichnet.

Das ist das um die kurzfristigen Verbindlichkeiten reduzierte Umlaufvermögen eines Unternehmens, beide Positionen sind in der Bilanz zu finden.

Es ist also das vom kommunalen Unternehmen aufzubringende Kapital, das für die Abwicklung des operativen Geschäfts nötig ist.

Es kann auch mit kurzfristigem Fremdkapital und Lieferantenkrediten finanziert werden. Das Nettoumlaufvermögen ist somit der Teil des Umlaufvermögens des kommunalen Unternehmens, der nicht zur Deckung der kurzfristigen Verbindlichkeiten gebunden ist und deshalb im Beschaffungs-, Produktions- und Absatzprozess arbeiten kann.

Es ist ein Maß für die Liquidität (insb. Liquidität 3. Grades) des Unternehmens. Es ist eine Bilanzkennzahl und dient der Liquiditätsanalyse.

Vergleicht man über mehrere Jahre das Nettoumlaufvermögen im Verhältnis zur Bilanzsumme oder dem Umsatz, so ist interessant, ob dieses Verhältnis konstant bleibt oder wächst. Verschlechtert sich das Verhältnis, deutet das auf eine sich verschlechternde Liquidität des Unternehmens hin.

In der Regel gilt: Je höher das Nettoumlaufvermögen, desto gesicherter ist die Liquidität. Es sollte ein Verhältnis von 2:1 zwischen Nettoumlaufvermögen und kurzfristigem Fremdkapital aufweisen.

Das Nettoumlaufvermögen ist eine statische Bilanzkennzahl und ihre Aussagekraft sehr begrenzt, da zukünftige Zahlungsströme (Ausgaben und Einnahmen) nicht betrachtet werden.

Jedoch kann das Nettoumlaufvermögen als ein Indikator für ein schlechtes Forde-

rungsmanagement sein oder für Probleme in der Verwaltung von Verbindlichkeiten. Auf jeden Fall ist der Wert genauer zu hinterfragen.

3.2.3. Die Ertragslage

Auch hier ist festzustellen, dass mit einer sehr unterschiedlichen Form und einer unterschiedlichen Informationsdichte gearbeitet wird.

TEUR	TEUR	TEUR	%
•	,		

Beispiel - gGmbH

Erläuterungen

Das Betriebsergebnis

Das Betriebsergebnis wird auch als operatives Ergebnis (englisch: operating income) bezeichnet. Es ist eine betriebswirtschaftliche Kennzahl.

Das Betriebsergebnis bezeichnet den Gewinn aus dem ordentlichen Geschäftsbetrieb und ergibt sich aus allen Einnahmen der ordentlichen Geschäftstätigkeit abzüglich aller Ausgaben, die direkt mit der Geschäftstätigkeit in Zusammenhang stehen. Es ist damit das auf den eigentlichen Betriebszweck zurückzuführende Ergebnis, also das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit. Vor einer Finanzanalyse des Betriebsergebnisses sollte klar sein, was mit dem Begriff Betriebsergebnis gemeint ist. Es sind verschiedene Darstellungen möglich. So kann das Betriebsergebnis vor AfA (Absetzung für Abnutzungen) (Gross Operating Profit) angegeben werden oder das EBITDA.

Finanzergebnis

Ist der Teil des Jahresüberschusses, der sich aus den Zinserträgen und Zinsaufwendungen ergibt. Die gesonderte Darstellung in Betriebsergebnis, Finanzergebnis und außerordentliches Ergebnis (die zusammen den Jahresüberschuss ergeben) verschafft einen besseren Einblick in die Erfolgsstruktur und damit die Ertragslage des Unternehmens. Das Finanzergebnis ist der Gewinn oder aber Verlust, der sich durch Finanzgeschäfte ergibt.

Das Finanzergebnis ist ein Teil der Gewinn- und Verlustrechnung eines kommunalen

Unternehmens und setzt sich aus folgenden Positionen zusammen:

- 8. sonstige betriebliche Aufwendungen
- 9. Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen
- 10. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen
- 11. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen
- 12. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens

Neutrales Ergebnis

Es wird auch als neutraler Erfolg bezeichnet. Es ist die Differenz aus den neutralen Erträgen und den neutralen Aufwendungen.

Neutrale Ergebnisse und Aufwendungen wiederum sind Erträge und Aufwendungen, die nicht im Rahmen der eigentlichen Betriebstätigkeit anfallen, sie sind also ein nichtbetriebliches Ergebnis, haben mit dem Geschäftszweck nicht direkt etwas zu tun und müssen deshalb extra erfasst werden. Die Trennung zwischen Betriebserfolg und neutralem Erfolg ist erforderlich, damit eindeutig erkennbar ist, woher der Erfolg des Unternehmens tatsächlich kommt. Da das betriebliche Ergebnis die entscheidende Komponente des Unternehmenserfolges ist und das neutrale Ergebnis mit dem eigentlichen Betriebszweck direkt nichts zu tun hat, ist die Kenntnis um diese Kennziffern wichtig, um abschätzen zu können, welche Ergebnisse des Unternehmens aus dem eigentlichen Geschäftszweck des Unternehmens resultieren.

siehe S. 24

Außerordentliches Ergebnis

Ergibt sich aus den außerordentlichen Aufwendungen und außerordentlichen Erträgen.

EBITDA

Das EBITDA ist eine betriebswirtschaftliche Kennzahl.

EBITDA = Abkürzung für: earnings before interest, taxes, depreciation and amortization. Heißt also: Gewinn vor Zinsen, Steuern, Abschreibungen (auf Sachanlagen) und Abschreibungen (auf immaterielle Vermögensgegenstände).

Die Kennzahl beschreibt die Leistungsfähigkeit vor dem Investitionsaufwand. Wissen muss man jedoch, dass Erhaltungsinvestitionen in Anlagen und Maschinen im EBITDA noch nicht abgebildet sind. Das bedeutet, ein positives EBITDA sagt somit wenig über die Leistungsfähigkeit und Stabilität des Unternehmens aus.

Die Kennzahl soll zeigen, wie sich das eigentliche operative Geschäft ohne Sondereinflüsse darstellt.

EAT (Jahresüberschuss)

- + Steueraufwand
- Steuererträge
- = EGT (Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit)
- + Zinsaufwand
- Zinsertrag
- = EBIT
- + Abschreibungen auf das Anlagevermögen
- Zuschreibungen zum Anlagevermögen

Diese Kennzahl soll einen Vergleich zu anderen Unternehmen der gleichen Branche ermöglichen. Sie ist umstritten, weil sie Potenzial zur Schönrechnung beinhaltet, so die Kritiker, denn ein Unternehmen, das eine schöne Zahl als EBITDA angibt, muss nicht rentabel sein.

3.2.4. Die Vermögenslage

Hier wird die Vermögens- und Kapitalstruktur erläutert, die sich aus den Bilanzsummen ergibt. Manchmal wird auch die Eigenkapitalquote dargestellt und es werden Sonderbosten erläutert.

(Angaben in TEUR)	31.12.2008	31.12.2007	Veränderung
Bilanzsumme			
Anlagevermögen			
Umlaufvermögen und Abgrenzungen			
Eigenkapital			
Sonderposten			
Rückstellungen			
Übrige Verbindlichkeiten / Abgrenzungen			

Beispiel - Verkehrsunternehmen

TEUR	%	TEUR	%	TEUR	%
					70

Beispiel - gGmbH

 Vermögenslage 						
	31.12.07		31.12.0	6 %	Veränden	_
A Vermögen	TEUR	%	TEUR	76	TEUR	- %
Mittel- und langfristig						
gebundenes Vermögen						
Kurzfristig gebundenes						
Vermögen						
Gesamtvermögen (ohne	•					
Sonderverlustkonto)						
B Schulden						
Mittel- und langfristiges						
Fremdkapital						
Kurzfristiges Fremdkapita	I					
Fremdkapital gesamt						
C Eigenkapital						
Gezeichnetes Kapital						
Kapitalrücklagen						
Gewinnrücklagen						
Sonderrücklage gemäß §						
27 Abs. 2 DMBilG						
abzüglich						
Sonderverlustkonto						
Bilanzgewinn						
Condemnator au						
Sonderposten aus						
Investitionszulage						
Investitionszulage						
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne						
Investitionszulage						
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne Sonderverlustkonto)	pital hat sich in de	n letzten 1	fünf Jahren wi	e folgt e	ntwickelt:	
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne	pital hat sich in de	n letzten 1 200			ntwickelt:	2003
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne Sonderverlustkonto) Das wirtschaftliche Eigenka	- 2007					2003
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne Sonderverlustkonto) Das wirtschaftliche Eigenka	- 2007					2003
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne Sonderverlustkonto) Das wirtschaftliche Eigenka	- 2007					2003
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne Sonderverlustkonto) Das wirtschaftliche Eigenka	- 2007 nr (%)			5		2003
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne Sonderverlustkonto) Das wirtschaftliche Eigenkar Eigenkapital (TEUR) Veränderungen zum Vorjah	- 2007 nr (%) 31.12.2007 31.1	200	96 200	5		2003
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne Sonderverlustkonto) Das wirtschaftliche Eigenkal Eigenkapital (TEUR) Veränderungen zum Vorjah Anlagevermögen	- 2007 nr (%) 31.12.2007 31.1	200	06 200 Veränderung	5 gen		2003
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne Sonderverlustkonto) Das wirtschaftliche Eigenkal Eigenkapital (TEUR) Veränderungen zum Vorjah Anlagevermögen Übriges langfristiges	- 2007 nr (%) 31.12.2007 31.1	200	06 200 Veränderung	5 gen		2003
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne Sonderverlustkonto) Das wirtschaftliche Eigenkal Eigenkapital (TEUR) Veränderungen zum Vorjah Anlagevermögen	- 2007 nr (%) 31.12.2007 31.1	200	06 200 Veränderung	5 gen		2003
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne Sonderverlustkonto) Das wirtschaftliche Eigenkal Eigenkapital (TEUR) Veränderungen zum Vorjah Anlagevermögen Übriges langfristiges Vermögen	- 2007 nr (%) 31.12.2007 31.1	200	06 200 Veränderung	5 gen		2003
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne Sonderverlustkonto) Das wirtschaftliche Eigenkal Eigenkapital (TEUR) Veränderungen zum Vorjah Anlagevermögen Übriges langfristiges Vermögen Eigenkapital	- 2007 nr (%) 31.12.2007 31.1	200	06 200 Veränderung	5 gen		2003
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne Sonderverlustkonto) Das wirtschaftliche Eigenkal Eigenkapital (TEUR) Veränderungen zum Vorjah Anlagevermögen Übriges langfristiges Vermögen Eigenkapital (einschließlich	- 2007 nr (%) 31.12.2007 31.1	200	06 200 Veränderung	5 gen		2003
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne Sonderverlustkonto) Das wirtschaftliche Eigenkar Eigenkapital (TEUR) Veränderungen zum Vorjah Anlagevermögen Übriges langfristiges Vermögen Eigenkapital (einschließlich Sonderposten)	- 2007 nr (%) 31.12.2007 31.1	200	06 200 Veränderung	5 gen		2003
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne Sonderverlustkonto) Das wirtschaftliche Eigenkal Eigenkapital (TEUR) Veränderungen zum Vorjah Anlagevermögen Übriges langfristiges Vermögen Eigenkapital (einschließlich	- 2007 nr (%) 31.12.2007 31.1	200	06 200 Veränderung	5 gen		2003
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne Sonderverlustkonto) Das wirtschaftliche Eigenkar Eigenkapital (TEUR) Veränderungen zum Vorjah Anlagevermögen Übriges langfristiges Vermögen Eigenkapital (einschließlich Sonderposten) Deckungslücke	- 2007 nr (%) 31.12.2007 31.1	200	06 200 Veränderung	5 gen		2003
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne Sonderverlustkonto) Das wirtschaftliche Eigenkal Eigenkapital (TEUR) Veränderungen zum Vorjah Anlagevermögen Übriges langfristiges Vermögen Eigenkapital (einschließlich Sonderposten) Deckungslücke Mittel- und langfristiges Fremdkapital	- 2007 nr (%) 31.12.2007 31.1	200	06 200 Veränderung	5 gen		2003
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne Sonderverlustkonto) Das wirtschaftliche Eigenkal Eigenkapital (TEUR) Veränderungen zum Vorjah Anlagevermögen Übriges langfristiges Vermögen Eigenkapital (einschließlich Sonderposten) Deckungslücke Mittel- und langfristiges Fremdkapital Dauerschulden	- 2007 nr (%) 31.12.2007 31.1	200	06 200 Veränderung	5 gen		2003
Investitionszulage Gesamtkapital (ohne Sonderverlustkonto) Das wirtschaftliche Eigenkal Eigenkapital (TEUR) Veränderungen zum Vorjah Anlagevermögen Übriges langfristiges Vermögen Eigenkapital (einschließlich Sonderposten) Deckungslücke Mittel- und langfristiges Fremdkapital	- 2007 nr (%) 31.12.2007 31.1	200	06 200 Veränderung	5 gen		2003

Erläuterungen

Wirtschaftliches Eigenkapital

Das bilanziell ermittelte Eigenkapital wird erweitert um Positionen, die Eigenkapitalgleich sind.

Es setzt sich zusammen aus:

Dem bilanziellen Eigenkapital = gezeichnetes Kapital, (Kapitalrücklage, Gewinnrücklagen, Gewinnvortrag/Verlustvortrag, Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag) werden ausstehende Einlagen (die nicht direkt verfügbar sind) und Verbindlichkeiten gegen Gesellschafter (die abgeführt werden müssen) abgezogen und Forderungen gegen Gesellschafter (die eingetrieben werden können) und Sonderposten mit Rücklageanteil (in der Regel 50 %) hinzu gerechnet.

Diese Positionen zählen zwar bilanztechnisch nicht zum Eigenkapital, aber damit wird das dem Unternehmen tatsächlich zur Verfügung stehende Eigenkapital richtig dargestellt.

Somit gibt es Auskunft über die Bonität des Unternehmens.

Das wirtschaftliche Eigenkapital ist eine der Kapitalstrukturen-Kennzahlen.

Eigenkapitalquote

Sie zeigt, wie hoch der Anteil des Eigenkapitals des Unternehmens am Gesamtkapital ist. Eine hohe Eigenkapitalquote zeigt, dass das Unternehmens finanziell stabil ist und damit relativ unabhängig gegenüber Fremdkapitalgebern. Aus diesem Grunde schätzen Geldgeber die Bonität eines Unternehmens bei hoher Eigenkapitalquote höher ein.

Eigenkapital x 100 (%)
Gesamtkapital

In Wirtschaftsbüchern wird immer wieder darauf hingewiesen, dass in Unternehmen mit hoher Anlagenintensität auch die Eigenkapitalquote hoch sein sollte.

Welches Verhältnis der Eigenkapitalquote das Richtige ist, darüber wird gestritten.

Oft hört man von folgender Faustregel:

Eigenkapitalquote > 30%: Das Unternehmen ist solide finanziert.

Eigenkapitalquote < 20%: Vorsicht! Die Bilanz besteht überwiegend aus Schulden.

Rücklagen

Sind Selbstfinanzierungsmittel des kommunalen Unternehmens, welche hauptsächlich durch die Zurückhaltung von Gewinnen und durch die Einlage in das Eigenkapital gebildet werden.

Offene Rücklagen sind auf der Passivseite der Bilanz ausgewiesen.

Sie werden oft für zukünftige Investitionen im Unternehmen genutzt und sind im Gegensatz zu den Rückstellungen nicht zweckgebunden.

Letztendlich ist das Eigenkapital der Anteil der Gesellschafter am Gesellschaftsvermögen, der den Gläubigern der Gesellschaft im Haftungsfall zur Verfügung steht.

Immaterieller Vermögensgegenstand

(engl. intangible asset)

Sind alle nicht-physischen Vermögenswerte des kommunalen Unternehmens, die in der Bilanz erfasst werden (erfassbare Rechte und Werte wie z.B. Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte wie z.B. Patente oder Urheberrechte), Lizenzen. Sie dienen in der Regel langfristig dem Geschäftsbetrieb und sind damit dem Anlagevermögen zuzurechnen.

Für bis 2009 beginnende Geschäftsjahre galt nach § 248 Abs. 2 HGB ein Aktivierungsverbot für selbst herstellte immaterielle Vermögensgegenstände. Für ab 2010 beginnende Geschäftsjahre gilt für die Handelsbilanz ein Aktivierungswahlrecht.

Kapitaleinlage

Sie bezeichnet einen Beitrag zum Unternehmenskapital. Das Eigenkapital eines kommunalen Unternehmens wird durch Kapitaleinlagen gestärkt. Durch sie wird z.B. eine Beteiligung an einem Unternehmen gewonnen. Die Gesellschafter können sowohl Geld als auch Sachwerte in das Unternehmenskapital einlegen.

Nettogeldvermögen

Stellt den Saldo aus Forderungen und Verbindlichkeiten dar. Es ist die Summe der liquiden Mittel plus Forderungen minus Schulden.

Rückstellungen

Sie sind Verbindlichkeiten, die in Bezug auf ihre Höhe und ihres Bestehens ungewiss sind. Achtung, sie sind nicht mit den Rücklagen zu verwechseln.

Rückstellungen sind somit Positionen für zukünftigen Aufwand, mit dem zu rechnen ist, aber noch nicht in Rechnung gestellt wurde.

Die Verbindlichkeiten

Sie sind Verpflichtungen gegenüber Dritten und stehen sowohl in ihrer Höhe als auch in ihrer Fälligkeit fest. Sie sind den Schulden des Unternehmens zuzurechnen. Untergliederung nach § 266 HGB.

Sonderposten

Eine Definition des Sonderpostens mit Rücklageanteil bietet der § 247 Abs. 3 HGB: "Passivposten, die für Zwecke der Steuern vom Einkommen und vom Ertrag zulässig sind, dürfen in der Bilanz gebildet werden. Sie sind als Sonderposten mit Rücklageanteil auszuweisen und nach Maßgabe des Steuerrechts aufzulösen. Einer Rückstellung bedarf es insoweit nicht."

Die Sonderposten mit Rücklagenanteil besaßen einen Doppelcharakter, da sie aus Eigen- und Fremdkapital bestanden. Aus diesem Grund erfolgte ihr Bilanzausweis auch als gesonderte Posten nach dem Eigenkapital.

Sie durften letztmalig für das Jahr 2009 gebildet werden.

Analog hierzu werden auch Sonderposten für Investitionszuschüsse gebildet, wenn ein Unternehmen z. B. Fördermittel vereinnahmt hat, die an noch zu erfüllende Bedingungen geknüpft sind.

Werden diese Bedingungen erfüllt, werden die Sonderposten erfolgswirksam aufgelöst und somit Eigenkapital.

In der Bilanzanalyse wird diese Position oft mit ca. 50 % als eigenkapitalähnlich dem wirtschaftlichen Eigenkapital zugerechnet (siehe wirtschaftliches Eigenkapital) und zu 50 % als Steuerrückstellung dem mittelfristigen Fremdkapital zugeordnet. Durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz wurde dieses Prinzip geändert. Sonderposten mit Rücklageanteil dürfen ab dem 1. Januar 2010 nicht mehr neu gebildet werden, für vorher gebildete Sonderposten gibt es Übergangsregelungen.

3.2.5. Ergänzende Bilanztheorie

In der Theorie der Bilanzanalyse wird immer wieder von der erfolgswirtschaftlichen und finanzwirtschaftlichen Bilanzanalyse gesprochen.

Die Erfolgswirtschaftliche Bilanzanalyse

Das Ziel dieser Analyse besteht darin, Informationen zur Ertragskraft des Unternehmens zu erhalten.

Da der Jahresabschluss auf eine abgeschlossene, vergangene Periode gerichtet ist, kann auch nur die Vergangenheit bewertet werden. Ausgehend von diesen Erkenntnissen lassen sich zu einem gewissen Grade künftige Erfolgslagen ableiten. Dafür ist es jedoch klüger, nicht nur das aktuelle Jahr zu betrachten, sondern auch in vergangene Jahresabschlüsse zu schauen, um Entwicklungstendenzen zu erkennen. Die Veränderung des Eigenkapitals kann ein Indikator für die Ertragskraft sein. Die Erstellung einer Eigenkapitalveränderungsrechnung, des Eigenkapitalspiegels, macht die positive oder negative Veränderung des Reinvermögens deutlich. Ebenso kann der Cashflow ein Indikator sein, da er den aus eigener Kraft erwirtschafteten finanziellen Überschuss deutlich macht.

Die Finanzwirtschaftliche Bilanzanalyse

Sie ermöglicht, Informationen über die Kapitalverwendung, Kapitalaufbringung und die Beziehungen zwischen beiden zu erhalten und bildet damit eine Basis für die Analyse der Ertragskraft des Unternehmens. Grundlage dafür ist die Kapitalflussrechnung und die Bilanz des Unternehmens.

Das Vermögen

Es wird die Vermögensstruktur untersucht, heißt, das Verhältnis von Anlage- und Umlaufvermögen. Dabei wird die Vermögensintensität, also das Verhältnis von Anlagevermögen und Umlaufvermögen betrachtet. Je größer das Umlaufvermögen ist, umso größer ist die Flexibilität des Unternehmens.

Je kleiner der Anteil des Anlagevermögens ist, umso besser ist die Kapazitätsausnutzung und damit die Ertragslage.

In vielen Fachbüchern zu diesem Thema wird darauf hingewiesen, dass es auch interessant ist, die Investitions- und Abschreibungspolitik des Unternehmens in diesem Zusammenhang genauer zu betrachten. Damit gewinnt man Informationen zur Bewertung der Unternehmenswachstumstendenz.

So ist die Kennzahl - **Anlagenabnutzungsgrad** nicht unspannend. Sie ergibt sich wie folgt:

kumulierte Abschreibungen von Sachanlagen

x 100 (%)
historische Anschaffungskosten der Sachanlagen

Je höher diese Kennzahl, umso höher ist das durchschnittliche Alter der Sachanlagen und umso größer der künftige Investitionsnachholbedarf.

Eine weitere nicht unwichtige Kennzahl ist die **Investitionsquote**, welche deutlich macht, ob ein Unternehmen in den Erhalt der Anlagen und in die Modernisierung investiert. Die Kennzahl wird wie folgt berechnet:

Nettoinvestitionen in Sachanlagen

x 100 (%)
historische Anschaffungskosten der Sachanlagen

Eine hohe Investitionsquote ist positiv zu werten, da das Anlagevermögen erhalten wird.

Hier ist jedoch Vorsicht geboten, denn nicht in jedem Jahr wird gleich investiert, ein Überblick über mehrere Jahre ist da hilfreich.

Ein echtes Wachstum des Unternehmens ist über die Kennziffer **Wachstumsquote** zu erkennen, denn sie zeigt ob über die Abschreibung hinaus investiert wird. Die Kennziffer errechnet sich wie folgt:

Die bis hierher genannten Kennziffern werden wir nicht unbedingt in Jahresabschlüssen finden. An dieser Stelle sei angeregt, sie sich im Rahmen der Diskussion eines Jahresabschlusses vorlegen zu lassen, um das Unternehmen besser einschätzen zu können.

4. Fragen, Antworten und Schlussfolgerungen

Die Kommunalverfassung M-V legt in § 68 (Zulässigkeit wirtschaftlicher Unternehmen) fest, wann die Errichtung eines kommunalen Unternehmen gerechtfertigt ist. Dabei wird abgestellt auf den Bedarf an der angebotenen Leistung und am angemessenen Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Gemeinde.

Darüber hinaus soll die Gemeinde die Aufgabe ebenso gut und wirtschaftlich wie Dritte erfüllen.

In § 75 (Wirtschaftsgrundsätze) der Kommunalverfassung sind die damit einhergehenden Grundsätze formuliert, wie:

- ein öffentlicher Zweck muss erfüllt werden
- ein Ertrag für den Haushalt der Gemeinde soll abgeworfen werden, soweit dadurch die Erfüllung des öffentlichen Zwecks nicht beeinträchtigt wird
- der Jahresgewinn der wirtschaftlichen Unternehmen soll so hoch sein, dass außer den für die technische und wirtschaftliche Fortentwicklung des Unternehmens notwendigen Rücklagen mindestens eine marktübliche Verzinsung des Eigenkapitals erwirtschaftet wird.

Wenn wir diese Vorschriften als Maßstab beim Lesen eines Jahresabschlusses ansetzen, ist zu fragen, wie wir die Erfüllung der genannten Grundsätze bewerten können. An dieser Stelle soll nicht über die Frage debattiert werden, welcher öffentliche Zweck wie erfüllt wird bzw. in welcher betriebswirtschaftlichen Form.

Hier geht es darum: Wenn sich eine Kommune entschieden hat, eine aus ihrer Sicht notwendige öffentliche Aufgabe mit Hilfe eines kommunalen Unternehmens zu erfüllen, so haben Kommunalpolitikerinnen die Verantwortung, u.a. auf folgende Fragen Antworten zu finden:

- Wie erfüllt ein kommunales Unternehmen seine Aufgaben?
 Werden die von ihm erwarteten Leistungen erbracht?
- Womit erfüllt das Unternehmen seine Aufgaben?
 Welche materiellen und finanziellen Werte stecken zur Aufgabenerfüllung im Unternehmen?
 Wie entwickelt sich das Unternehmen in seiner Substanz und seiner
 - Wie entwickelt sich das Unternehmen in seiner Substanz und seiner Finanzlage?
- 3. **Welche Auswirkungen** hat die Leistungserbringung des Unternehmens auf den kommunalen Haushalt?

Welchen Beitrag kann das Unternehmen für die Konsolidierung unseres Haushaltes leisten?

Muss ein Unternehmen weiterhin Zuschüsse der Gemeinde erhalten?

Mit den Informationen aus den Jahresabschlüssen können Kommunalpolitikerinnen

auf diese Fragen Antworten finden oder haben zumindest eine Basis, um, ergänzt mit weiteren Informationen zum Unternehmen, festzustellen, ob die in der Kommunalverfassung formulierten Grundsätze erfüllt sind.

Die Frage nach dem **Wie** der Aufgabenerfüllung ist natürlich nicht rein fiskalisch zu sehen. Hier geht es neben quantitativen Aussagen auch um die Frage der Qualität von Leistungen. Aber es ist nicht von der Hand zu weisen, dass Jahresabschlüsse auch dazu Antworten geben können. Die Anhänge und Lageberichte können z. B. über die Anzahl von kulturellen Veranstaltungen informieren oder über die Anzahl der betreuten Personen in Betreuungseinrichtungen oder auch darüber, wie sich der Wohnungsbestand eines Wohnungsunternehmen entwickelt hat und wie es um die Modernisierung der Wohnungen steht.

Mit dem Anhang und Lagebericht sollte die interessierte Leserin schon einen Überblick erhalten, wie sich die Leistungserfüllung auch qualitativ darstellt.

Die Frage nach dem **Womit** der Aufgabenerfüllung ist eine der Kernfragen, die mit den Informationen aus den Jahresabschlüssen gut beantwortet werden können. Hier kann die Leserin von Jahresabschlüssen auf dort vorhandene Kennziffern zurück greifen. In vorangegangenen Kapiteln wurden Begriffe und Kennziffern dazu bereits erläutert. Einige der wichtigsten Kennziffern seien hier noch einmal kurz aufgezeigt.

Umsatzrentabilität (vor Steuer)

Zeigt, wie viel Gewinn das Unternehmen pro Euro Umsatz in der Rechnungsperiode erzielt hat.

Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	x 100 (%)
Umsatz	X 100 (76)

Eigenkapitalrentabilität

Zeigt, wie hoch sich das investierte Kapital innerhalb einer Rechnungsperiode verzinst hat. Im Jahresvergleich sollte sie nicht sinken, das ist eher ein schlechtes Zeichen für die Lage des Unternehmens.

Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	100 (0/)
wirtschaftliches Eigenkapital	x 100 (%)

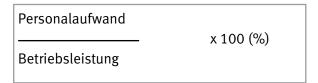
Gesamtkapitalrentabilität

Zeigt, wie effizient der Kapitaleinsatz eines Investitionsvorhabens innerhalb einer Rechnungsperiode war.

Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	x 100 (%)
Gesamtkapital	X 100 (%)

Personalaufwandsquote

Zeigt den Anteil von Löhnen, Gehältern und sozialen Abgaben zur Gesamtleistung, heißt, bei personalintensiven Dienstleistungen ist die Quote sehr hoch.



Anlagenintensität

Bei hoher Anlagenintensität wird klar, dass das Vermögen des Unternehmens in den Anlagen steckt.

Anlagevermögen	- x 100 (%)
Gesamtvermögen	X 100 (70)

Anlagendeckungsgrad I

Zeigt, inwieweit das Anlagevermögen durch das Eigenkapital gedeckt ist. Je höher umso besser, da dann die Anlagen über das Eigenkapital und nicht fremd finanziert sind.

```
Eigenkapital x 100 (%)
Anlagevermögen
```

Eigenkapitalquote

Zeigt die finanzielle Stabilität des Unternehmens, denn je höher sie ist, umso unabhängiger ist das Unternehmen von Fremdkapitalgebern.



Fremdkapitalquote



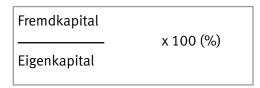
Kostendeckungsgrad

Ist er größer als 100 %, entsteht Gewinn, unter 100% ein Verlust, was zu Fehlbetrag oder Zuschussbedarf führt.



Verschuldungsgrad

Wenn sich dieser Wert im Vergleich zum letzten Jahr verschlechtert, führt das unter anderem in der Regel zur Verschlechterung der Kreditverzinsung in den Fremdfinanzierungsangeboten.



Liquiditätsverhältnis (Liquidität 3.Grades)

Die Liquidität 3. Grades sollte nicht unter 100% liegen, denn das bedeutet, dass ein Teil des langfristigen Anlagevermögens kurzfristig finanziert worden ist Wirtschaftstheorien sagen, sie sollte mindestens 120% betragen. Liegt sie darunter, kann es bei der Preisgestaltung bzw. beim Absatz Probleme geben. Liegt sie deutlich darüber, gibt es zu viele Leistungen, die das Kapital binden.

Umlaufvermögen	
kurzfristige Verbindlichkeiten	– x 100 (%)
Raizmonge Verbindheimenen	

Wenn die absoluten Zahlen aus den Jahresabschlüssen aus der Bilanz und der GuV und die Kennzahlen aus dem Anhang und Lagebericht von uns richtig verstanden und interpretiert werden, sind wir in der Lage zu erkennen, wo das Unternehmen steht und vor allem, wie es sich entwickelt. Dazu wird es nicht reichen, nur ein Jahr zu betrachten. Empfehlenswert ist immer ein Zeitvergleich von mindestens drei Jahren (also drei Jahresabschlüssen), um Tendenzen zu erkennen.

Die letzte und für viele Kommunalpolitikerinnen nicht unwichtige Frage ist nun die nach den **Auswirkungen** der Leistungserbringung eines kommunalen Unternehmens auf den Haushalt der Kommune.

Mit den Entscheidungsvorlagen zu den Jahresabschlüssen erhalten wir Informationen darüber, welcher Gewinnverwendungsvorschlag uns unterbreitet wird, so es Gewinn gibt.

Schauen wir hier etwas genauer hin. Der Gewinn kann:

- eingestellt werden in die Gewinnrücklagen als sogenannter Gewinnvortrag
- den Rücklagen zugeführt werden
- verrechnet werden mit dem Verlustvortrag
- an den Gesellschafter ausgeschüttet werden.

Den Gewinnverwendungsvorschlag sollten wir uns genau erklären lassen, denn abgesehen von rechtlich und satzungsgemäß vorgegebenen Regelungen dazu ist immer zu fragen, soll oder muss der Gewinn wirklich im Unternehmen bleiben oder kann er über den kommunalen Haushalt nicht eine bessere Wirkung entfalten.

Ich meine davon ausgehen zu können, dass wir Kommunalpolitkerinnen uns kommunale Betriebe wünschen, die keine Zuschüsse brauchen. Noch besser, wenn sie so aufgestellt sind, dass ein Jahresüberschuss erarbeitet wird und dieser in den kommunalen Haushalt abgeführt werden kann.

Angesichts der dramatischen Unterfinanzierung vieler kommunaler Haushalte ein nur zu verständlicher Wunsch. Aber wir wissen zum einen, dass es immer kommunal notwendige Leistungen geben wird, die wir für ein gedeihliches Gemeinwohl brauchen, die aber nicht kostendeckend zu erwirtschaften sind und die darum einen Zuschuss aus dem Haushalt brauchen.

Wir wissen zum anderen, dass wir auch die ständig steigende Kostenbelastung für Bürgerinnen und Bürger im Auge behalten müssen.

Eine "nur" kommunal-betriebswirtschaftliche Sicht ist fehl am Platze.

Es liegt in der Verantwortung von Kommunalpolitikerinnen, alles im Auge zu behalten: das kommunale Unternehmen als sich gut entwickelnde Wirtschaftseinheit, den kommunalen Haushalt, der ausgeglichen sein sollte, und die Auswirkungen auf die Bürgerinnen und Bürger der Kommune, denn für sie sind die Leistungen der kommunalen Unternehmen bestimmt.

5. Definitionen

Δ

Abschreibung

Größere Anschaffungen werden je nach Wertminderung über mehrere Jahre als Aufwand verbucht.

Degressive Abschreibung

Wertminderung mit gleich bleibendem Prozentsatz vom jährlichen Restbuchwert (sinkende Raten) .

Lineare Abschreibung

Gleichmäßig prozentuale Abschreibung vom Anfangswert in gleichbleibenden Raten.

Aktiva

Sind alle Vermögenswerte des Unternehmens. Man unterscheidet Anlagevermögen (Grundstücke, Maschinen, Gebäude und Werkzeuge) und Umlaufvermögen (Roh- und Betriebsstoffe, Fertigfabrikate, Bargeld, Schecks).

Anhang

Ist bei Kapitalgesellschaften Bestandteil des Jahresabschlusses. Er enthält Angaben zu einzelnen Positionen der Bilanz oder GuV, die im Jahresabschluss vorgeschrieben oder in den Anhang aufzunehmen sind, aber nicht aufgenommen wurden (Entlastungsfunktion). Er enthält auch Informationen zu Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden.

Anlagevermögen ausweisen

Ausweis des Anlagevermögens nach Nettomethode (Verrechnung von Zuschüssen mit den Anschaffungskosten) oder Bruttomethode (ohne Abzug der Fördermittel und Gesellschaftereinlagen).

Aufwand

Vermögensminderungen, die der Rechnungsperiode zugeordnet sind. In der GuV werden diese den Erträgen gegenüber gestellt, um den Erfolg zu ermitteln.

Aufwendungen und Kosten

Aufwendungen sind dann Kosten, wenn sie etwas mit dem Betriebszweck zu tun haben. Alle Kosten, die dem Betriebszweck dienen, sind sogenannte Grundkosten. Alle Kosten, die nicht dem Betriebszweck dienen, sind neutrale Aufwendungen. Aufwendungen, die nicht in der Abrechnungsperiode entstanden, sind periodenfremde Aufwendungen.

Kosten, die keinen Aufwand darstellen, sind Zusatzkosten (kalkulatorische Kosten). Aufwendungen, die Kosten sind, aber in den Rechenkreisen mit unterschiedlichem Wert angesetzt werden, heißen Anderskosten.

Ausschüttungsfähiger Gewinn

Der Gewinn, der dem Unternehmen ohne Verletzung der Unternehmenserhaltungskonzeption entzogen werden kann.

Außerordentliches Ergebnis

Außerordentliche Erträge und Aufwendungen.

Positionen in der GuV. Sie erfassen alle Ereignisse innerhalb des Unternehmens, die für den normalen betrieblichen Ablauf unüblich sind.

Klassische Beispiele für diese Positionen sind

- Verkauf von Betriebsteilen
- Verkauf von Beteiligungen
- Verkauf von Betriebsgrundstücken

Da solche Ereignisse nicht in jedem Jahr auftreten und daher für den normalen Betriebsablauf eher untypisch sind, werden sie nicht zum Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit gezählt.

В

Betriebsergebnis

Es wird auch als operatives Ergebnis (englisch: operating income) bezeichnet. Es ist eine betriebswirtschaftliche Kennzahl.

Das Betriebsergebnis bezeichnet den Gewinn aus dem ordentlichen Geschäftsbetrieb und ergibt sich aus allen Einnahmen aus der ordentlichen Geschäftstätigkeit, abzüglich aller Ausgaben, die direkt mit der Geschäftstätigkeit in Zusammenhang stehen. Es ist damit das auf den eigentlichen Betriebszweck zurückzuführende Ergebnis, also das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit.

Es sind verschiedene Darstellungen möglich. So kann das Betriebsergebnis vor AfA (Gross Operating Profit) angegeben werden oder das EBITDA.

Betriebsergebnis vor AfA (Absetzung für Abnutzungen)

Betriebsergebnis + planmäßig angesetzte Abschreibung auf immaterielle Güter und Sachanlagen

Bilanz

Die Bilanz ist eine Momentaufnahme der ermittelten Werte des Unternehmens an einem bestimmten Bilanzstichtag. Die Gliederung ist nach Handelsrecht § 266 HGB im Einzelnen vorgeschrieben und nach Laufzeit der einzelnen Posten gestaffelt. Die Bilanz ist Bestandteil des Jahresabschlusses. Hier werden die Aktiva und Passiva, die Einnahmen und Ausgaben gegenübergestellt, daraus lässt sich der Vermögensstand des Unternehmens ermitteln.

Bilanzaufbau

Aktiva (Vermögen)
Passiva (Verpflichtungen)

Grundbegriffe aus der Bilanz

Eigenkapital (Passiva) Rückstellungen Verbindlichkeiten Rechnungsabgrenzungsposten Anlagevermögen (Aktiva) Umlaufvermögen

Bilanzanalyse

Die Bilanz wird anhand von Kennzahlen bewertet. Es werden die Erträge nach ihrer Herkunft untersucht und zum Aufwand ins Verhältnis gesetzt, danach wird das Ergebnis gewertet.

Es ist somit ein Verfahren zur Gewinnung von Informationen über die Finanz- und Ertragslage des Unternehmens. Es ist zu unterscheiden zwischen einer finanzwirtschaftlichen, einer erfolgswirtschaftlichen und einer strategischen Bilanzanalyse.

Bilanzgewinn

Gewinn des Unternehmens, welcher sich in der GuV und Bilanz wiederfindet, nachdem vom Jahresüberschuss die Rücklage abgezogen wurde.

Bilanzsumme

Die Aufrechnung der gesamten Aktiva und Passiva ergibt diesen Wert.

Bruttoprinzip

Alle Aufwendungen und Erträge sind in einer GuV zu erfassen. Sie dürfen nicht vorher gegeneinander aufgerechnet werden.

Buchwert

Der in der Bilanz ausgewiesene Wert eines Gutes unter Berücksichtigung der Abschreibung und Wertminderung

C

Cash Flow

Der Cash Flow kann auch als Mittelzufluss und Mittelabfluss, Kapitalfluss oder Finanzierungsüberschuss bezeichnet werden.

Er ist eine wichtige Kennzahl der Bilanzanalyse, um Aussagen über das Innenfinanzierungspotential eines Unternehmens zu erhalten, heißt die Finanzkraft des Unternehmens.

Es ist damit z. B. ablesbar, ob das Unternehmen aus eigener Kraft Investitionen finanzieren kann bzw. konnte.

Cash Flow Rate

Sie ist eine betriebswirtschaftliche Kennzahl. Mit ihr wird dargestellt, wie viel Prozent der Umsatzerlöse einem Unternehmen zur Schuldentilgung, Investitionsfinanzierung und möglichen Gewinnausschüttung frei zur Verfügung stehen.

Damit ist sie ein Indikator für die Ertrags- und Selbstfinanzierungskraft des Unternehmens. Die Liquidität eines kommunalen Unternehmens ist um so höher zu bewerten, je höher die Cash Flow Rate ist.

E

EBITDA

Das EBITDA ist eine betriebswirtschaftliche Kennzahl.

Mit ihr werden Aussagen zur Rentabilität eines Unternehmens getroffen.

EBITDA = Abkürzung für: earnings before interest, taxes, depreciation and amortization. Heißt also: Gewinn vor Zinsen, Steuern, Abschreibungen auf Sachanlagen und Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände. Die Kennzahl beschreibt die Leistungsfähigkeit vor dem Investitionsaufwand. Wissen muss man jedoch, dass Erhaltungsinvestitionen in Anlagen und Maschinen im EBITDA noch nicht abgebildet sind. Das bedeutet, ein positives EBITDA sagt somit wenig über die Leistungsfähigkeit und Stabilität des Unternehmens aus. Die Kennzahl soll zeigen, wie sich das eigentliche operative Geschäft ohne Sondereinflüsse darstellt.

EAT (Jahresüberschuss)

- + Steueraufwand
- Steuererträge
- = EGT (Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit)
- + Zinsaufwand
- Zinsertrag
- = EBIT
- + Abschreibungen auf das Anlagevermögen
- Zuschreibungen zum Anlagevermögen
- = EBITDA

Eigenkapital

Das sind die Mittel, die dem kommunalen Unternehmen vom Gesellschafter unbefristet zur Verfügung gestellt werden. Es ist die in der Bilanz ausgewiesene Differenz zwischen Vermögen und Verbindlichkeiten. Zum Eigenkapital gehören auch die Kapitalrücklage und die Gewinnrücklage.

Eigenkapital - wirtschaftliches

Das bilanziell ermittelte Eigenkapital wird erweitert um Positionen, die eigenkapitalgleich sind.

Es setzt sich zusammen aus:

Dem Bilanziellen Eigenkapital = Gezeichnetes Kapital (Kapitalrücklage, Gewinnrücklagen, Gewinnvortrag/Verlustvortrag, Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag) werden ausstehende Einlagen (die nicht direkt verfügbar sind), Verbindlichkeiten gegen Gesellschafter (die abgeführt werden müssen) abgezogen und Forderungen gegen Gesellschafter (die eingetrieben werden können) und Sonderposten mit Rücklageanteil (in der Regel 50%) hinzu gerechnet.

Diese Positionen zählen zwar bilanztechnisch nicht zum Eigenkapital, aber damit wird das dem Unternehmen tatsächlich zur Verfügung stehende Eigenkapital richtig dargestellt.

Eigenkapitalquote

Sie zeigt, wie hoch der Anteil des Eigenkapitals des Unternehmens am Gesamtkapital ist. Eine hohe Eigenkapitalquote zeigt, dass das Unternehmens finanziell stabil ist und damit relativ unabhängig gegenüber Fremdkapitalgebern. Aus diesem Grunde bewerten Geldgeber die Bonität eines Unternehmens bei hoher Eigenkapitalquote höher.

In Wirtschaftsbüchern wird immer wieder darauf hingewiesen, dass in Unternehmen mit hoher Anlagenintensität auch die Eigenkapitalquote hoch sein sollte.

Eigenmittel

Sie umfassen das Grundkapital, heißt, die Einlagen der Gesellschafter, die Rücklagen und den ausgewiesenen Gewinn.

Erfolgsbilanz

anderer Begriff für GuV

Erfolgskennzahlen

Der Name sagt es bereits, mit ihnen soll der Unternehmenserfolg ermittelt werden. Es gibt Kennzahlen, die sich am Gewinn orientieren, was gerade bei kommunalen Unternehmen oft zu Kritik an ihnen führt, denn kommunale Unternehmen haben nicht den Gewinn als Maßstab, sondern die ordentliche Erfüllung ihres Unternehmenszweckes für die Gemeinde.

Darüber hinaus gibt es Kennzahlen, die sich am Unternehmenswert orientieren. Hier werden vor allem Kapitalkosten betrachtet. Das wird schon eher akzeptiert, weiß doch ein jeder, dass Kapital zur Aufgabenerfüllung notwendig ist und hier der Kapitaleinsatz im Verhältnis zur Aufgabenerfüllung interessant sein kann.

Erfolgskennzahlen sind unter anderem:

- Gewinn vor Steuern
- Umsatz
- Iahresüberschuss
- Cash Flow
- EBITDA

Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit

Ist eine Zwischenposition in der GuV und wird auch als Gewinn vor Ertragssteuern bezeichnet. Mit ihm werden sowohl die Gesamtleistungen und Finanzerträge des kommunalen Unternehmens als auch die betrieblichen Aufwendungen dargestellt. Es ist nicht deckungsgleich mit dem Betriebsergebnis nach der Kostenrechnung, da in der GuV in diese Position bereits die Zinsen und Steuern eingeflossen sind.

Erlös

Ergebnis aus Umsatztätigkeit, also der Gegenwert aus Verkauf und erbrachten Leistungen.

Ertrag

Er umfasst alles, was ins Unternehmen hereinkommt, z.B. Wertzuwächse durch betriebliche Leistungen (Betriebsergebnis), außerbetriebliche Leistungen aus Wertpapieren oder Mietverträgen (neutrales Ergebnis), Einnahmen aus Verkauf von Waren und Dienstleistungen.

Erträge - außerordentliche

Sie entstehen, wenn das Unternehmen Besitztümer verkauft, die nicht zum normalen Verkaufsinhalt gehören (zum Betrieb gehörende Grundstücke, Gebäude, Beteiligungen).

Erträge und Leistungen

Erträge sind dann Leistungen, wenn sie etwas mit dem Betriebszweck zu tun haben. Alle Leistungen die dem Betriebszweck dienen, sind sogenannte Grundleistungen. Alle Erträge, die nicht dem Betriebszweck dienen, sind neutrale Erträge. Erträge, die nicht in der Abrechnungsperiode entstanden sind, sind periodenfremde

Erträge. Leistungen, die keinen Aufwand darstellen, sind Zusatzleistungen.

Leistungen, die Erträge sind, aber in den Rechenkreisen mit unterschiedlichem Wert angesetzt werden, heißen Andersleistungen.

F

Finanzergebnis

Ist der Teil des Jahresüberschusses, der sich aus den Zinserträgen und Zinsaufwendungen ergibt. Die gesonderte Darstellung in Betriebsergebnis, Finanzergebnis und außerordentliches Ergebnis verschafft einen besseren Einblick in die Erfolgsstruktur und damit in die Ertragslage des Unternehmens. Das Finanzergebnis ist der Gewinn oder aber Verlust, der sich durch Finanzgeschäfte ergibt.

Das Finanzergebnis ist ein Teil der Gewinn- und Verlustrechnung eines kommunalen Unternehmens und setzt sich aus folgenden Positionen zusammen:

- 8. sonstige betriebliche Aufwendungen
- 9. Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen
- 10. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen
- 11. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen
- 12. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens

Forderungen

Ansprüche des Unternehmens auf Zahlungen aus Vertragsverhältnissen (Aktiva im Umlaufvermögen).

Funktionen von Kennzahlen

Durch betriebswirtschaftliche Kennzahlen können Vergleiche hergestellt werden bezogen auf verschiedene Geschäftsjahre eines Unternehmens bzw. verschiedene Unternehmen einer Branche.

G

Gesamtkostenverfahren

Alle Kosten werden erfasst, unabhängig davon, ob die produzierten Produkte in der Berichtsperiode verkauft wurden. Gleichzeitig werden den Kosten die Umsätze und die Bestandsveränderungen (Lager) gegenüber gestellt.

Das Umsatzkostenverfahren: Es werden nur die Kosten dem Umsatz gegenüber gestellt, die entstanden sind mit den in der Berichtsperiode umgesetzten Produkten. Die Kosten der noch nicht umgesetzten Produkte bleiben unberücksichtigt.

Gewinn- und Verlustrechnung - GuV

In dieser Aufstellung finden sich alle Aufwendungen/Ausgaben und Erträge/Einnahmen des Geschäftsjahres. Es ergibt sich ein Gewinn oder ein Fehlbetrag/Verlust. Sie endet mit dem Jahresüberschuss oder Jahresfehlbetrag.

Diese gehen in die Bilanz ein als Eigenkapital.

Im Gegensatz zur Bilanz handelt es sich hier nicht um Vermögens- oder Bestandsangaben, sondern um erwirtschaftete Erträge und Aufwendungen im Laufe eines Geschäftsjahres.

Gliederung nach § 275 HGB.

Sie ist Teil des Jahresabschlusses und kann nach Gesamtkosten- oder Umsatzkostenverfahren aufgestellt werden.

Gewinn/Verlustvortrag

Ist der Gewinn oder Verlust, der nicht ausgeschüttet wird oder nicht in der Rücklage eingestellt wurde. Hier wird der Gewinn oder Verlust nur "geparkt", damit sieht das Jahr ausgeglichener aus. Der Gewinn/Verlustvortrag dient im Folgejahr der betragsmäßigen Regulierung der Gewinnverwendung, was bedeutet, dass er dem Erfolg des Folgejahres hinzugerechnet werden muss.

Gewinnrücklage

Sie besteht nach § 272 Abs. 3 HGB aus nicht ausgeschütteten Gewinnen aus der Vergangenheit, d.h. diese Rücklage wird aus dem Jahresüberschuss realisiert. Die Gewinnrücklagen werden in gesetzliche, satzungsgemäße und sonstige Gewinnrücklagen unterteilt. Satzungsgemäße Gewinnrücklagen werden immer dann gebildet, wenn die jeweiligen Satzungen des kommunalen Unternehmens dieses vorsehen. Die sonstigen Gewinnrücklagen werden von den Vorständen oder Geschäftsführungen gebildet.

Gezeichnetes Kapital

Stammkapital, das nach Satzung fest im Unternehmen verankert ist und im Handelsregister eingetragen wurde. Er ist in der Bilanz auszuweisen.

ı

Immaterieller Vermögensgegenstand

(engl. intangible asset)

Anlagevermögen zuzurechnen.

Sind alle nicht-physischen Vermögenswerte des kommunalen Unternehmens, die in der Bilanz erfasst werden (Erfassbare Rechte und Werte wie z.B. Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte wie z.B. Patente, Urheberrechte, Lizenzen). Sie dienen in der Regel langfristig dem Geschäftsbetrieb und sind damit dem

Für bis 2009 beginnende Geschäftsjahre galt nach § 248 Abs. 2 HGB ein Aktivierungsverbot für selbsterstellte immaterielle Vermögensgegenstände. Für ab 2010 beginnende Geschäftsjahre gilt für die Handelsbilanz ein Aktivierungswahlrecht.

Jahresfehlbetrag

Die Aufwendungen übersteigen die Erträge

K

Kalkulatorische Kosten

Abzugrenzende Kosten, die nichts mit tatsächlichen Geldströmen zu tun haben, z. B. kalk. Zinsen

kalk. Abschreibungen

kalk. Miete

kalk. Unternehmerlohn.

Kapitaleinlage

Sie bezeichnet einen Beitrag zum Unternehmenskapital. Das Eigenkapital eines kommunalen Unternehmens wird durch Kapitaleinlagen gestärkt. Durch sie wird z.B. eine Beteiligung an einem Unternehmen gewonnen. Die Gesellschafter können sowohl Geld als auch Sachwerte in das Unternehmenskapital einlegen.

Kapitalflussrechnung

Mit ihr wird die Mittelherkunft und Mittelverwendung der liquiden Mittel dargestellt. In der Regel wird die Kapitalflussrechnung in 3 Stufen dargestellt:

- Cash Flow für die laufende Geschäftstätigkeit
- Cash Flow für Investitionen
- Cash Flow für die Finanzierungstätigkeit.

Darüber hinaus wird der Finanzmittelbestand des Unternehmens zahlenmäßig belegt.

Errechnet werden der Mittelzufluss und Mittelabfluss aus den Ein- und Auszahlungen einer Periode.

Sie stellt im Rahmen des Jahresabschlusses einen Rückblick dar und ist damit als Prognose für zukünftige Entwicklungen unbrauchbar, sondern dient lediglich der Rechenschaftslegung.

Kapitalrücklage

Sie setzt sich gemäß §§ 270 und 272 Abs. 2 HGB aus Kapital zusammen, dass von außen zugeführt wurde und nicht gezeichnetes Kapital ist.

Der Kapitalrücklage kann von außen durch Zuführung (Kapitalrücklagen) und von innen durch Verzicht auf Gewinnausschüttung (Gewinnrücklagen) Kapital zugeführt werden.

Kennzahlen zur Kapitalstruktur

Eigenkapitalquote Fremdkapitalquote Verschuldungsgrad

Konsolidierte Bilanz (Konzernbilanz)

Im Konzernabschluss enthält sie die Zusammenfassung der Einzelabschlüsse der Gesellschaften des Konzerns. Der Konsolidierungskreis enthält Mutter- und Tochtergesellschaften.

Konto

Zweiseitige Erfassung aller Eingänge und Ausgänge.

Kontokorrentkredit

Bankkredit in laufender Rechnung. Für stets wechselnde Inanspruchnahme langfristig angelegt. Dient der Überbrückung der Zeit vom Materialeinkauf bis zum Zahlungseingang.

Konzernabschluss

Nach HGB (§ 297) vom Konzern aufzustellender Jahresabschluss

Besteht aus:

Konzernbilanz

Gewinn- und Verlustrechnung

Konzernanhang (Erläuterungen zur Bilanz und GuV)

Kapitalflussrechnung

Eigenkapitalspiegel

Segmentberichterstattung (freiwillig)

Konzernlagebericht

Nach Handelsrecht vorgeschriebener Bericht über den Geschäftsverlauf, beschreibt das Ergebnis und die den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechende Lage. § 315 HGB

Körperschaftssteuer

Steuer auf Gewinn einer Kapitalgesellschaft

L

Lagebericht

Darstellung des gegenwärtigen Geschäftsverlaufs, der finanziellen Situation des Unternehmens und Ausblick auf die künftige Entwicklung. Geregelt in § 264, 289 HGB.

Liquidität

Sie bezeichnet (von lateinisch liquidus, "flüssig") die Fähigkeit, ein Wirtschaftsgut schnell gegen ein anderes zu tauschen. Da der Tausch über Zahlungsmittel erfolgt, zeigt sie somit die Verfügbarkeit über genügend Zahlungsmittel.

In der Literatur finden sich überwiegend Hinweise, die für die Liquidität zweiten Grades eine 100 % Abdeckung als anzustrebende Größe nennen und für die Liquidität dritten Grades sogar eine 200% Abdeckung fordern, während für die Liquidität ersten Grades keine solche Forderung erhoben wird. Eine hohe Liquidität Ersten Grades ist demnach auch nicht unbedingt mit einer erfolgreichen Unternehmens-situation gleichzusetzen ist.

Jedoch wird die Bilanz eines Unternehmens umso positiver bewertet, je höher die ermittelten Liquiditätsgrade ausfallen.

Liquidität 1. Grades

(Cash Ratio)

Sie gibt das Verhältnis der liquiden Mittel zu den kurzfristigen Verbindlichkeiten an. Damit zeigt sie, inwieweit das kommunale Unternehmen seine kurzfristigen Zahlungsverpflichtungen allein durch seine liquiden Mittel erfüllen kann. Unberücksichtigt bleiben dabei Forderungen an das Unternehmen.

Liquidität 2. Grades

(Quick Ratio)

Sie gibt das Verhältnis des Geldvermögens inklusive des Wertpapierbestandes und der kurzfristigen Forderungen zu den kurzfristigen Verbindlichkeiten an.

Mit ihr ist zu erkennen, ob das kommunale Unternehmen in der Lage ist, seine kurzfristigen Verbindlichkeiten zu bezahlen.

Ein Wert kleiner als 100 % bedeutet, dass ein Teil der kurzfristigen Verbindlichkeiten nicht durch kurzfristig zur Verfügung stehendes Vermögen gedeckt war.

Das ist dann ein Anzeichen für Liquiditätsengpässe.

Liquidität 3. Grades

(Current Ratio)

Hier wird das Verhältnis des Umlaufvermögens zu den kurzfristigen Verbindlichkeiten dargestellt.

Ist der Wert kleiner als 100 %, dann wurde ein Teil der kurzfristigen Verbindlichkeiten nicht durch das Umlaufvermögen gedeckt. Das wiederum deutet, dass zu fragen ist,

wie die Deckung der Verbindlichkeiten erfolgte. Diese Liquiditätskennziffer sollte immer größer als 100 % sein.

Liquiditätskennzahlen

Diese Kennzahlen messen die bilanzielle Liquidität des Unternehmens. Es werden Vermögensteile den kurzfristigen Verbindlichkeiten gegenüber gestellt.

Liquiditätskennzahlen sind nur auf einen bestimmten Stichtag (den Bilanzstichtag) bezogen und geben nur Auskunft über durchschnittliche Deckungsrelationen, sie sagen nichts aus über die genaue Fälligkeit kurzfristiger Forderungen und Verbindlichkeiten. Die Liquiditätsgrade in ihren drei Stufen gelten als kurzfristige Liquiditätskennzahlen. Der Liquiditätsgrad ist umso höher, je länger der Zeitraum bis zur Liquidation der im Zähler genannten Vermögenspositionen ausfällt. Diesen Liquiditätsgraden liegt die Annahme zugrunde, dass kurzfristiges Fremdkapital zu kurzfristigen Auszahlungen führt und somit mögliche Liquiditätsprobleme angezeigt werden können. Eine Lösung bietet die zusätzliche Berücksichtigung einer auf Stromgrößen (Aufwand und Ertrag) bezogenen Liquiditätsanalyse, die neben Bilanzpositionen auch Informationen der Erfolgsrechnung berücksichtigt. Als ein Beispiel hierfür gilt die Analyse des Cash Flow, der den Zufluss von flüssigen Mitteln durch die Unternehmenstätigkeit beschreibt. Auch das Working Capital ist eine kurzfristige Liquiditätskennzahl.

N

Nettogeldvermögen

Stellt den Saldo aus Forderungen und Verbindlichkeiten dar. Es die Summe der liquiden Mittel plus Forderungen minus Schulden.

Nettoumlaufvermögen

Wird auch als Working Capital bezeichnet.

Es ist das um die kurzfristigen Verbindlichkeiten reduzierte Umlaufvermögen eines Unternehmens, beide Positionen sind in der Bilanz zu finden.

Es ist also das vom kommunalen Unternehmen aufzubringende Kapital, das für die Abwicklung des operativen Geschäfts nötig ist.

Es kann auch mit kurzfristigem Fremdkapital und mit Lieferantenkrediten finanziert werden. Das Nettoumlaufvermögen ist somit der Teil des Umlaufvermögens des kommunalen Unternehmens, der nicht zur Deckung der kurzfristigen Verbindlichkeiten gebunden ist und deshalb im Beschaffungs-, Produktions- und Absatzprozess arbeiten kann.

Es ist ein Maß für die Liquidität (insb. Liquidität 3. Grades) des Unternehmens. Es ist eine Bilanzkennzahl und dient der Liquiditätsanalyse.

Neutrales Ergebnis

Es wird auch als neutraler Erfolg bezeichnet. Es ist die Differenz aus den neutralen Erträgen und den neutralen Aufwendungen.

Neutrale Ergebnisse und Aufwendungen wiederum sind Erträge und Aufwendungen, die nicht im Rahmen der eigentlichen Betriebstätigkeit anfallen, sie sind also ein nichtbetriebliches Ergebnis, haben mit dem Geschäftszweck nicht direkt etwas zu tun und müssen deshalb extra erfasst werden. Die Trennung zwischen Betriebserfolg und neutralem Erfolg ist erforderlich, damit eindeutig erkennbar ist, woher der Erfolg des Unternehmens tatsächlich kommt.

P

Passiva

Stellt die Mittelherkunft im Unternehmen dar und gibt Auskunft darüber, in welchem Verhältnis das Vermögen eines Unternehmens durch Eigenkapital und Fremdkapital finanziert ist.

R

Rechnungsabgrenzungsposten

Auf beiden Seiten der Bilanz sehen wir den Begriff Rechnungsabgrenzungsposten. Diese sind eine besondere Form der Darstellung an Vermögen (auf der Aktivseite) und Kapital (auf der Passivseite). Die Rechnungsabgrenzungsposten grenzen bestimmte Buchungsvorgänge voneinander ab.

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten werden nach § 250 Abs. 1 HGB gebildet. Das heißt, wenn Zahlungen vor dem Bilanzstichtag erfolgten für Leistungen, die nach dem Bilanzstichtag geleistet werden. Das klassische Beispiel sind Mietzahlungen für ein ganzes Jahr im Herbst. Das bedeutet, dass die Finanzsumme für die Monate des kommenden Jahres als Rechnungsabgrenzungsposten dargestellt werden muss. Der passive Rechnungsabgrenzungsposten muss nach § 250 Abs. 2 HGB gebildet werden, wenn das Unternehmen im Herbst z. B. die Mietzahlung bereits für ein ganzes Jahr erhalten hat. Dann muss die Finanzsumme, die welche die Mieteinnahme für das Folgejahr darstellt, als Rechnungsabgrenzungsertrag dargestellt werden. Rechnungsabgrenzungsposten sind also in dem Fall Erträge, die bereits eingegangen sind, aber erst dem folgenden Jahr zuzurechnen sind.

Rentabilität

Unter Rentabilität versteht man das Verhältnis einer Erfolgsgröße (zum Beispiel Gewinn) zum eingesetzten Kapital. Die Rentabilität ist eine wichtige Kennzahl für den Erfolg eines Unternehmens und wird in der Regel als Prozentsatz angegeben. In Abhängigkeit von der Bezugsgröße sind verschiedene Arten der Rentabilität zu unterscheiden:

- Eigenkapitalrentabilität
- Gesamtkapitalrentabilität
- Return on Investment
- Fremdkapitalrentabilität
- Umsatzrentabilität

Rentabilitätskennzahlen

Die Rentabilität eines Unternehmens zeigt seine Ertragsfähigkeit. Sie wird durch das Verhältnis einer Gewinngröße und einer den Gewinn wesentlich beeinflussenden Größe wie z.B. Umsatz ausgedrückt.

- Eigenkapitalrentabilität
- Gesamtkapitalrentabilität
- Umsatzrentabilität

Rücklagen

Sind Selbstfinanzierungsmittel des kommunalen Unternehmens welche hauptsächlich durch die Zurückhaltung von Gewinnen und durch die Einlage in das Eigenkapital gebildet werden.

Offene Rücklagen sind auf der Passivseite der Bilanz ausgewiesen.

Sie werden oft für zukünftige Investitionen im Unternehmen genutzt und sind im Gegensatz zu den Rückstellungen nicht zweckgebunden.

Letztendlich ist das Eigenkapital der Anteil der Gesellschafter am Gesellschaftsvermögen, das den Gläubigern der Gesellschaft im Haftungsfall zur Verfügung steht.

Rückstellungen

Sie sind Verbindlichkeiten die in Bezug auf ihre Höhe und ihr Bestehen ungewiss sind. Achtung, sie sind nicht mit den Rücklagen zu verwechseln.

Rückstellungen sind somit Positionen für zukünftigen Aufwand mit dem zu rechnen ist, der aber noch nicht in Rechnung gestellt wurde.

S

Sachanlagen

Wesendlicher Teil des fest im Unternehmen gebundenen Anlagevermögens.

Satzung

Gesellschaftsvertrag eines Unternehmens.

Sonderposten

Eine Definition des Sonderpostens mit Rücklageanteil bietet der § 247 Abs. 3 HGB: "Passivposten, die für Zwecke der Steuern vom Einkommen und vom Ertrag zulässig sind, dürfen in der Bilanz gebildet werden. Sie sind als Sonderposten mit Rücklageanteil auszuweisen und nach Maßgabe des Steuerrechts aufzulösen. Einer Rückstellung bedarf es insoweit nicht."

Die Sonderposten mit Rücklagenanteil besaßen einen Doppelcharakter, da sie aus Eigen- und Fremdkapital bestanden. Aus diesem Grund erfolgte ihr Bilanzausweis auch als gesonderte Posten nach dem Eigenkapital.

Sie durften letztmalig für das Jahr 2009 gebildet werden.

Analog hierzu werden auch Sonderposten für Investitionszuschüsse gebildet, wenn ein Unternehmen z. B. Fördermittel vereinnahmt hat, die an noch zu erfüllende Bedingungen geknüpft sind.

Werden diese Bedingungen erfüllt, werden die Sonderposten erfolgswirksam

aufgelöst und somit Eigenkapital. In der Bilanzanalyse wird diese Position oft mit ca. 50 % als eigenkapitalähnlich dem wirtschaftlichen Eigenkapital zugerechnet (siehe wirtschaftliches Eigenkapital) und zu 50 % als Steuerrückstellung dem mittelfristigen Fremdkapital zugeordnet. Durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz wurde dieses Prinzip geändert. Sonderposten mit Rücklageanteil dürfen ab dem 1. Januar 2010 nicht mehr neu gebildet werden, für vorher gebildete Sonderposten gibt es Übergangsregelungen.

Sonstige betriebliche Aufwendungen

Sind Aufwendungen in der GuV wie z.B. Gewinne/Verluste aus dem Abgang von Anlagevermögen, aus der Auflösung von Rückstellungen oder Sonderposten mit Rücklageanteil oder Abschreibungen auf Forderungen.

U

Überschuldung

Wenn die Schulden das Vermögen übersteigen, dann ist Insolvenz anzumelden.

Umlaufvermögen

Umfasst die dem Unternehmen nur kurzfristig dienenden Vermögenswerte wie z.B. Vorräte.

Umsatzerlöse

Alle Erlöse, die durch den Verkauf von Waren oder als Vergütung für Dienstleistungen erzielt werden. Sie gehen in die GuV ein.

Umsatzkostenverfahren

Es werden nur die Kosten dem Umsatz gegenüber gestellt, die entstanden sind mit den in der Berichtsperiode umgesetzten Produkten. Die Kosten der noch nicht umgesetzten Produkte bleiben unberücksichtigt.



Die Verbindlichkeiten

Sie sind Verpflichtungen gegenüber Dritten und stehen sowohl in ihrer Höhe als auch in ihrer Fälligkeit fest. Sie sind den Schulden des Unternehmens zuzurechnen. Untergliederung nach § 266 HGB.

Vermögen

Das Vermögen wird in Anlagevermögen (langfristig) und Umlaufvermögen (kurzfristig) unterteilt.

W

Wertberichtigung

Die Wertminderung korrigiert einen Vermögenswert auf der Aktivseite in der Bilanz. Sie wird hauptsächlich auf Forderungen vorgenommen, wenn der Geldeingang ernsthaft in Frage steht.

Wertschöpfung

Unter Wertschöpfung wird die Differenz zwischen den von einem Unternehmen abgegebenen Leistungen und den von dem Unternehmen übernommenen Leistungen (Vorleistungen) verstanden. Die Wertschöpfung beschreibt die Quantifizierung des eigenen Anteils an der Leistungserbringung.

Z

Zahlungsfähigkeit

Fähigkeit und Bereitschaft eines Unternehmens, seinen bestehenden Zahlungsverpflichtungen nachzukommen.

Werde Mitglied im kommunalpolitischen forum!

Rommanatpontserien foram Lana Meektenbar	g-Vorpommern" e.	V. werden.
Vorname und Name		
Straße und Hausnummer		
PLZ und Ort		
Emailadresse		
Telefonnummer		
Landkreis		
atzung und Beitragsordnung erkenne ich an. Der Jahresbeitrag beträgt 25,20 €. Ich erteile eine Einzugsermächtigung halbjährlich/jährlich an das kommunalpolitische forum-Land M-V e.V.		
er Jahresbeitrag beträgt 25,20 €. Ich erteile eine Einzugsermächtigung halbjährlich/jährlich an das		
er Jahresbeitrag beträgt 25,20 €. Ich erteile eine Einzugsermächtigung halbjährlich/jährlich an das kommunalpolitische forum-Land M-V e.V.		
er Jahresbeitrag beträgt 25,20 €. Ich erteile eine Einzugsermächtigung halbjährlich/jährlich an das kommunalpolitische forum-Land M-V e.V. Kreditinstitut		
er Jahresbeitrag beträgt 25,20 €. Ich erteile eine Einzugsermächtigung halbjährlich/jährlich an das kommunalpolitische forum-Land M-V e.V. Kreditinstitut		

Auszug aus der Satzung des gemeinnützigen Vereins "kommunalpolitisches forum - Land Mecklenburg - Vorpommern" e.V.

§ 1 Name, Sitz, Eintragung, Geschäftsjahr

- (1) Der Verein trägt den Namen "kommunalpolitisches forum Land Mecklenburg-Vorpommern" e.V.
- (2) Der Verein hat seinen Sitz in Schwerin.
- (3) Er ist in das Vereinsregister des Amtsgerichtes Schwerin unter der laufenden Nummer VR 486 eingetragen.
- (4) Geschäftsjahr ist das Kalenderjahr.

§ 2 Vereinszweck

- (1) Der Verein verfolgt ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke im Sinne des Abschnitts "Steuerbegünstigte Zwecke" der Abgabenordnung 1977 (§ 51 ff. AO) in der jeweils gültigen Fassung.
- (2) Zweck des Vereins ist die Förderung der politischen Bildung, die den sozialen und kulturellen der Bürger und Bürgerinnen sowie der Bewahrung der natürlichen Lebensbedingungen verpflichtet ist und die demokratische Beteiligung der Bürger und Bürgerinnen an den öffentlichen Angelegenheiten der Kommunen und in den Landkreisen als unverzichtbar erachtet.
- (3) Zur Entwicklung dieses Satzungszwecks wird der Verein in freiwilliger, sachbezogener Zusammenarbeit Bildungs- und Qualifizierungsveranstaltungen verschiedener Art organisieren, kommunale Programme unterstützen, begutachten und publik machen, Publikationen und Bildungsmaterialien herausgeben, den Erfahrungsaustausch zwischen Abgeordneten, Kommunalpolitikern und kommunalpolitisch Interessierten fördern, Arbeitsbeziehungen zu anderen Trägern politischer Bildung, wissenschaftlichen Einrichtungen, staatlichen Institutionen und Fachverlagen, anderen kommunalpolitischen Vereinigungen sowie zu den kommunalen Spitzenverbänden herstellen. Über Presse, Funk und Fernsehen sowie eigene Publikationen wird die Arbeit des Vereins öffentlich gemacht und über Erkenntnisse aus der Vereinstätigkeit informiert.

§ 3 Selbstlosigkeit

- (1) Der Verein ist gemeinnützig tätig. Er verfolgt nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke. Seine Bildungsangebote stehen allen interessierten Bürgerinnen und Bürgern offen und sind allgemein zugänglich.
- (2) Das Vermögen und die Mittel des Vereins dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Die Mitglieder erhalten keine Zuwendungen aus den Mitteln des Vereins.
- (3) Die Mitglieder dürfen bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung bzw. Aufhebung des Vereins keine Anteile aus dem Vereinsvermögen erhalten.
- (4) Es darf keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck des Vereins fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt werden.
- (5) Beschlüsse über Satzungsänderungen, die die Zwecke und Aufgaben des Vereins gemäß § 2 betreffen, sind vor dem Inkrafttreten dem zuständigen Finanzamt zwecks Bestätigung vorzulegen.

§ 4 Mitgliedschaft

- (1) Mitglieder des Vereins können natürliche Personen, die das 16. Lebensjahr vollendet haben, und juristische Personen werden, die seine Ziele unterstützen.
- (2) Die Aufnahme ist schriftlich zu beantragen. Über den Aufnahmeantrag entscheidet der Vorstand.
- (3) Die Mitgliedschaft endet durch Austritt, Ausschluss oder Tod.
- (4) Der Austritt eines Mitgliedes erfolgt durch schriftliche Erklärung gegenüber dem Vorstand.
- (5) Wenn ein Mitglied gegen die Ziele und Interessen des Vereins gröblich verstoßen hat oder, trotz Mahnung, mit dem Beitrag für sechs Monate im Rückstand ist, so kann es durch den Vorstand mit sofortiger Wirkung ausgeschlossen werden. Dem Mitglied muss vor Beschlussfassung Gelegenheit zur Rechtfertigung bzw. Stellungnahme gegeben werden. Gegen den Ausschließungsbeschluss kann innerhalb einer Frist von zwei Wochen, nach Mitteilung über den Ausschluss, Einspruch beim Vorstand eingelegt werden. Die nächste Mitgliederversammlung entscheidet darüber.



kommunalpolitisches forum Mecklenburg-Vorpommern e.V.

Geschäftsstelle 19053 Schwerin, Martinstraße 1/1a

Telefon: 0385 7851526

Fax: 0385 77193 www.kf-mv.de

info@kf-mv.de