

Dienstanweisung für die Erstellung eines konsolidierten Gesamtabchlusses des Landkreises Aurich

Inhaltsverzeichnis	Seite
1 Einleitung	2
2 Maßgebende Grundlagen	2
2.1 Rechtsvorschriften	2
2.2 Aufstellungspflicht	2
2.3 Bestandteile des Gesamtabchlusses	3
2.4 Geltungsbereich	3
3 Regelungen Vor-Ort	3
3.1 Verantwortlichkeiten	3
3.2 Gesamtabschlusszeitplan	3
3.3 Abstimmung innerhalb der Aufgabenträger	4
4 Grundsätze ordnungsmäßiger Gesamtabchlussrechnungslegung (GOG)	4
5 Übersicht über die Konsolidierungsschritte	5
6 Konsolidierungskreis	5
6.1 Verbundene Aufgabenträger	6
6.2 Assoziierte Aufgabenträger	7
6.3 Sonstige Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung	7
6.4 Sonstige Aufgabenträger wegen geringer Beteiligungsquote	8
7 Grundsätze der Vereinheitlichung	8
7.1 Einheitlicher Stichtag	8
7.2 Einheitlicher Ausweis	8
7.3 Einheitlicher Bilanzansatz	8
7.4 Einheitliche Bewertung	9
7.4.1 Bewertung	9
7.4.2 Nutzungsdauer	9
7.5 Einheitliche Währung	10
8 Aufstellung der Gesamtbilanz	10
8.1 Vollkonsolidierung verbundener Aufgabenträger	10
8.1.1 Vorbereitende Maßnahmen zur Vollkonsolidierung	10
8.1.2 Kapitalkonsolidierung	10
8.1.3 Schuldenkonsolidierung	11
8.1.4 Zwischenergebniseliminierung	11
8.1.5 Aufwands- und Ertragskonsolidierung oder –eliminierung	12
8.2 Eigenkapitalmethode für assoziierte Aufgabenträger	12
8.3 Die sonstigen Aufgabenträger	13
9 Gesamtkapitalflussrechnung	13
10 Konsolidierung im mehrstufigen „Kommunalkonzern“	13
11 Folgekonsolidierung	14
12 Konsolidierungsbericht	14
12.1 Inhalte des Konsolidierungsberichts	14
12.2 Anlagen zum Konsolidierungsbericht	15
12.2.1 Gesamtanlagenübersicht	15
12.2.2 Gesamtforderungsübersicht	15
12.2.3 Gesamtschuldenübersicht	15
13 Prüfung und Offenlegung des konsolidierten Gesamtabchlusses	16
14 Inkrafttreten	16

1 Einleitung

Mit der Einführung des Neuen Kommunalen Rechnungswesens (NKR) in Niedersachsen haben alle niedersächsischen Kommunen gem. Art. 6 Abs. 2 des Gesetzes zur Neuordnung des Gemeindehaushaltsrechts und zur Änderung gemeindewirtschaftsrechtlicher Vorschriften vom 15.11.2005¹ (im folgenden Neuordnungsgesetz genannt) spätestens ab dem 01.01.2012 ihre Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung im Rechnungsstil der doppelten Buchführung zu führen.

Neben dem kommunalen Einzelabschluss haben die Kommunen gem. Art. 6 Abs. 7 des Neuordnungsgesetzes einen konsolidierten Gesamtabschluss aufzustellen, erstmalig verpflichtend für das Haushaltsjahr 2012.

Mit der Verpflichtung zur Aufstellung eines konsolidierten Gesamtabschlusses wird das Ziel verfolgt, den Gesamtüberblick über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommunen zu verbessern. Gegenwärtig fehlt ein solcher Gesamtüberblick, auch weil teilweise viele kommunale Aufgaben von verselbständigten Aufgabenträgern wahrgenommen werden. Im Gesamtabschluss wird die Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der Kommune so dargestellt, als ob es sich um eine einzige wirtschaftliche und rechtliche Einheit handeln würde.

Für die Aufstellung des konsolidierten Gesamtabschlusses gelten die Vorschriften des Niedersächsischen Kommunalverfassungsgesetzes (NKomVG) und der Gemeindehaushalts- und –kassenverordnung (GemHKVO) bzw. Kommunalen Haushalts- und Kassenverordnung (KomHKVO). Die vorliegende Dienstanweisung enthält ergänzende Erläuterungen und Vorgaben.

2 Maßgebende Grundlagen

2.1 Rechtsvorschriften

Die Kommune ist gem. § 128 Abs. 4 NKomVG dazu verpflichtet, für jedes Haushaltsjahr zum Stichtag 31.12. einen Gesamtabschluss aufzustellen. Die Aufstellung des konsolidierten Gesamtabschlusses soll gem. § 129 Abs. 1 NKomVG innerhalb von sechs Monaten nach Ende des Haushaltsjahres erfolgen.

Der Landrat stellt die Vollständigkeit und Richtigkeit des Gesamtabschlusses fest und legt ihn unverzüglich mit dem jeweiligen Schlussbericht der Rechnungsprüfung und einer eigenen Stellungnahme zu diesem Bericht dem Kreistag vor. Der Kreistag beschließt über den Gesamtabschluss und die Entlastung bis spätestens zum 31.12. des auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres.

Die Beschlüsse des Kreistages zum Gesamtabschluss sind der Kommunalaufsichtsbehörde unverzüglich mitzuteilen und öffentlich bekannt zu machen. Im Anschluss an die Bekanntmachung ist der konsolidierte Gesamtabschluss mit dem Konsolidierungsbericht an sieben Tagen öffentlich auszulegen; in der Bekanntmachung ist auf die Auslegung hinzuweisen (§ 129 Abs. 2 NKomVG).

2.2 Aufstellungspflicht

Der konsolidierte Gesamtabschluss ist erstmalig verpflichtend für das Haushaltsjahr 2012 und danach jährlich aufzustellen.

¹ Nds. GVBl. 2005, S. 342.

2.3 Bestandteile des Gesamtabchlusses

Der konsolidierte Gesamtabchluss besteht gemäß § 128 Abs. 6 i. V. m. § 128 Abs. 2 und 3 NKomVG aus folgenden Bestandteilen:

- Der konsolidierten Ergebnisrechnung,
- der Gesamtbilanz sowie
- den konsolidierten Anlagen nach § 128 Abs. 3 Nr. 2 bis 4 NKomVG.

Die konsolidierten Anlagen setzen sich zusammen aus:

- Der Gesamtanlagenübersicht,
- der Gesamtschuldenübersicht,
- der Gesamtforderungsübersicht.

Dem Gesamtabchluss ist weiterhin ein Konsolidierungsbericht beizufügen, der Erläuterungen zum konsolidierten Gesamtabchluss und Angaben zu den nicht konsolidierten Aufgabenträgern enthält. Der Konsolidierungsbericht wird um eine Gesamtkapitalflussrechnung ergänzt (§ 128 Abs. 6 S. 3 NKomVG) – siehe Ziffer 9. Weitere inhaltliche Vorgaben für den Konsolidierungsbericht legt § 58 Abs. 1 GemHKVO/§ 59 Abs. 1 KomHKVO fest.

2.4 Geltungsbereich

Die Dienstanweisung ist bei den zu konsolidierenden Aufgabenträgern nach § 128 Abs. 4 NKomVG sowie bei der Kernverwaltung des Landkreises Aurich anzuwenden. Der Konsolidierungskreis für den Landkreis Aurich ergibt sich aus der *Anlage 1: Verzeichnis der Aufgabenträger*.

3 Regelungen Vor Ort

3.1 Verantwortlichkeiten

Die Verantwortung für die Aufstellung des Gesamtabchlusses obliegt der Zentralen Finanzverwaltung des Landkreises Aurich. Die Zentrale Finanzverwaltung erstellt auf Basis der Einzelabschlüsse des Landkreises Aurich und der zu konsolidierenden Aufgabenträger den Gesamtabchluss. Zur Aufstellung benötigte Arbeitshilfen (örtlicher Positionenplan, Abstimmungslisten etc.) werden von der Zentralen Finanzverwaltung zur Verfügung gestellt.

Die verbundenen und assoziierten Aufgabenträger haben die nach den Anforderungen der Kernverwaltung notwendigen Informationen der Zentralen Finanzverwaltung vorzulegen.

3.2 Gesamtabchlusszeitplan

Bis zum jeweiligen 30.04. erfolgt die Übermittlung der hinsichtlich Stichtag, Ansatz, Ausweis, Bewertung und Währung vereinheitlichten und angepassten Jahresabschlüsse der verbundenen Aufgabenträger sowie die zur Erstellung des Gesamtabchlusses weiteren notwendigen Informationen und Unterlagen an die Zentrale Finanzverwaltung des Landkreises Aurich. Die assoziierten Aufgabenträger übermitteln bis zu diesem Zeitpunkt ihren Einzelabschluss und die zur Aufstellung des konsolidierten Gesamtabchlusses notwendigen Informationen und Unterlagen.

Bis zum jeweiligen 30.06. bzw. 30.09. (gemäß Änderung des § 129 Abs. 1 NKomVG im Jahr 2017) erfolgen durch die Zentrale Finanzverwaltung die eigentliche Konsolidierung (Kapitalkonsolidierung, Schuldenkonsolidierung, Zwischenergebniseliminierung, Aufwands- und Ertragskonsolidierung) sowie die Erstellung der konsolidierten Anlagen und des Konsolidierungsberichts.

Zur Aufstellung des Gesamtabchlusses können die bereits vom Rechnungsprüfungsamt bzw. von Wirtschaftsprüfern geprüften, aber noch nicht festgestellten Jahresabschlüsse der Aufgabenträger herangezogen werden.

Die Prüfung des konsolidierten Gesamtabchlusses erfolgt durch das Rechnungsprüfungsamt des Landkreises Aurich.

Die Beschlussfassung des Kreistages über den konsolidierten Gesamtabchluss des Vorjahres erfolgt bis zum 31.12. (§ 129 Abs. 1 NKomVG).

3.3 Abstimmung innerhalb der Aufgabenträger

Um Differenzen bei der Schulden-, Ertrags- und Aufwandskonsolidierung im Gesamtabchluss zu vermeiden, sind Geschäftsvorfälle zwischen den verbundenen Aufgabenträgern regelmäßig abzustimmen. Die Saldenabstimmung wird von der Zentralen Finanzverwaltung veranlasst. (Umgang mit sich evtl. ergebenden Differenzen siehe Ziffer 7). Die Abstimmung unwesentlicher Forderungen und Verbindlichkeiten (ohne Kredite) und Erträge und Aufwendungen kann entfallen.

Im Landkreis Aurich wird auf die Abstimmung der Forderungen und Verbindlichkeiten (ohne Kredite) sowie der Erträge und Aufwendungen aus Wesentlichkeitsgründen verzichtet, sofern der jeweilige Einzelbetrag eines Aufgabenträgers unter 50.000,00 EUR liegt.

4 Grundsätze ordnungsmäßiger Gesamtabchlussrechnungslegung (GOG)

Die Grundsätze ordnungsmäßiger Gesamtabchlussrechnungslegung ergeben sich aus den Anforderungen des NKomVG an den Gesamtabchluss, die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage so darzustellen, als ob die Kommune und die einzubeziehenden Aufgabenträger eine wirtschaftliche Einheit bilden. Folgende Grundsätze sind insbesondere zu berücksichtigen:

- **Grundsatz der Einheitlichkeit von Stichtag, Ausweis, Ansatz, Bewertung und Währung**

Der konsolidierte Gesamtabchluss ist einheitlich nach den Rechnungslegungsvorschriften zu gestalten, welche dem NKR zugrunde liegen.

- **Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung**

Der Begriff „Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung“ ist ein unbestimmter Rechtsbegriff. § 128 Abs. 1 NKomVG regelt zwar, dass alle Kommunen diese Grundsätze einzuhalten haben, jedoch ist weder dem NKomVG noch dem kommunalen Rechnungswesen eine umfassende Definition des Begriffs zu entnehmen. Es sind die allgemein anerkannten Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung anzuwenden, soweit sie nach den Vorschriften des NKomVG und der GemHKVO bzw. der KomHKVO auch für die Kommunen gelten.

- **Grundsatz der Vollständigkeit des Gesamtabchlusses**

Gemäß des Grundsatzes der Vollständigkeit sind sämtliche Geschäftsvorfälle – d. h. alle eingetretenen positiven und negativen Vermögensänderungen, Erträge und Aufwendungen sowie Vermögens- und Schuldenumschichtungen – im Gesamtabchluss zu erfassen.

- **Grundsatz der Vollständigkeit des Konsolidierungskreises**

Alle verselbständigten Aufgabenträger nach 128 Abs. 4 NKomVG, die nicht unwesentlich für die Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kommune sind, müssen in den Konsolidierungskreis einbezogen sein.

- **Grundsätze ordnungsmäßiger Konsolidierung:**

a) **Grundsatz der Eliminierung konzerninterner Beziehungen:** Darstellung der Kommune mit allen Aufgabenträgern als wirtschaftliche Einheit.

b) **Grundsatz der Stetigkeit** der Konsolidierungsmethoden und Abgrenzung des Konsolidierungskreises.

c) **Grundsatz der Wesentlichkeit bei der Konsolidierung:** Sind die Informationen von untergeordneter Bedeutung, so kann von den Vorschriften für den konsolidierten Gesamtabchluss abgewichen werden.

5 Übersicht über die Konsolidierungsschritte

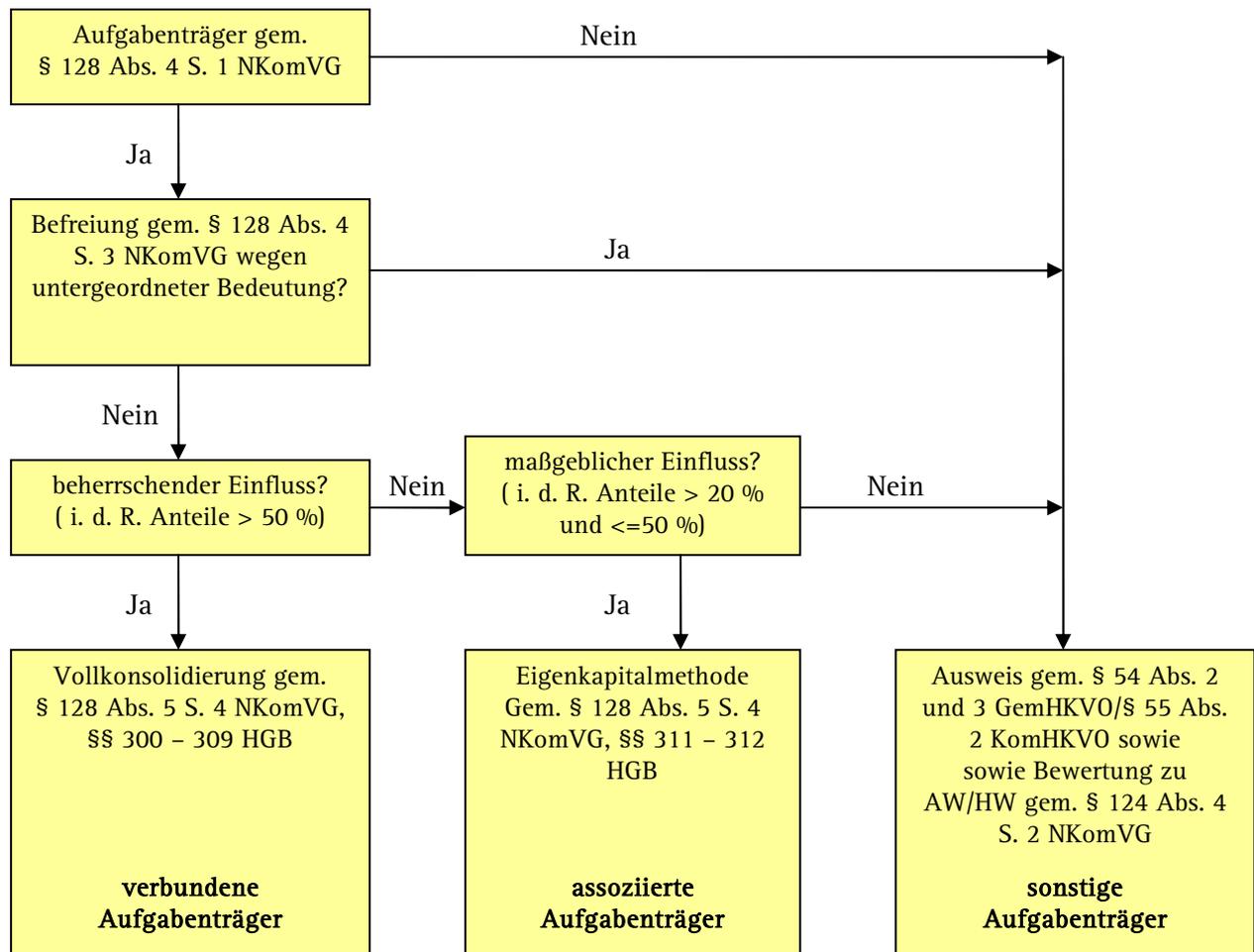
Die folgende Übersicht gibt einen Überblick über die notwendigen Konsolidierungsschritte zur Erstellung des Gesamtabchlusses.



Die notwendigen Vorbereitungen und einzelne Konsolidierungsschritte sind in den nachfolgenden Ziffern erläutert.

6 Konsolidierungskreis

Für die Beurteilung, welche kommunalen Aufgabenträger in den Konsolidierungskreis mit einbezogen werden, ist maßgeblich, ob ein beherrschender oder maßgeblicher Einfluss der Kommune vorliegt. Die nachfolgende Grafik kann bei der Beurteilung als Hilfestellung herangezogen werden.



6.1 Verbundene Aufgabenträger

Der Kreis der verbundenen Aufgabenträger ist dadurch gekennzeichnet, dass der Landkreis Aurich einen beherrschenden Einfluss (§ 128 NKomVG, entsprechend § 290 HGB) auf ihn ausübt.

Ein beherrschender Einfluss auf einen Aufgabenträger ist anzunehmen, wenn mindestens eines der drei folgenden Kriterien erfüllt ist:

- Der Landkreis Aurich ist allein stimmberechtigt oder besitzt die Mehrheit der Stimmen in den Organen des Aufgabenträgers,
- dem Landkreis Aurich steht als Anteilseigner das Recht zu, die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans zu bestellen oder abzuberufen,
- dieser Einfluss steht vertraglich dem Landkreis Aurich zu
 - a) auf Grund eines mit einem Leistungsbereich geschlossenen Beherrschungsvertrages oder
 - b) auf Grund eines Gewinnabführungsvertrages oder
 - c) auf Grund einer Satzungsbestimmung eines Leistungsbereichs.

In der Regel korrespondieren diese Kriterien mit einer Kapitalbeteiligung von über 50%. Die Höhe der Kapitalbeteiligung stellt aber „nur“ eine Vermutungsregel dar, so dass ausnahmsweise eine andere Bewertung des Einflusses des Landkreises Aurich auf seinen Aufgabenträger in Betracht kommen kann.

Es ist ausreichend, wenn der beherrschende Einfluss grundsätzlich möglich ist, tatsächlich ausgeübt werden muss er nicht. Eine Liste der verbundenen Aufgabenträger des Landkreises Aurich enthält die *Anlage 2: Verbundene Aufgabenträger*.

6.2 Assoziierte Aufgabenträger

Ein assoziierter Aufgabenträger ist ein Aufgabenträger, auf den die Kernverwaltung oder ein Aufgabenträger, auf den der Landkreis Aurich einen beherrschenden Einfluss hat, einen maßgeblichen Einfluss ausübt. Der maßgebliche Einfluss muss nicht nur möglich sein, sondern tatsächlich ausgeübt werden.

Ein maßgeblicher Einfluss wird vermutet, wenn der Landkreis Aurich bei einem Aufgabenträger mindestens 20% (und weniger als 50%) der Stimmrechte innehat. In der Regel korrespondieren die Kriterien für den maßgeblichen Einfluss mit der jeweiligen Kapitalbeteiligung.

Folgende Indikatoren können in Anlehnung an den Deutschen Rechnungslegungsstandard 8.3 (DRS 8.3) als Indizien für das Vorliegen eines maßgeblichen Einflusses beispielsweise genannt werden:

- Zugehörigkeit eines Vertreters des Landkreises Aurich in einem Verwaltungsorgan oder gleichartigem Leitungsgremium des Aufgabenträgers,
- Mitwirkung an der Geschäftspolitik des Aufgabenträgers,
- Austausch von Führungspersonal zwischen dem Landkreis Aurich und dem verselbständigten Aufgabenträger,
- wesentliche Geschäftsbeziehungen zwischen dem Landkreis Aurich und dem Aufgabenträger,
- Bereitstellung von wesentlichem technischen Know-how,
- Beeinflussung der Entscheidung der Gewinnverwendung.

Auch hier handelt es sich um eine Vermutungsregel, so dass ausnahmsweise eine andere Bewertung des Einflusses des Landkreises Aurich auf seine Aufgabenträger in Betracht kommen kann.

Eine Liste der assoziierten Aufgabenträger des Landkreises Aurich enthält die *Anlage 3: Assoziierte Aufgabenträger*.

6.3 Sonstige Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung

Verbundene oder assoziierte Aufgabenträger, die nur von untergeordneter Bedeutung für die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Landkreises Aurich sind, brauchen in den konsolidierten Gesamtabschluss nicht einbezogen werden.

Wann von einer untergeordneten Bedeutung ausgegangen werden kann, ist vom Landkreis Aurich unter Berücksichtigung seiner individuellen Gegebenheiten zu definieren. Bei der Entscheidung, ob ein Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung ist, muss auch die politische und strategische Bedeutung für den Landkreis Aurich berücksichtigt werden.

Grundsätzlich gilt, dass ein Aufgabenträger nur dann im Rahmen der Erstkonsolidierung aufgenommen wird, wenn z. B. die Bilanzsumme einen Betrag von 300.000,00 EUR überschreitet oder der Aufgabenträger wegen seiner Größenordnung Einfluss auf das Jahresergebnis des Landkreises hat. Einmal in den Konsolidierungskreis aufgenommene Aufgabenträger werden entkonsolidiert, sofern der beherrschende Einfluss verloren geht (verbundene Unternehmen) bzw. die Bilanzsumme dauerhaft unter einem Betrag von 300.000,00 EUR liegen sollte.

Die sonstigen Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung werden im Gesamtabchluss zu Anschaffungs-/Herstellungswerten (at-cost) ausgewiesen (§ 124 Abs. 4 S. 2 NKomVG).

6.4 Sonstige Aufgabenträger wegen geringer Beteiligungsquote

Aufgabenträger des Landkreises Aurich, bei denen kein beherrschender oder maßgeblicher Einfluss vorliegt, werden wie die sonstigen Aufgabenträger von untergeordneter Bedeutung gem. § 124 Abs. 4 S. 2 NKomVG zu Anschaffungs-/Herstellungswerten (at-cost) ausgewiesen.

Die sonstigen Aufgabenträger des Landkreises Aurich sind in der *Anlage 4: Sonstige Aufgabenträger* nachgewiesen.

7 Grundsätze der Vereinheitlichung

7.1 Einheitlicher Stichtag

Maßgeblicher Stichtag für die Aufstellung des Gesamtabchlusses und der Gesamtergebnisrechnung ist der Stichtag für die Aufstellung des Einzelabschlusses des Landkreises Aurich, mithin der 31.12. des jeweiligen Jahres (§ 128 Abs. 1 S. 1 i. V. m. § 112 Abs. 4 NKomVG). Vom Grundsatz her sind die zu konsolidierenden Einzelabschlüsse der Aufgabenträger bei abweichenden Geschäftsjahren auf diesen Stichtag auszurichten, indem ein Zwischenabschluss erstellt wird.

Durch die Anwendung von Ausnahmeregelungen wird jedoch in den meisten Fällen auf die Erstellung eines Zwischenabschlusses verzichtet werden können. Ein solcher Verzicht auf einen einheitlichen Stichtag ist bei voll zu konsolidierenden Aufgabenträgern möglich, sofern der Abschlussstichtag um weniger als drei Monate vor dem 31.12. liegt (entsprechend § 299 Abs. 2 HGB) oder im Falle gleichbleibender Geschäftsverläufe und in Abstimmung mit dem Landkreis Aurich, wenn der Abschlussstichtag mehr als drei Monate, aber nicht mehr als sechs Monate abweicht.

Bei assoziierten Aufgabenträgern ist unabhängig von einem abweichenden Abschlussstichtag jeweils der letzte Jahresabschluss zugrunde zulegen (§ 128 Abs. 5 S. 4 NKomVG, § 312 Abs. 6 HGB).

7.2 Einheitlicher Ausweis

Die Gliederungen der Gesamtbilanz und der Gesamtergebnisrechnung ergeben sich aus dem vom Innenministerium und dem Landesamt für Statistik und Kommunikationstechnologie Niedersachsen (LSKN) herausgegebenen Positionenrahmen. Der Landkreis Aurich erstellt einen örtlichen Positionenplan. Dabei ist der Positionenrahmen des LSKN zu beachten; er kann aber unter Berücksichtigung individueller Gegebenheiten ergänzt werden.

7.3 Einheitlicher Bilanzansatz

Vom Grundsatz her ergibt sich aus § 128 Abs. 5 S. 4 NKomVG i.V.m. § 300 Abs. 2 HGB die Notwendigkeit, die Ansatzvorschriften der verbundenen Aufgabenträger auf Grundlage des NKR zu vereinheitlichen. Demnach sind Vermögensgegenstände, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten im Gesamtabchluss vollständig zu übernehmen, soweit nach dem NKomVG oder der GemHKVO bzw. KomHKVO nicht ein Bilanzierungsverbot oder ein Bilanzierungswahlrecht besteht.

Der Grundsatz der Vollständigkeit des Gesamtabchluss gebietet es, dass nur dann Bilanzposten eines Aufgabenträgers in die Gesamtbilanz übernommen werden können, wenn

- diese nach dem NKomVG oder der GemHKVO bzw. KomHKVO beim Landkreis Aurich ansatzfähig / bilanzierungsfähig sind und
- die Eigenart des Gesamtabchlusses keine Abweichung bedingt.

Soweit Bilanzposten im NKR nicht ansatzfähig sind, können Sie in der Gesamtbilanz auch nicht ausgewiesen werden.

Auf eine Bereinigung von Ansätzen kann verzichtet werden, wenn sie von nachgeordneter Bedeutung sind. Unterschiede bei der Bilanzierung und der Ausübung der Bilanzierungswahlrechte sind zu dokumentieren. Anders als bei der Vereinheitlichung der Bewertung gem. § 308 Abs. 2 S. 3 und S. 4 HGB gibt es im § 300 HGB keine ausdrückliche Ausnahmegvorschrift, diese leitet sich aber aus dem Grundsatz der Wesentlichkeit ab.

Die Unterschiede in den Ansatzvorschriften nach dem NKR und dem HGB sind beim Landkreis Aurich in der *Anlage 5: Ansatzvorschriften NKR und HGB* dargestellt.

7.4 Einheitliche Bewertung

7.4.1 Bewertung

Werden im Einzelabschluss eines Aufgabenträgers Bewertungsmethoden verwandt, die denen des NKR nicht entsprechen und die damit im Gesamtabschluss unzulässig sind, so ist gemäß § 308 Abs. 2 HGB i.V.m. § 128 Abs. 5 NKomVG grundsätzlich eine einheitliche Bewertung durchzuführen.

§ 308 Abs. 2 S. 3 und 4 HGB eröffnen davon jedoch Befreiungsmöglichkeiten:

„Eine einheitliche Bewertung nach Satz 1 braucht nicht vorgenommen zu werden, wenn ihre Auswirkungen für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns nur von untergeordneter Bedeutung sind. Darüber hinaus sind Abweichungen in Ausnahmefällen zulässig; sie sind im Konsolidierungsbericht anzugeben und zu begründen.“

Zum einen ist eine einheitliche Bewertung also nicht notwendig, wenn eine „untergeordnete Bedeutung“ im Sinne dieser Vorschrift festgestellt werden kann. Zum anderen kann von einer einheitlichen Bewertung abgesehen werden, wenn dies entsprechend dokumentiert und begründet wird. Auf Grundlage dieser Befreiungsmöglichkeiten kann der Landkreis Aurich auf eine Vereinheitlichung bei der Bewertung von Vermögenswerten und Schulden verzichten. Wird darauf verzichtet, ist im Konsolidierungsbericht darauf hinzuweisen und die Unterschiede in der Bewertungsmethodik sind darzustellen (vgl. Ziffer 12.1 Inhalte des Konsolidierungsberichts).

Die Unterschiede bei der Bewertungsmethodik nach den Vorschriften des HGB und des NKR beim Landkreis Aurich sind in der *Anlage 6: Unterschiede in der Bewertung NKR und HGB* dargestellt.

7.4.2 Nutzungsdauer

In der Bewertung der Nutzungsdauer gibt es je nach Anwendung – NKR oder HGB– teils erhebliche Unterschiede. So können beispielsweise Immobilien nach NKR über einen viel längeren Zeitraum abgeschrieben werden als es nach Anwendung der HGB-Regelungen in etwa bei privaten Gesellschaften der Fall wäre. Wie bei der Bewertung (vgl. Ziffer 7.4.1) ist gemäß § 308 Abs. 2 HGB i.V.m. § 128 Abs. 5 NKomVG auf Basis der Vorschriften des NKR grundsätzlich eine Vereinheitlichung vorzunehmen.

Gem. § 47 Abs. 3 S. 2 GemHKVO/§ 49 Abs. 2 S. 2 KomHKVO kann der Landkreis Aurich auf eine entsprechende Vereinheitlichung verzichten, wenn die Nutzungsdauer auf einer anderen Vorschrift als dem NKR basiert. Die Abweichung ist im Konsolidierungsbericht auszuweisen.

7.5 Einheitliche Währung

Der Gesamtabschluss und die erforderlichen Kommunalbilanzen werden in Euro (€) aufgestellt.

8 Aufstellung der Gesamtbilanz

Wie die Konsolidierung im Einzelnen vorgenommen wird, ist abhängig davon, ob es sich um verbundene, assoziierte oder sonstige Aufgabenträger handelt. Die Konsolidierungsschritte der verbundenen Aufgabenträger sind unter Ziffer 8.1 dargestellt. Für assoziierte Aufgabenträger sind sie unter Ziffer 8.2 und für sonstige Aufgabenträger unter Ziffer 8.3 zu finden.

8.1 Vollkonsolidierung verbundener Aufgabenträger

8.1.1 Vorbereitende Maßnahmen zur Vollkonsolidierung.

Die Werte aus den vereinheitlichten Einzelabschlüssen der verbundenen Aufgabenträger werden zum Summenabschluss addiert. Auf Grundlage des Summenabschlusses erfolgen die nachstehenden Konsolidierungsschritte.

8.1.2 Kapitalkonsolidierung

Bei der Kapitalkonsolidierung (§ 301 HGB, § 128 Abs. 5 NKomVG) werden vom Grundsatz her die beim Landkreis Aurich bilanzierten Anteile der verbundenen Aufgabenträger mit dem anteiligen Eigenkapital bzw. der Nettoposition² des verbundenen Aufgabenträgers verrechnet. Anstelle der Beteiligungsbuchwerte der Kernverwaltung treten damit die Vermögensgegenstände, Verbindlichkeiten, Rückstellungen, Sonderposten sowie Rechnungsabgrenzungsposten des jeweiligen Aufgabenträgers. In der Summenbilanz ist durch die Addition der Einzelbilanzen das Eigenkapital bzw. die Nettoposition der Aufgabenträger doppelt enthalten: Zum einen als Eigenkapital / Nettoposition des Aufgabenträgers und zum anderen in den Finanzanlagen der Kernverwaltung. Daher bedarf es einer Kapitalaufrechnung.

Im Unterschied zur Konzernrechnungslegung nach HGB kann gem. § 128 Abs. 5 S. 5 NKomVG auf eine Neubewertung auf der Grundlage von Zeitwerten nach § 301 HGB verzichtet werden. Bei Inanspruchnahme des Verzichts der Bewertung zum Zeitwert (Neubewertung) nach § 301 Abs. 1 S. 2 HGB ist anschließend der Buchwert des jeweiligen Aufgabenträgers im Zuge der Kapitalaufrechnung gegen das in der vereinheitlichten Bilanz ermittelte Eigenkapital des Aufgabenträgers aufzurechnen. Bei Entstehen eines Unterschiedsbetrages sind keine stillen Reserven oder Lasten aufzudecken. Die Anteile kommunalfremder Anteilseigner an dem Aufgabenträger sind in der Gesamtbilanz als „Anteile in Fremdbesitz“ auszuweisen. Mit der Aufrechnung verbunden ergibt sich in der Regel eine Aufrechnungsdifferenz (Unterschiedsbetrag), da sich der Beteiligungsbuchwert im Einzelabschluss des Landkreises Aurich und das (anteilige) Eigenkapital / Reinvermögen des Aufgabenträgers zumeist nicht entsprechen. Ist der Unterschiedsbetrag aktivisch, ist er als „Geschäfts- oder Firmenwert“ auszuweisen. Ist er passivisch, ist er als „Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung“ auszuweisen.

Der Ausweis dieser Unterschiedsbeträge erfolgt nach § 128 Abs. 5 S. 4 NKomVG und §§ 301, 309 HGB. Bei der Erstkonsolidierung wird abweichend von § 301 HGB ein passiver Unterschiedsbetrag zwischen dem ausgewiesenen Finanzvermögen des Landkreises Aurich und des (anteiligen) Eigenkapitals des jeweiligen Aufgabenträgers den Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses zugeordnet.

8.1.3 Schuldenkonsolidierung

Im Rahmen der Schuldenkonsolidierung (§ 303 HGB, § 128 Abs. 5 NKomVG) werden die zwischen den verbundenen Aufgabenträgern bestehenden Schulden gegenseitig aufgerechnet. In die Schuldenkonsolidierung sollen dabei alle Schuldenposten einbezogen werden, durch welche die Schuldverhältnisse zwischen den zu konsolidierenden Aufgabenträgern und der Kernverwaltung

² Als Eigenkapital i.S.d. § 301 Abs. 1 S. 1 HGB ist im NKR die Nettoposition einschließlich der Bewertungsrücklage und der Sonderposten für den Bewertungsausgleich anzusehen, andere Sonderposten gehören nicht zum Eigenkapital⁴.

abgebildet werden, soweit diese nicht von untergeordneter Bedeutung sind. Die Begriffe „Forderungen“ und „Schulden“ sind dabei weit auszulegen. Sie umfassen auf der Aktivseite: Geleistete Anzahlungen, Ausleihungen an verbundene Unternehmen, öffentlich-rechtliche Forderungen, privatrechtliche Forderungen gegenüber verbundenen Unternehmen, sonstige Vermögensgegenstände und Rechnungsabgrenzungsposten.

Auf der Passivseite umfassen sie: Rückstellungen, Anleihen, Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen gegenüber verbundenen Unternehmen, Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen, sonstige Verbindlichkeiten, Rechnungsabgrenzungsposten, Rückstellungen und Eventualverbindlichkeiten. Bei der Schuldenkonsolidierung sind ggf. auch Sonderposten zu berücksichtigen.

Um Aufrechnungsdifferenzen zu reduzieren, sind regelmäßig Abstimmungen zwischen den Aufgabenträgern vorzunehmen (vgl. Ziffer 3.3 „Abstimmung innerhalb der Aufgabenträger“).

Soweit Forderungen des einen Aufgabenträgers den Schulden eines anderen Aufgabenträgers in gleicher Höhe gegenüberstehen, erfolgt eine erfolgsneutrale Schuldenkonsolidierung. Stehen sich Forderungen und Schulden in nicht gleicher Höhe gegenüber, so müssen diese über erfolgswirksame Verrechnungen in der Gesamtergebnisrechnung eliminiert werden. Um Aufrechnungsdifferenzen zu vermeiden, sollten die Ausleihungen, Verbindlichkeiten, Forderungen und Rechnungsabgrenzungsposten der Kernverwaltung und der zu konsolidierenden Aufgabenträger möglichst in der gleichen Periode gebucht werden.

Ausleihungen und andere Forderungen, Rückstellungen und Verbindlichkeiten müssen nicht in die Schuldenkonsolidierung einbezogen werden, wenn die wegzulassenden Posten für die Darstellung der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Landkreises Aurich nur von untergeordneter Bedeutung sind.

8.1.4 Zwischenergebniseliminierung

Da der Landkreis Aurich als wirtschaftliche Einheit betrachtet wird, dürfen im Gesamtabchluss nur Gewinne bei einem Leistungsaustausch mit Dritten ausgewiesen werden. Sofern am Gesamtabschlussstichtag Vermögensgegenstände in den Einzelbilanzen der konsolidierten Aufgabenträger bilanziert sind, die aus internen Lieferungen im „Konzern Landkreis Aurich“ stammen, müssen diese eliminiert werden.

Auf eine Zwischenergebniseliminierung gem. § 304 Abs. 1 HGB kann gem. § 304 Abs. 2 HGB verzichtet werden, wenn die Zwischenergebnisse für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns nur von untergeordneter Bedeutung sind.

8.1.5 Aufwands- und Ertragskonsolidierung oder -eliminierung

Die aus internen Vorgängen bei den verbundenen Aufgabenträgern entstandenen Aufwendungen und Erträge sind miteinander zu verrechnen (§ 128 Abs. 5 S. 4 NKomVG, § 305 Abs. 1 HGB). Die Aufwands- und Ertragskonsolidierung bedeutet vor allem, dass Umsatzerlöse, die gegenüber einem anderen verbundenen Aufgabenträger erzielt worden sind, mit den auf sie entfallenen Aufwendungen und Erträgen zu verrechnen sind. Damit werden interne Umsatzgeschäfte für die Gesamtergebnisrechnung rückgängig gemacht. Auch andere Erträge aus internen Lieferungen und Leistungen, z.B. interne Zinserträge und -aufwendungen, sind in der Gesamtergebnisrechnung zu eliminieren.

Dies gilt auch für Steueraufwendungen und -erträge zwischen den verbundenen Aufgabenträgern und dem Landkreis Aurich.

Auf eine Aufwands- und Ertragskonsolidierung kann nach § 128 Abs. 5 S. 4 NKomVG, § 305 Abs. 2 HGB verzichtet werden, wenn die wegzulassenden Beträge für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Landkreises Aurich nur von untergeordneter Bedeutung sind.

8.2 Eigenkapitalmethode für assoziierte Aufgabenträger

Die assoziierten Aufgabenträger sind gem. § 128 Abs. 5 S. 4 NKomVG i. V. m. §§ 311 und 312 HGB nach der Eigenkapitalmethode zu konsolidieren. Bei dieser Methode sind keine Vermögensgegenstände, Schulden, Rückstellungen, Sonderposten, Rechnungsabgrenzungsposten, Erträge und Aufwendungen in den Gesamtabchluss zu übernehmen, sondern die assoziierten Aufgabenträger sind mit dem Buchwert der Beteiligung zu dem Zeitpunkt des Anteilserwerbs in der Gesamtbilanz anzusetzen. Abweichend von § 312 Abs. 3 HGB kann für die Konsolidierung der Buchwert zum Zeitpunkt der erstmaligen Einbeziehung des assoziierten Aufgabenträgers in den konsolidierten Gesamtabchluss angesetzt werden. In den Folgejahren ist der Wertansatz der Beteiligung um den Betrag der Eigenkapitalveränderungen, entsprechend dem Anteil des Landkreises Aurich an dem assoziierten Aufgabenträger, zu erhöhen oder zu vermindern. Auf die Beteiligung entfallende Gewinnausschüttungen sind abzusetzen. Das auf assoziierte Beteiligungen entfallende Ergebnis (Gewinn oder Verlust) wird in der Gesamtergebnisrechnung unter der Position Finanzerträge ausgewiesen. Ein bei der erstmaligen Einbeziehung eines assoziierten Aufgabenträgers evtl. entstehender Unterschiedsbetrag zwischen dem Buchwert der Beteiligung und dem anteiligen Eigenkapital des assoziierten Aufgabenträgers ist im Konsolidierungsbericht anzugeben. Die Behandlung des Unterschiedsbetrages bei der Eigenkapitalmethode ist vergleichbar mit seiner Behandlung im Rahmen der Vollkonsolidierung, er wird jedoch in einer Nebenrechnung geführt. Hierbei gelten die gleichen Regelungen wie bei der Vollkonsolidierung (siehe Ziffer 8.1). Eine Zwischenergebniseliminierung ist nur dann durchzuführen, wenn entsprechende Informationen vorliegen oder zugänglich sind. Abweichend von § 312 Abs. 2 S. 1 u. 2 HGB müssen keine stillen Reserven oder Lasten aufgedeckt oder fortgeschrieben werden.

In den Folgejahren ist der Beteiligungsbuchwert wie folgt fortzuschreiben:

	Beteiligungsbuchwert im Jahre
Regelmäßige Fortschreibung des Eigenkapitalwertes bei der Eigenkapitalmethode	+ Anteiliger Jahresüberschuss (- anteiliger Jahresfehlbetrag) des Beteiligungsunternehmens - Erhaltene Dividendenzahlungen vom Beteiligungsunternehmen (- Auflösung/Abschreibung der aufgedeckten stillen Reserven) (+ Auflösung/Verminderung der aufgedeckten stillen Lasten) - Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts + Auflösung eines passivischen Unterschiedsbetrages (+/- Ergebnisauswirkung der möglichen Neubewertung gem. § 312 Abs. 5 HGB (Anwendung einheitlicher Bewertungsmethoden) (+/- Eliminierung von Zwischengewinnen/Zwischenverlusten)
Unregelmäßige Fortschreibung des Eigenkapitalwertes bei der Eigenkapitalmethode	- Außerplanmäßige Abschreibungen + Zuschreibungen + Kapitaleinzahlungen/Zugänge - Kapitalrückzahlungen/Abgänge
	= Beteiligungsbuchwert im Jahre + 1

8.3 Die sonstigen Aufgabenträger

Die Bilanzierung der sonstigen Aufgabenträger im Gesamtabchluss erfolgt gem. § 124 Abs. 4 S. 2 NKomVG zu Anschaffungs-/Herstellungswerten (at-cost) (siehe Ziffer 6.4).

9 Gesamtkapitalflussrechnung

Die Gesamtkapitalflussrechnung erfolgt angelehnt an den Deutschen Rechnungslegungs-Standard 2 (DRS 2) "Kapitalflussrechnung" v. 29.10.1999 (BAnz. 2000, S. 10189). Die Gesamtkapitalflussrechnung ist Bestandteil des Konsolidierungsberichts (§ 128 Abs. 6 NKomVG). Mit der Gesamtkapitalflussrechnung soll die Gesamtbilanz und die Gesamtergebnisrechnung um Informationen hinsichtlich der Herkunft und Verwendung der liquiden Mittel der Kommune ergänzt werden. Die Gesamtkapitalflussrechnung wird auf der Basis der Ergebnisse der Gesamtbilanz und der Gesamtergebnisrechnung ermittelt.

Die Gesamtkapitalflussrechnung ist unter der in DRS 2 enthaltenen Mindestgliederung aufzustellen. Die Gesamtkapitalflussrechnung ist gem. § 179 Abs. 3 NKomVG bzw. § 179 Abs. 1 NKomVG (gemäß der Änderung des NKomVG's im Jahr 2017) erstmalig für den konsolidierten Gesamtabchluss für das Haushaltsjahr 2013 aufzustellen. Im Jahr der erstmaligen Aufstellung der Gesamtkapitalflussrechnung müssen keine Vorjahreszahlen angegeben werden. In den Folgejahren sind die Vergleichszahlen des Vorjahres beizufügen.

10 Konsolidierung im mehrstufigen „Kommunalkonzern“

Bei der Konsolidierung im mehrstufigen „Kommunalkonzern“ gibt es die Möglichkeit der Ketten- oder Simultankonsolidierung. Der Landkreis Aurich wird sich unter Berücksichtigung der individuellen Verhältnisse des Aufgabenträgers für eine Methode entscheiden.

11 Folgekonsolidierung

Für jedes Haushaltsjahr ist ein Gesamtabchluss aufzustellen. Auf dem ersten Gesamtabchluss basieren die folgenden Gesamtabchlüsse. Für die nachfolgenden Gesamtabchlüsse (Folgekonsolidierungen) sind jeweils zwei Konsolidierungsschritte notwendig. Zunächst erfolgt die Wiederholung der Buchungen aus der Erstkonsolidierung sowie der bereits vorgenommenen Folgekonsolidierung aus Vorperioden. In den auf die Erstkonsolidierung folgenden Gesamtabchlüssen sind die zugeordneten stillen Reserven und Lasten sowie die aktivischen oder passivischen Unterschiedsbeträge ihrem Charakter entsprechend buchmäßig fortzuschreiben.

Die im Rahmen der Erstkonsolidierung aufgedeckten stillen Reserven und stillen Lasten sind dabei abzuschreiben oder aufzulösen. Soweit stille Lasten und stille Reserven einzeln aufgedeckt wurden, sind sie analog zur Einzelerfassung fortzuschreiben. Es können aber auch pauschale Fortschreibungsverfahren (z.B. durchschnittliche Abschreibungsquote je Bilanzposten, die in den Folgejahren konstant bleiben) auf Ebenen der Kontengruppen oder der Bilanzposten vorgenommen werden. Auf diese Weise führen die im Rahmen der Erstkonsolidierung aufgedeckten stillen Reserven in den Folgebilanzen zu zusätzlichen Aufwendungen, stille Lasten bei Auflösung zu zusätzlichen Erträgen.

Ein aktiver Unterschiedsbetrag (Geschäfts- oder Firmenwert), der im Rahmen der Erstkonsolidierung in der Gesamtbilanz aufgenommen wurde, muss nach § 309 HGB über die voraussichtliche Nutzungsdauer abgeschrieben werden. Ein passiver Unterschiedsbetrag aus der Erstkonsolidierung kann aufgelöst werden, wenn am Abschlusstichtag feststeht, dass nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung eine Realisierung der Gewinne angenommen werden kann.

12 Konsolidierungsbericht

12.1 Inhalte des Konsolidierungsberichts

Der konsolidierte Gesamtabchluss ist gem. § 128 Abs. 6 S. 2 NKomVG durch einen Konsolidierungsbericht zu erläutern. Dem Konsolidierungsbericht sind Angaben zu den nicht konsolidierten Aufgabenträgern beizufügen. Er ersetzt den Beteiligungsbericht nach § 151 NKomVG, wenn er die dortigen Anforderungen erfüllt.

Die Inhalte des Konsolidierungsberichtes ergeben sich aus § 58 Abs. 1 GemHKVO/§ 59 Abs. 1 KomHKVO. Er soll u. a. einen Gesamtüberblick über die wirtschaftliche und finanzielle Gesamtlage des Landkreises Aurich geben, sowie darüber hinaus Angaben enthalten über

- den Gegenstand des Aufgabenträgers, die Besetzung der Organe und die von dem Unternehmen, der Einrichtung oder Anstalt gehaltenen Beteiligungen,
- den Stand der Erfüllung des öffentlichen Zwecks durch den Aufgabenträger,
- die Grundzüge des Geschäftsverlaufs, die finanzielle Lage des Aufgabenträgers, die Kapitalzuführungen und -entnahmen durch den Landkreis Aurich und die Auswirkungen auf die Haushalts- und Finanzwirtschaft,
- das Vorliegen der Voraussetzungen des § 136 Abs. 1 NKomVG (Anmerkung: Dies gilt allerdings nur für Unternehmen und nicht für Einrichtungen) für den Aufgabenträger sowie
- die Gesamtkapitalflussrechnung.

Außerdem erläutert der Konsolidierungsbericht die Entscheidungen zur Abgrenzung des Konsolidierungskreises und zu den angewandten Konsolidierungsmethoden, zu den einzelnen Positionen, Nebenrechnungen und er macht Einzelangaben zur Zusammensetzung wesentlicher Gesamtabchlusspositionen.

Darüber hinaus gibt der Konsolidierungsbericht einen Ausblick auf die künftige Entwicklung und geht dabei insbesondere auf die finanziellen und wirtschaftlichen Perspektiven und Risiken ein. Insbesondere macht er Angaben über Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss der Konsolidierungsperiode eingetreten sind. Zudem stellt er die zu erwartende Entwicklung wesentlicher Rahmenbedingungen dar.

Bei der Aufstellung des Konsolidierungsberichts ist zu beachten, dass die vom Konsolidierungskreis nach § 128 Abs. 4 NKomVG umfassten Aufgabenträger weiter gefasst sind, als die Institutionen, die im Beteiligungsbericht behandelt werden. Soll der Beteiligungsbericht durch den konsolidierten Gesamtabchluss nach § 128 Abs. 6 S. 4 NKomVG ergänzt werden, sind auch Angaben über Eigenbetriebe, Zweckverbände etc. zu machen

12.2 Anlagen zum Konsolidierungsbericht (§ 128 Abs. 2 und 6 NKomVG, § 56 GemHKVO/§ 57 KomHKVO)

12.2.1 Gesamtanlagenübersicht

In der Gesamtanlagenübersicht wird das Anlagevermögen des Landkreises Aurich einschließlich aller Aufgabenträger des Konsolidierungskreises dargestellt. Es werden ausgewiesen: Der Stand des immateriellen Vermögens, des Sachvermögens ohne Vorräte und geringwertige Vermögensgegenstände sowie der Stand des Finanzvermögens ohne Forderungen jeweils zu Beginn und zum Ende des Haushaltsjahres, die Zu- und Abgänge sowie die Zuschreibungen und Abschreibungen. Die Gliederung der Gesamtanlagenübersicht richtet sich nach der Gesamtbilanz.

12.2.2 Gesamtforderungsübersicht

In der Gesamtforderungsübersicht werden die Forderungen des Landkreises Aurich einschließlich aller Aufgabenträger des Konsolidierungskreises dargestellt. Es wird jeweils der Gesamtbetrag am Abschlusstag unter Angabe der Restlaufzeit, gegliedert in Betragsangaben für Forderungen mit Restlaufzeiten bis zu einem Jahr, von über einem bis fünf Jahren und von mehr als fünf Jahren sowie der Gesamtbetrag am vorherigen Abschlusstag angegeben. Die Gliederung der Forderungsübersicht richtet sich nach der Gesamtbilanz.

In der Gesamtforderungsübersicht sind nur die Forderungen darzustellen, die nach der Schuldenkonsolidierung noch als Forderungen bestehen bleiben.

12.2.3 Gesamtschuldenübersicht

In der Gesamtschuldenübersicht werden die Schulden des Landkreises Aurich einschließlich aller Aufgabenträger des Konsolidierungskreises dargestellt. Es wird der Gesamtbetrag zu Beginn und am Ende des Haushaltsjahres angegeben. Dabei ist in Betragsangaben mit Restlaufzeiten von bis zu einem Jahr, von über einem bis fünf Jahren und von mehr als fünf Jahren, zu gliedern. Die Gliederung der Schuldenübersicht richtet sich nach der Gesamtbilanz.

In der Gesamtschuldenübersicht sind nur die Schulden darzustellen, die nach der Schuldenkonsolidierung noch als Forderungen bestehen bleiben.

13 Prüfung und Offenlegung des konsolidierten Gesamtabchlusses

Der konsolidierte Gesamtabchluss soll bis spätestens sechs bzw. neun (gemäß Änderung des NKomVG's im Jahr 2017) Monate nach Ende des Haushaltsjahres aufgestellt werden. Vollständigkeit und Richtigkeit des konsolidierten Gesamtabchlusses werden vom Landrat des Landkreises Aurich festgestellt. Er legt den Abschluss unverzüglich mit dem Prüfungsbericht des Rechnungsprüfungsamtes und einer eigenen Stellungnahme dem Kreistag vor. Dieser beschließt bis spätestens zum 31.12. des auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres über die Entlastung des Landrats (§ 129 Abs. 1 S. 2 und 3 NKomVG).

16 Inkrafttreten

Diese Dienstanweisung tritt rückwirkend zum 01.01.2012 in Kraft.

Aurich, 14. Februar 2018

Landkreis Aurich
Der Landrat

- Weber -

<u>Anlagen</u>	<u>Seite</u>
Anlage 1: Verzeichnis der Aufgabenträger	17-18
Anlage 2: Verbundene Aufgabenträger	19-20
Anlage 3: Assoziierte Aufgabenträger	21
Anlage 4: Sonstige Aufgabenträger	22
Anlage 5: Ansatzvorschriften NKR und HGB	23-24
Anlage 6: Unterschiede in der Bewertung NKR und HGB	25-26