



**BOCHOLT**

**Bericht über die Prüfung des Gesamtabchlusses  
der Stadt Bocholt zum 31. Dezember 2016**

Rechnungsprüfungsamt der Stadt Bocholt  
Prüfen | Berichten | Beraten

## **Vertrauliches Dokument**

Dieser Bericht des Rechnungsprüfungsamtes ist eine vertraulich zu behandelnde Unterlage für eine nichtöffentliche Sitzung des Rechnungsprüfungsausschusses der Stadt Bocholt.

Erst wenn vom Rechnungsprüfungsausschuss beschlossen wird, dass der Bericht in öffentlicher Sitzung beraten und beschlossen werden soll, wird er Unterlage einer öffentlichen Sitzung.

**Inhaltsverzeichnis**

Abkürzungsverzeichnis .....	3
1 Vorbemerkungen .....	4
1.1 Zum Bericht .....	4
1.2 Stellungnahme des Bürgermeisters zu gekennzeichneten Prüfungsbemerkungen und zum Prüfungsergebnis .....	4
2 Grundlagen und Durchführung der Prüfung des Gesamtjahresabschlusses .....	5
2.1 Prüfungsauftrag .....	5
2.2 Gegenstand der Prüfung .....	5
2.3 Art und Umfang der Prüfung sowie angewandte Rechnungslegungs- und Prüfungsgrundsätze .....	6
2.4 Prüfungsschwerpunkte .....	8
2.5 Prüfungsunterlagen, Vollständigkeitserklärung und Prüfungsdauer .....	8
2.6 Zusammenfassung der wesentlichen Prüfungsfeststellungen .....	8
2.7 Abwicklung des Gesamtabschlusses 2015 sowie Entlastung des Bürgermeisters .....	9
2.8 Erledigung Prüfungsbemerkungen aus Vorjahren .....	10
3 Feststellungen und Erläuterungen zur Rechnungslegung .....	11
3.1 Abschlussstichtag und Konsolidierungskreis .....	11
3.1.1 Stichtag des Gesamtabschlusses .....	11
3.1.2 Abgrenzung des Konsolidierungskreises .....	11
3.2 Ordnungsmäßigkeit der in den Gesamtabschluss einbezogenen Abschlüsse .....	13
3.3 Ordnungsmäßigkeit der Konzernrechnungslegung .....	16
3.3.1 Gesamtabschlussrichtlinie .....	16
3.3.2 Konsolidierungssoftware .....	17
3.3.3 Gesamtabschlussbuchführung .....	17
3.3.4 Konsolidierung (Kapital, Schulden, Aufwand/Erträge, Zwischenergebnis) ..	18
3.3.4.1 Kapitalkonsolidierung .....	19
3.3.4.2 Schuldenkonsolidierung .....	21
3.3.4.3 Aufwands- und Ertragskonsolidierung .....	24
3.3.4.4 Zwischenergebniseliminierung .....	26
3.3.4.5 Saldenabstimmung .....	27
3.3.5 Gesamtabschluss (Gesamtbilanz, Gesamtergebnisrechnung, Gesamtanhang) .....	27
3.3.6 Gesamtlagebericht .....	32
3.3.7 Beteiligungsbericht .....	35
4 Bestätigungsvermerk .....	37

**Abkürzungsverzeichnis**

BBG	Bocholter Bäder GmbH
BEW	Bocholter Energie- und Wasserversorgung GmbH
DRS	Deutscher Rechnungslegungsstandard
ER	Ergebnisrechnung
ESB	Entsorgungs- und Servicebetrieb Bocholt
EWIBO	Entwicklungs- und Betriebsgesellschaft der Stadt Bocholt mbH
GemHVO	Gemeindehaushaltsverordnung Nordrhein-Westfalen
GO	Gemeindeordnung für das Land Nordrhein-Westfalen
GoA	Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
GoBS	Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme
GoK	Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung
GPA	Gemeindeprüfungsanstalt Nordrhein-Westfalen
GWB	Gebäudewirtschaft Bocholt
HGB	Handelsgesetzbuch
IDR	Institut der Rechnungsprüfer e. V.
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V.
IT	Informationstechnik
IKS	Internes Kontrollsystem
KB	Kommunalbilanz
NKF	Neues Kommunales Finanzmanagement
RPA	Rechnungsprüfungsamt
SBB	StadtBus Bocholt GmbH
SWB	Stadtwerke Bocholt GmbH
vAB	verselbständigte Aufgabenbereiche
VLRG	Vereinigung der Leiterinnen und. Leiter der Rechnungsprüfungsämter der Großstädte des Landes Nordrhein-Westfalen

## 1 Vorbemerkungen

### 1.1 Zum Bericht

Das Rechnungsprüfungsamt (RPA) legt hiermit als „örtliche Rechnungsprüfung“ nach § 102 Abs. 1 GO gemäß § 116 Abs. 6 i. V. m. § 103 Abs. 1 GO einen Bericht über die Prüfung des Gesamtabchlusses 2016 der Stadt Bocholt vor. In diesem Bericht sind Feststellungen gemäß den gesetzlichen Vorschriften getroffen und sind alle Feststellungen aufgenommen worden, die für eine ausreichende Information der Adressaten notwendig sind. Der Bericht beinhaltet nur die bedeutenden Prüffelder und die aus den Prüfhandlungen gewonnenen wesentlichen Ergebnisse.

Der Bericht bezieht sich auf den Rechtsstand bis zum 31.12.2018.

Bei allen Bezeichnungen, die auf Personen bezogen sind, meint die gewählte Formulierung beide Geschlechter, auch wenn aus Gründen der leichteren Lesbarkeit die männliche Form steht.

### 1.2 Stellungnahme des Bürgermeisters zu gekennzeichneten Prüfungsbemerkungen und zum Prüfungsergebnis

Wesentliche Ergebnisse oder Feststellungen der Prüfung sind im Bericht als Prüfungsbemerkungen bezeichnet. Verschiedene Prüfungsbemerkungen sind mit einem B mit oder ohne Ziffer versehen und eingerahmt dargestellt. Hierdurch werden wesentliche Prüfungsfeststellungen und -ergebnisse herausgestellt. Die Bemerkungen können Beanstandungen enthalten, aber auch positive Feststellungen, Hinweise oder Anregungen. Dem Bürgermeister wird gemäß § 101 Abs. 2 GO die Gelegenheit gegeben, zu den Prüfungsergebnissen Stellung zu nehmen. Die Prüfungsbemerkungen haben folgende Bedeutung:

**B / mit Ziffer** = Feststellung oder Bemerkung, zu der eine Stellungnahme des Bürgermeisters im Sinne von § 101 Abs. 2 GO erwartet wird.

**B ohne Ziffer** = Feststellung oder Bemerkung, zu der eine Stellungnahme des Bürgermeisters erwartet wird, wenn eine Auffassung oder Aussage nicht anerkannt wird oder er hierzu Stellung nehmen möchte.

Erfolgt keine Stellungnahme, gelten die Ausführungen als anerkannt.

## 2 Grundlagen und Durchführung der Prüfung des Gesamtjahresabschlusses

### 2.1 Prüfungsauftrag

Gem. § 59 Abs. 3 i. V. m. § 116 Abs. 6 GO prüft der Rechnungsprüfungsausschuss den Gesamtabschluss der Gemeinde. Er bedient sich hierbei der örtlichen Rechnungsprüfung. § 103 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 GO weist der örtlichen Rechnungsprüfung die Prüfung des Gesamtabschlusses als Pflichtaufgabe zu.

Der Entwurf des Gesamtabschlusses zum 31.12.2016 ist am 11.06.2018 vom Stadtkämmerer aufgestellt und vom Bürgermeister bestätigt worden. Er wurde der Stadtverordnetenversammlung in ihrer Sitzung am 11.07.2018 zur Kenntnisnahme und Überweisung an den Rechnungsprüfungsausschuss vorgelegt, vgl. Vorlage 155/2018.

#### **B** **Nicht eingehaltene Frist für den Entwurf des Gesamtabschlusses und die Bestätigung durch den Rat**

**-12-**

Der Gesamtabschluss 2016 wurde nicht entsprechend § 116 Abs. 5 GO innerhalb von neun Monaten nach Ablauf des jeweiligen Haushaltsjahres aufgestellt und bestätigt. Der Gesamtabschluss 2016 konnte somit nicht gem. § 116 Abs. 1 i. V. m. § 96 Abs. 1 GO bis spätestens zum 31. Dezember des auf das Haushaltsjahr folgenden Jahres (31.12.2017) vom Rechnungsprüfungsamt und vom Rechnungsprüfungsausschuss geprüft sowie vom Rat durch Beschluss bestätigt werden.

Gemäß § 116 Abs. 6 GO ist vom RPA der Gesamtabschluss dahingehend zu prüfen, ob er ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Kommune unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) vermittelt. Zudem erstreckt sich die Prüfung darauf, ob die gesetzlichen Vorschriften und die sie ergänzenden Satzungen und sonstigen ortsrechtlichen Bestimmungen beachtet worden sind. Zusätzlich ist zu prüfen, ob der Gesamtlagebericht im Einklang mit dem Gesamtabschluss steht.

Die örtliche Rechnungsprüfung hat im Rahmen der Prüfung des Gesamtabschlusses einen Bestätigungsvermerk oder einen Vermerk über die Versagung abzugeben.

Der Bestätigungsvermerk oder der Vermerk über die Versagung ist gem. § 116 Abs. 6 i. V. m. § 101 Abs. 7 GO unter Angabe von Ort und Tag von dem Vorsitzenden des Rechnungsprüfungsausschusses zu unterzeichnen.

### 2.2 Gegenstand der Prüfung

Erstellung, Aufstellung und Inhalt des Gesamtabschlusses und des Gesamtlageberichtes liegen in der Verantwortung der gesetzlichen Vertreter der Stadt Bocholt. Durch den NKF-Gesamtabschluss legt die Stadt Bocholt in einer bilanziellen Gesamtbetrachtung Rechenschaft über die Aufgabenerledigung und die wirtschaftliche Gesamtentwicklung ab.

Gegenstand der Prüfung ist der Gesamtabchluss der Stadt Bocholt zum 31.12.2016 mit den in § 116 Abs. 1 S. 2 genannten Bestandteilen. Danach besteht der Gesamtabchluss aus der Gesamtergebnisrechnung, der Gesamtbilanz und dem Gesamtanhang. Er ist um einen Gesamtlagebericht zu ergänzen.

Darüber hinaus ist dem Gesamtabchluss ein Beteiligungsbericht beizufügen, vgl. § 49 Abs. 2 GemHVO. Der Beteiligungsbericht ist nicht explizit Gegenstand der Prüfung des Gesamtabchlusses, sollte aber vom Prüfer des Gesamtabchlusses auf inhaltliche Vollständigkeit und Plausibilität, insbesondere hinsichtlich der Aussagen im Gesamtabchluss bzw. Gesamtlagebericht durchgesehen werden. Entsprechend dieser Vorgabe erfolgte eine Prüfung des Beteiligungsberichtes durch das RPA.

### **2.3 Art und Umfang der Prüfung sowie angewandte Rechnungslegungs- und Prüfungsgrundsätze**

Die Zuständigkeitsregelungen zur Prüfung des Gesamtabchlusses durch den Rechnungsprüfungsausschuss, durch die örtliche Rechnungsprüfung sowie durch Dritte entsprechen den Vorschriften über die Prüfung des Jahresabschlusses der Kommune. Die Prüfung des Gesamtabchlusses obliegt gemäß §§ 59 Abs. 3, 116 Abs. 6 GO dem Rechnungsprüfungsausschuss. Der Rechnungsprüfungsausschuss bedient sich dabei der örtlichen Rechnungsprüfung, zu deren Aufgabenbereich die Prüfung des Gesamtabchlusses nach § 103 Abs. 1 Nr. 3 GO gehört. Die örtliche Rechnungsprüfung kann sich gem. § 103 Abs. 5 GO mit Zustimmung des Rechnungsprüfungsausschusses Dritter als Prüfer bedienen.

Das RPA der Stadt Bocholt hat sich entschieden, den Gesamtabchluss selbst zu prüfen. Zwischen der Prüfung des Gesamtabchlusses und der Wahrnehmung der sonstigen Prüfungsaufgaben besteht häufig ein Zusammenhang. Außerdem ist dies die logische Konsequenz aus der Prüfung der Jahresabschlüsse der Stadt Bocholt, die auch durch das RPA geprüft werden. Die Möglichkeit, sich hierbei von Dritten beraten oder bei Bedarf einzelne Bilanzpositionen unmittelbar von Dritten prüfen zu lassen, wurde nicht in Anspruch genommen.

Soweit die gesetzlichen Bestimmungen oder z. B. die Handreichungen des Innenministeriums und der Kommentar der Gemeindeprüfungsanstalt zum Gemeindehaushaltsrecht für die Durchführung der Prüfung keine speziellen Regelungen vorsehen, wurden allgemein anerkannte Grundsätze zur ordnungsmäßigen Durchführung von Abschlussprüfungen entsprechend angewendet. Hierzu zählten die vom Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung (GoA) und ihre Prüfungsstandards, Rechnungslegungsstandards, Prüfungshinweise, IDW Stellungnahmen zur Rechnungslegung und die speziell für den kommunalen Bereich erstellten Prüfungsstandards und Grundsätze der Berichterstattung des Instituts Deutscher Rechnungsprüfer. Zugrunde gelegt wurden auch die Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS).

Die Abschlussprüfung zielte darauf ab, Prüfungsfeststellungen unter Beachtung des Grundsatzes der Wirtschaftlichkeit der Abschlussprüfung mit hinreichender Sicherheit treffen zu können. Hinreichende Sicherheit ist nicht gleichbedeutend mit absoluter Sicherheit. Um bei den Aussagen zum Prüfungsergebnis eine absolute Sicherheit zu erreichen, müsste eine umfangreiche, ressourcenintensive Vollprüfung durchgeführt werden. Das ist in der Praxis weder

möglich noch erstrebenswert. Im Ergebnis der Prüfung könnten dann zwar auch kleinere Abweichungen oder Unrichtigkeiten gefunden werden, allerdings nur mit einem Aufwand, der die aufgedeckten Mängel weit übersteigen würde.

Eine Vollprüfung kommt somit nicht in Betracht. Es kann sich immer nur um eine Teilprüfung handeln. Bei der Entscheidung, was geprüft werden sollte, wurde der Grundsatz der Wesentlichkeit angewendet, d. h. die Prüfung konzentrierte sich auf die wesentlichen Risiken des Gesamtabschlusses. Er beeinflusste die Prüfungshandlungen und -genauigkeit und die Entscheidung der Frage, welche Sachverhalte wesentlich für den Bestätigungsvermerk zur Abschlussprüfung waren und auch ggf. dazu hätten führen können, den Bestätigungsvermerk einzuschränken oder gänzlich zu versagen. Die Prüfung des Gesamtabschlusses war dementsprechend nicht auf das Aufdecken unwesentlicher Unregelmäßigkeiten ausgerichtet, sondern auf die wesentlichen Sachverhalte. In diesem Sinne wurden hauptsächlich Vorgänge und Unrichtigkeiten gesucht, die sich wesentlich auf den Abschluss auswirken.

Verstöße gegen gesetzliche oder ortsrechtliche Bestimmungen werden als wesentlich eingestuft, wenn ihnen nach Einschätzung der Prüfung nach ihrem Sinn und Zweck besondere Bedeutung zuzumessen ist, und sie nicht geringfügig sind. Mehrere für sich allein unwesentliche Mängel können in ihrer Gesamtheit wesentlich sein. Der Bestätigungsvermerk wird nur eingeschränkt, wenn zum Zeitpunkt des Abschlusses der Prüfung ein noch wesentlicher Mangel vorliegt. Sofern Beanstandungen nicht zu einer Einschränkung des Bestätigungsvermerks geführt haben, aber für die Überwachung der Verwaltungsführung von Bedeutung sind, werden hierüber im Prüfungsbericht Angaben gemacht.

Das RPA hat die Gesamtabschlussprüfung nach dem risikoorientierten Prüfungsansatz in Anlehnung an die „Leitlinien zur Berichterstattung bei kommunalen Jahresabschlussprüfungen (IDR-L-200)“ vorgenommen. Demnach wurde die Prüfung so geplant und durchgeführt, dass Unrichtigkeiten und Verstöße, die sich auf die Darstellung des durch den Gesamtabschluss unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und durch den Gesamtlagebericht zu vermittelnden Bildes der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Stadt Bocholt wesentlich auswirken, mit hinreichender Sicherheit erkannt werden konnten.

Der Gesamtlagebericht ist zudem dahingehend zu prüfen, ob die Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung zutreffend dargestellt sind. In diesem Rahmen ist die Vollständigkeit und - soweit es sich um prognostische Angaben handelt - die Plausibilität der Angaben geprüft worden.

Die Prüfung umfasste weiterhin den Konsolidierungskreis, die Ordnungsmäßigkeit der in den Gesamtabschluss einbezogenen Jahresabschlüsse sowie die Konsolidierungsmaßnahmen.

Im Rahmen des risikoorientierten Prüfungsansatzes hat sich das RPA zunächst ein Urteil über die wirtschaftliche und rechtliche Situation der Stadt Bocholt einschließlich ihrer selbstständigen Aufgabenbereiche gebildet und anschließend die Angemessenheit der von der Stadt Bocholt getroffenen Maßnahmen zur Steuerung der möglichen Geschäftsrisiken (Internes Kontrollsystem) beurteilt.

Auskünfte, Aufklärungen und Nachweise sind vom FB Finanzen/Kämmerei bereitwillig erbracht worden. Das RPA ist der Auffassung, dass die Prüfung eine hinreichend sichere Grundlage für das Prüfungsurteil bildet.

## **2.4 Prüfungsschwerpunkte**

Folgende Prüfungsschwerpunkte wurden für die Durchführung der Prüfung des Gesamtabschlusses 2016 festgelegt:

- Erweiterung des Konsolidierungskreises durch die erstmalige Einbeziehung der EWIBO
- Abgrenzung des Konsolidierungskreises
- Ordnungsmäßigkeit der Konsolidierungsmaßnahmen
- Vollständigkeit und Verständlichkeit des Gesamtanhangs

## **2.5 Prüfungsunterlagen, Vollständigkeitserklärung und Prüfungsdauer**

### **Prüfungsunterlagen**

Als Prüfungsunterlagen dienen dem RPA u. a. neben den Jahresabschlüssen die Prüfberichte der Wirtschaftsprüfer, Belege und sonstige Aufzeichnungen der im Gesamtabschluss berücksichtigten Unternehmen sowie der Stadtverwaltung Bocholt (Kernhaushalt). Ausgangspunkt der Prüfung des Gesamtabschlusses zum 31. Dezember 2016 war der Gesamtabschluss 2015.

### **Vollständigkeitserklärung**

Eine Vollständigkeitserklärung für den Gesamtabschluss ist nicht vorgeschrieben. Sie wurde vom RPA auch nicht verlangt. Das RPA ist der Auffassung, dass der Kämmerer vor der Zuleitung des von ihm aufgestellten Entwurfs des Gesamtabschlusses an den Bürgermeister durch seine Unterzeichnung zum Ausdruck gebracht hat, dass dieser den gesetzlichen Vorgaben entspricht und richtig und vollständig ist. Die Bestätigung des Bürgermeisters umfasst eine vergleichbare Bestätigung.

### **Prüfungsdauer**

Der vom Stadtkämmerer aufgestellte und vom Bürgermeister bestätigte Entwurf des Gesamtabschlusses 2016 ist der Stadtverordnetenversammlung in ihrer Sitzung am 11.07.2017 vorgelegt und zur Prüfung an den Rechnungsprüfungsausschuss überwiesen worden. Die Prüfung wurde in den Monaten September 2018 bis einschließlich Januar 2019 mit Unterbrechungen bedingt durch andere gesetzlich vorgegebene Prüftätigkeiten, Urlaubsvertretungen etc. durchgeführt.

## **2.6 Zusammenfassung der wesentlichen Prüfungsfeststellungen**

Die nachstehende Zusammenfassung der wesentlichen Prüfungsfeststellungen gibt einen in Kurzform gefassten Überblick über die wesentlichen Prüfungsfeststellungen. Auf die Detailausführungen über die erfolgte Prüfung und deren Ergebnisse in diesem Bericht wird verwiesen.

### **Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk**

Da die Prüfung keine wesentlichen Beanstandungen ergeben hat, wird für den Gesamtabchluss 2016 ein uneingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt.

### **Fehlende Prüfung der Überleitungsrechnungen durch den jeweiligen Wirtschaftsprüfer**

Gem. Ziffer 3.9 der Gesamtabchlussrichtlinie der Stadt Bocholt sind von den jeweils zuständigen Abschlussprüfern die Überleitungsrechnungen der voll zu konsolidierenden vAB (Überleitung der HGB-Abschlüsse zu den NKF-Abschlüssen) einer kritischen Durchsicht zu unterziehen. Die bestätigten Überleitungsrechnungen bilden die Grundlage für die weiteren Prüfungshandlungen durch die Rechnungsprüfung. Für die Überleitungsrechnungen 2016 liegen für alle einbezogenen vAB keine entsprechenden Bestätigungen durch den jeweils zuständigen Abschlussprüfer vor. Die Verwaltung sollte zukünftig auf die Einhaltung der vereinbarten Gesamtabchlussrichtlinie achten.

### **Erstkonsolidierung der EWIBO**

Die Erstkonsolidierung der EWIBO zum 01.01.2016 ist nicht hinreichend dokumentiert und begründet worden. Dies gilt u. a. für die Ermittlung und Behandlung des entstandenen passivischen Unterschiedsbetrags. Die Verwaltung sicherte zu, in den Gesamtabchluss 2017 ausführliche Erläuterungen zur Erstkonsolidierung ergänzend aufzunehmen.

### **Anpassung des Konzernkontenplans an den aktuellen NKF-Positionenplan für den Gesamtabchluss**

Der für den Gesamtabchluss 2016 verwendete Konzernkontenplan entspricht nicht dem aktuellen NKF-Positionenrahmen für den Gesamtabchluss. Eine Anpassung des Konzernkontenplans sowie der Erfassungsformulare erfolgt für den noch zu erstellenden Gesamtabchluss 2017.

### **Unvollständige Schuldenkonsolidierung**

Die stichprobenartige Prüfung ergab, dass nicht alle konzerninternen Sachverhalte in die Schuldenkonsolidierung einbezogen worden sind. Dies betrifft vor allem (einseitige) Schuldbeziehungen, die nicht Gegenstand der „Offenen-Posten-Liste“ sind, wie z. B. Geleistete/Erhaltene Anzahlungen, „aktive/passive Rechnungsabgrenzungsposten“ oder „Rückstellungen“. Auf eine vollständige Meldung und Einbeziehung dieser konsolidierungspflichtigen Sachverhalte ist zukünftig zu achten.

### **Notwendige Zusatzberichte der vAB zu Ereignissen aus Konzernsicht**

Die Prüfung ergab, dass nicht alle konsolidierungspflichtigen Sachverhalte eliminiert worden sind. Hierbei handelt es sich vorwiegend um Sachverhalte, die von der Konsolidierungsstelle allein nicht ermittelbar sind. Die notwendigen Informationen zu konsolidierungspflichtigen Ereignissen aus Konzernsicht sind von den vAB durch Zusatzberichte zu liefern. Eine entsprechende Regelung sollte in die Gesamtabchlussrichtlinie aufgenommen werden.

## **2.7 Abwicklung des Gesamtabchlusses 2015 sowie Entlastung des Bürgermeisters**

Der Beschluss der Stadtverordnetenversammlung über den vom Rechnungsprüfungsausschuss geprüften Gesamtabchluss 2015 und die Entlastung des Bürgermeisters für das Jahr 2015 durch die Ratsmitglieder gemäß § 96 GO wurden am 05.04.2017 gefasst. Die Beschlüsse

über den Gesamtabschluss und die Entlastung sind unverzüglich der Aufsichtsbehörde mitgeteilt und öffentlich bekannt gemacht worden. Auch die öffentliche Auslegung erfolgte wie vorgeschrieben.

## **2.8 Erledigung Prüfungsbemerkungen aus Vorjahren**

Soweit vom RPA als notwendig angesehen, wird über den Stand der noch nicht erledigten berichtsrelevanten Prüfungsbemerkungen aus Vorjahren im Bericht über die Prüfung des Gesamtjahresabschlusses 2017 berichtet.

### **3 Feststellungen und Erläuterungen zur Rechnungslegung**

#### **3.1 Abschlussstichtag und Konsolidierungskreis**

##### **3.1.1 Stichtag des Gesamtabchlusses**

Stichtag der Jahresabschlüsse der konsolidierten Unternehmen sowie des Gesamtabchlusses ist einheitlich der 31. Dezember 2016. Alle in den Gesamtabchluss einzubeziehenden vAB der Stadt Bocholt haben einen identischen Abschlussstichtag.

##### **3.1.2 Abgrenzung des Konsolidierungskreises**

Im Rahmen des Gesamtabchlusses soll gewährleistet werden, dass die Zusammenfassung der Jahresabschlüsse der einbezogenen Betriebe unter Anwendung der maßgeblichen Einheitstheorie erfolgt und der Gesamtabschluss ein Bild über die wirtschaftliche Lage der Gemeinde vermittelt, als wäre die Kernverwaltung der Gemeinde zusammen mit den einbezogenen Betrieben eine Einheit.

Der Kreis der in den Gesamtabchluss einbezogenen Unternehmen ist im Gesamtanhang angegeben. Die Angaben sind zutreffend. Im Rahmen zukünftiger Gesamtanhänge sollten der Vollständigkeit halber alle in dem jeweiligen Gesamtabchluss berücksichtigten Unternehmen aufgeführt werden.

Der Gesamtabchluss des Konzerns Stadt Bocholt ergibt sich danach aus der Zusammenfassung und Konsolidierung des Jahresabschlusses der

- Stadt Bocholt

mit den Jahresabschlüssen der öffentlich-rechtlichen Betriebe

- eigenbetriebsähnliche Einrichtung Gebäudewirtschaft Bocholt (GWB) und
- eigenbetriebsähnliche Einrichtung Entsorgungs- und Servicebetrieb (ESB).

und mit den Einzelabschlüssen der Unternehmen des privaten Rechts

- Stadtwerke Bocholt GmbH (SWB) mit den rechtlich selbständigen Gesellschaften
- Bocholter Energie- und Wasserversorgung GmbH (BEW),
- Bocholter Bäder GmbH (BBG),
- StadtBus Bocholt GmbH (SBB)

sowie erstmalig mit dem Einzelabschluss des privatrechtlichen Unternehmens

- Entwicklungs- und Betriebsgesellschaft der Stadt Bocholt mbH (EWIBO).

Die Stadt Bocholt hat von der rechtlich zulässigen Einbeziehung des handelsrechtlichen Konzernabschlusses der SWB (vgl. §§ 290 ff HGB) als Teilkonzernabschluss in den Gesamtabchluss abgesehen. Transparenz- und Informationsgründe waren u. a. für diese Entscheidung ausschlaggebend. Im Anhang sollte zukünftig bei der Darstellung des Konsolidierungskreises ein entsprechender Hinweis aufgenommen werden.

Von der Konsolidierung wurden folgende öffentlich-rechtliche Betriebe bzw. Unternehmen trotz Mehrheitsbeteiligungen gem. § 116 Abs. 3 GO wegen ihrer untergeordneten Bedeutung für die Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Stadt Bocholt ausgenommen:

- TEB Treuhänderische Entwicklungsgesellschaft Bocholt mbH
- Wirtschafts- und Stadtmarketing Gesellschaft Bocholt mbH & Co. KG
- Abfallverwertungsgesellschaft Bocholt mbH

Diese Betriebe wurden zu den fortgeführten Anschaffungskosten (at cost) in den Gesamtabchluss einbezogen.

Folgende Unternehmen, die unter unmittelbaren bzw. mittelbaren maßgeblichen Einfluss der Stadt Bocholt stehen (Anteile der Stadt zwischen 20 % und 50 %), wurden gemäß § 50 Abs. 3 GemHVO i. V. m. § 311 Abs. 2 HGB wegen untergeordneter Bedeutung für die Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage nicht als assoziierte Unternehmen im Gesamtabchluss ausgewiesen:

- EGB Entsorgungsgesellschaft Bocholt mbH

Alle weiteren Unternehmen, an denen die Stadt Bocholt eine Beteiligungsquote von weniger als 20 % hält und somit nachweislich keinen maßgeblichen Einfluss ausübt, wurden ebenfalls mit ihren fortgeführten Anschaffungskosten gemäß dem Jahresabschluss der Stadt Bocholt in den Gesamtabchluss einbezogen.

Es handelt sich um folgende Unternehmen:

- InnoCent Bocholt GmbH
- SQB - Stadtquartiere Bocholt GmbH
- Bocholter Heimbau eG
- Wirtschaftsförderungsgesellschaft für den Kreis Borken mbH
- WohnBau Westmünsterland eG
- REGIONALE 2016-Agentur GmbH
- Volksbank Bocholt eG
- Wasserversorgungsverband Wittenhorst

Zur Beurteilung der untergeordneten Bedeutung hat die Stadt Bocholt neben den ermittelten Verhältniszahlen der einzelnen Betriebe zur Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage weitere Kriterien (z. B. Beitrag des Betriebes zur Aufgabenerfüllung der Stadt Bocholt, wesentliche Verzerrung von Bilanz einzelposten bei Nichteinbeziehung, wesentliche Belastung des Konzernergebnisses durch strukturelle Verluste) herangezogen und geprüft.

Zum Konsolidierungskreis gehören somit alle verselbständigten Aufgabenbereiche und Aufgabenträger unter maßgeblichem Einfluss der Stadt Bocholt, die über eine kaufmännische Rechnungslegung verfügen, sofern sie nicht von untergeordneter Bedeutung sind.

**B** **Zusammenfassendes Ergebnis der Prüfung der Abgrenzung des Konsolidierungskreises**

**-12-**

Alle in den Gesamtabchluss einbezogenen verselbständigten Aufgabenbereiche sind im Gesamtanhang zutreffend aufgeführt.

Die im Anhang gemachten Angaben zum Konsolidierungskreis sind grundsätzlich vollständig und zutreffend. Die Abgrenzung des Konsolidierungskreises erfolgt unter Beachtung des Grundsatzes der Stetigkeit. Die Vorschriften zur Nichteinbeziehung wurden grundsätzlich beachtet.

Zur besseren Verständlichkeit sollen zukünftig die in der verwaltungsinternen Dokumentation gemachten Ausführungen zur Festlegung des Konsolidierungskreises in angemessener Form im Anhang Berücksichtigung finden. Der Konsolidierungskreis ist entsprechend den rechtlichen Vorgaben gemäß § 116 Abs. 2 und 3 GO bzw. § 50 GemHVO festgelegt worden.

Jedes Jahr ist erneut von der Verwaltung zu überprüfen und zu dokumentieren, ob der Konsolidierungskreis sich verändert hat und ggf. anzupassen ist. Begründende Erläuterungen sind im Anhang gemäß § 116 Abs. 3 GO aufzunehmen.

### **3.2 Ordnungsmäßigkeit der in den Gesamtabchluss einbezogenen Abschlüsse**

Gem. § 116 Abs. 7 GO müssen die Jahresabschlüsse der vAB nicht in die Prüfung einbezogen werden, wenn diese nach gesetzlichen Vorschriften geprüft worden sind.

Der Jahresabschluss 2016 der Stadt Bocholt ist durch die örtliche Rechnungsprüfung geprüft und mit einem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk versehen worden. Die handelsrechtlichen Jahresabschlüsse der in den Gesamtabchluss einbezogenen Unternehmen und Sondervermögen wurden von den jeweiligen Wirtschaftsprüfern entsprechend §§ 317 ff HGB geprüft und mit einem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk versehen. Auf eine Einbeziehung der Jahresabschlüsse der vAB in die Prüfung konnte insofern verzichtet werden<sup>1</sup>.

**B** **Fehlende Prüfung der Überleitungsrechnungen der einbezogenen vAB durch die jeweiligen Jahresabschlussprüfer**

**-12-**

Gem. Ziffer 3.9 der Gesamtabchlussrichtlinie der Stadt Bocholt sind von den jeweils zuständigen Abschlussprüfern zusätzlich die Überleitungsrechnungen von den Handels- zu den NKF-Abschlüssen (KB III/ ER III) der vAB aus dem Vollkonsolidierungskreis zu bestätigen. Sie bilden die Grundlage für die weiteren Prüfungshandlungen durch die Rechnungsprüfung.

<sup>1</sup> vgl. a. Gesamtabchlussrichtlinie der Stadt Bocholt, S. 20.

Für die Überleitungsrechnungen 2016 liegen für alle einbezogenen vAB keine entsprechenden Bestätigungen durch den jeweils zuständigen Abschlussprüfer vor.

Die Prüfung geht davon aus, dass zukünftig entsprechend den Vorgaben der Gesamtabchlussrichtlinie eine prüferische Durchsicht und Bestätigung der Überleitungsrechnungen durch den für die jeweiligen Einzelabschlüsse zuständigen Wirtschaftsprüfer vorgenommen wird. Eine solche Durchsicht wird in der kommunalen Landschaft regelmäßig bei der Aufstellung von Gesamtab schlüssen praktiziert.

Sinn und Zweck dieser Verfahrensweise ist es, die Sicherheit der Abschlussprüfung insgesamt zu erhöhen. Zugleich reduzieren die bescheinigten Überleitungsrechnungen den Verwaltungs-/ Prüfaufwand für die Konsolidierungsstelle und das RPA.

Die Verwaltung sagte zu, im Rahmen der anstehenden Gespräche mit den vAB bezüglich der Überarbeitung der Gesamtabchlussrichtlinie auf die prüferische Durchsicht erneut hinzuweisen.

Die Prüfung unterstellt, dass zumindest eine prüferische Durchsicht der Überleitungsrechnungen durch die Verwaltung als zuständige Konsolidierungsstelle vorgenommen worden ist.

Das RPA hat die in der Konsolidierungssoftware IDL.Konsis eingespielten Erfassungsformulare der vAB für die Erstellung der KB III und ER III auf ihre Plausibilität überprüft. Hierzu wurden u. a. die vorgelegten Jahresabschlüsse der einbezogenen vAB mit den entsprechenden Prüfberichten eingesehen.

**B**      **Anpassung des Konzernkontenplans an den aktuellen NKF-Positionenrahmen**  
**-12-**      **für den Gesamtabchluss**

Bei der Durchsicht fiel auf, dass der für den Gesamtabchluss 2016 verwendete Konzernkontenplan nicht dem aktuellen NKF-Positionenrahmen für den Gesamtabchluss entspricht. Aufgrund des Runderlasses des MIK vom 17.02.2012<sup>2</sup> war der Positionenplan ab dem Haushaltsjahr 2013 u. a. um den Abschnitt „Erhaltene Anzahlungen“ zu erweitern bzw. um den Abschnitt G „Gewinnverwendung“ zu kürzen.

Eine gleichlautende Prüfungsbemerkung findet sich bereits im Bericht über die Prüfung des Gesamtabchlusses 2015 wieder.<sup>3</sup> Zum damaligen Prüfungszeitpunkt war jedoch die Überleitung der Bilanzen und Ergebnisrechnungen der vAB für 2016 nahezu abgeschlossen. Insofern sagte der FB Finanzen zu, die Anpassung des Konzernkontenplans an den geltenden NKF-Positionenrahmen bei der Aufstellung des Gesamtabchlusses 2017 nachzuholen.

<sup>2</sup> vgl. „Muster für das doppische Rechnungswesen und zu Bestimmungen der Gemeindeordnung (GO) und der Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO) (VV Muster zur GO und GemHVO), RdErl. des MIK - 34 - 48.01.04/03 -227/12 - vom 17.12.2012.

<sup>3</sup> vgl. Bericht über die Prüfung des Gesamtabchlusses der Stadt Bocholt zum 31.12.2015, S. 14.

Der Aufbau der Summenbilanz/ Gesamtbilanz zum 31.12.2016 orientiert sich zwar bereits am aktuellen NKF-Positionenrahmen. Die ausgewiesenen Bilanzwerte folgen jedoch noch der alten Grundstruktur.<sup>4</sup> Diese betragsmäßige Abweichung hätte im Interesse der Bilanzklarheit und- wahrheit im Anhang erläutert werden müssen.

Die Summenergebnisrechnung/ Gesamtergebnisrechnung beinhaltet noch die bereits entfallene Darstellung der Gewinnverwendung. Die Verwaltung gab die Zusage, bei der Aufstellung des Gesamtabchlusses 2017 die neue Struktur der Summenergebnisrechnung/ Gesamtergebnisrechnung anzuwenden.

Im Zuge der Plausibilitätsprüfung zeigte sich u.a., dass die Aufteilung der privatrechtlichen Leistungsentgelte in der KB III der GWB nicht korrekt erfolgt ist. Es wurden lediglich die von der Stadt Bocholt gezahlten Mieten und Nebenkosten als privatrechtliche Leistungsentgelte vom Vollkonsolidierungskreis ausgewiesen. Durch die erstmalige Aufnahme der EWIBO in den Konsolidierungskreis sind die von diesem vAB gezahlten Mieten und Nebenkosten für Flüchtlingsunterkünfte u. ä. ebenfalls den privatrechtlichen Leistungsentgelten vom Vollkonsolidierungskreis zuzuordnen. Im Rahmen der späteren Aufwands- und Ertragskonsolidierung wurde dieser Irrtum festgestellt und korrigiert.

Die ER III der Stadt Bocholt weist außerordentliche Aufwendungen in Höhe von 556,69 € auf. Die geprüfte Ergebnisrechnung 2016 der Stadt Bocholt hingegen enthält keine außerordentlichen Aufwendungen. Nach Auskunft der Konsolidierungsstelle handelt es sich um Abschreibungen auf Sachanlagen aus 2015, die in 2016 nacherfasst worden sind. Aperiodisch anfallende Aufwendungen sind nicht zwangsläufig außerordentlich. Aufwendungen sind als solche einzustufen, wenn sie außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit anfallen und einen bedeutsamen Sondereffekt auf die Ertragslage haben.<sup>5</sup> Insofern ist der o. g. Abschreibungsaufwand den ordentlichen Aufwendungen zuzuordnen. Die Abgrenzungskriterien werden zukünftig von der Verwaltung bei der Erstellung der ER III beachtet.

Die in 2013 durch die Kernverwaltung in Form von Wertpapieren angelegten Kassenbestandsmittel in Höhe von 2 Mio. € werden in der KB III und der Gesamtbilanz unzutreffend unter dem Bilanzposten „Sonstige Vermögensgegenstände“ ausgewiesen. Für einen richtigen Bilanzansatz sind der Konzernkontenplan sowie die Gesamtbilanz um die Position „Wertpapiere des Umlaufvermögens“ zu ergänzen. Der FB Finanzen sagte zu, für den Gesamtabchluss 2017 den Bilanzposten neu anzulegen.

Für die erstmals in den Konsolidierungskreis aufgenommene EWIBO wurden lediglich die Erfassungsformulare für den NKF-Abschluss 2016 ausgefüllt. Eine Erfassung der Werte zum 31.12.2015/01.01.2016 (Erstkonsolidierungszeitpunkt) ist nicht erfolgt. Nach Auskunft der Verwaltung wurden die für die späteren Konsolidierungsschritte benötigten Werte im Nachgang von der EWIBO angefordert und manuell in IDL.Konsis eingegeben. Zukünftig sollten

<sup>4</sup> Entsprechend dem aktuellen NKF-Positionenrahmen wird zwar der neue Passivposten 4.7 „Erhaltene Anzahlungen“ in die Gesamtbilanz ausgewiesen. Der hier anzusetzende Betrag ist jedoch noch im Bilanzposten 4.6 „Sonstige Verbindlichkeiten“ enthalten.

<sup>5</sup> vgl. Neues Kommunales Finanzmanagement in Nordrhein-Westfalen, Handreichung für Kommunen, 7. Auflage, S. 1906, 1938, Hrsg. MIK NRW (Handreichung des MIK); Reiner/Haußer in Münchener Kommentar zum HGB, § 277 HGB Rn. 35ff, 3. Auflage 2013.

auch aus Gründen der Nachvollziehbarkeit und Transparenz die bei einer Erstkonsolidierung benötigten Werte vollständig in den entsprechenden Erfassungsformularen zur KB III und ER III angegeben werden.

Insgesamt kommt die Plausibilitätsprüfung zum Ergebnis, dass die eingespielten Erfassungsformulare für die KB III und ER III für die vAB als grundsätzlich geeignet für die Übernahme in die Prüfung des Gesamtabchlusses 2016 angesehen werden können.

### **3.3 Ordnungsmäßigkeit der Konzernrechnungslegung**

#### **3.3.1 Gesamtabchlussrichtlinie**

Die Gesamtabchlussrichtlinie - das sogenannte Konsolidierungshandbuch für den Konzern Stadt Bocholt - regelt organisatorische und fachliche Fragen. Sie ist von der Stadt Bocholt und ihren verselbständigten Aufgabenbereichen verpflichtend anzuwenden. Die Richtlinie wurde am 17.07.2013 dem Rat der Stadt Bocholt zur Kenntnisnahme vorgelegt, vgl. Vorlage 114/2013.

Nach § 118 GO ist die Gemeinde verpflichtet, bei der Ausgestaltung von Gründungsverträgen oder Satzungen für die in § 116 GO bezeichneten Organisationseinheiten - die der Verpflichtung zum Gesamtabchluss unterliegen - darauf hinzuwirken, dass ihr das Recht eingeräumt wird, von diesen Aufklärung und Nachweise zu verlangen, die die Aufstellung des Gesamtabchlusses erfordert. Soweit noch nicht zwischenzeitlich geschehen, sollten im Rahmen zukünftiger Novellierungen der Gesellschaftsverträge die entsprechenden Regelungen Berücksichtigung finden.

Die Gesamtabchlussrichtlinie dient der Erstellung des Gesamtabchlusses der Stadt Bocholt. Mit der Richtlinie wird die Einhaltung der gesetzlichen Vorgaben einer ordnungsmäßigen Konzernrechnungslegung unter Berücksichtigung der jeweiligen örtlichen Gegebenheiten und Besonderheiten sichergestellt. Dies betrifft vor allem ein gemeindeeinheitliches Vorgehen zur Erstellung der Gesamtergebnisrechnung und der Gesamtbilanz (einschließlich einheitlicher Bewertungen) sowie des Gesamtanhangs und des Gesamtlageberichtes.

#### **B Fortschreibung der Gesamtabchlussrichtlinie**

-12-

Die Inhalte der Gesamtabchlussrichtlinie entsprechen grundsätzlich den Inhalten aus dem Praxisleitfaden des NKF-Modellprojektes. Unter anderem bedingt durch die infolge der eingesetzten Konsolidierungssoftware sich ergebenden Auswirkungen sowie die gemachten praktischen Erfahrungen im Rahmen der Aufstellungsverfahren der bisherigen Gesamtabchlüsse sollte eine Novellierung der bestehenden Richtlinie einschließlich ihrer Anlagen zeitnah erfolgen.

Nach Auskunft des FB Finanzen liegt zwischenzeitlich ein fachbereichsinterner Entwurf einer aktualisierten Gesamtabchlussrichtlinie vor. Dieser Entwurf bedarf jedoch noch der Abstimmung mit den vAB. Verwaltungsseitig ist geplant, die novellierte Gesamtabchlussrichtlinie im Sommer 2019 der Stadtverordnetenversammlung zur Kenntnis zu geben.

### **3.3.2 Konsolidierungssoftware**

Die Gesamtabchlussbuchführung wird durch den FB Finanzen mit Hilfe des Softwareproduktes IDL-Winkons erledigt. Dem RPA wurden entsprechende Leserechte eingeräumt. Die im Rahmen der Prüfung des Gesamtabchlusses gewonnenen Erkenntnisse führen zu der Beurteilung, dass das System grundsätzlich die vollständige und richtige Erfassung, Verarbeitung, Dokumentation und Sicherung des Buchungsstoffes gewährleistet.

Laut der Softwarefirma IDL wurde für das Software-Produkt IDL-Konsis durch die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft BDO eine Softwarebescheinigung nach dem IDW Prüfungsstandard 880 im November 2011 erteilt. Vor dem Hintergrund, dass das eingesetzte Produkt IDL-Winkons auf einer identischen technologischen Plattform wie IDL-Konsis basiert, vom Programmstand sowie Releasezyklus synchron mit IDL-Konsis läuft und nur über einen Lizenzkey gesteuert um bestimmte Funktionen und Dimensionen eingeschränkt wird, kann die Softwarebescheinigung auch nach Auffassung der Prüfung für IDL-Winkons genutzt werden.

Von der Verwaltung wurde eine Freigabeerklärung für die eingesetzte Software gem. § 27 Abs. 5 GemHVO dem RPA vorgelegt. Die vorgeschriebene Prüfung der Software durch das RPA gemäß § 103 Abs. 1 Nr. 6 GO schloss mit einer positiven Prüferklärung (13.04.2015) ab.

Das RPA weist darauf hin, dass ein bestehendes Testat nicht die Gewähr für eine Fehlerlosigkeit darstellt. Im Hinblick auf die Komplexität des Programms kann grundsätzlich jede Änderung des Programmcodes, der Dateistruktur oder der Parameterdateien die Verfahrensabläufe so beeinflussen, dass auch ehemals gültige Verfahrensteile nicht mehr korrekt arbeiten. Daher muss sich die Verwaltung bei jeder Änderung - insbesondere bei einer neuen Programmversion - davon überzeugen, dass das Verfahren in seiner Gesamtheit nach wie vor gültig ist.

Nach der Rechnungsprüfungsordnung ist das RPA unverzüglich durch die jeweils zuständige Dienststelle über besondere Vorkommnisse bei der Verarbeitung technikunterstützter Verwaltungsvorgänge zu unterrichten ist. Hierzu zählen insbesondere auch Fehler in der Datenverarbeitung für die Buchführung. Dies gilt auch dann, wenn sie durch den Softwarehersteller oder den städtischen IT-Bereich behoben worden sind. Auf derartige Informationen ist das RPA angewiesen, um seinen Prüfaufgaben nachkommen zu können.

### **3.3.3 Gesamtabchlussbuchführung**

Das System der Buchführung gewährleistet grundsätzlich die vollständige und richtige Erfassung, Verarbeitung, Dokumentation und Sicherung des Buchungsstoffes.

Das vom FB Finanzen eingerichtete rechnungslegungsbezogene interne Kontrollsystem (IKS) für die Aufstellung des Gesamtabchlusses sieht angemessene Regelungen (u. a. Checkliste Aufstellung/Kontrollmaßnahmen Gesamtabchluss) zur Organisation und Kontrolle der Arbeitsabläufe vor.

Die Buchführung einschließlich der Dokumentation sowie das IKS sollten entsprechend den Erfahrungen aus der Aufstellung/Prüfung der Folgeabschlüsse weiterentwickelt werden.

**B**            **Zusammenfassendes Ergebnis der Prüfung der Gesamtabchlussbuchführung**  
**-12-**        Das System der Buchführung im Rahmen der Aufstellung des Gesamtabchlusses gewährleistet grundsätzlich die vollständige und richtige Erfassung, Verarbeitung, Dokumentation und Sicherung des Buchungstoffes.

Das RPA geht davon aus, dass infolge der gemachten Erfahrungen im Rahmen der Aufstellung der Folgegesamtabschlüsse weiterhin eine bedarfsgerechte Anpassung des IKS und der Dokumentation der Buchführungsvorgänge (Erfassungs- und Bewertungsentscheidungen etc.) durch die Verwaltung erfolgt.

### **3.3.4 Konsolidierung (Kapital, Schulden, Aufwand/Erträge, Zwischenergebnis)**

Im Gesamtabchluss hat die Stadt die eigene Vermögens-, Schulden-, Finanz- und Ertragslage und die ihrer vAB so darzustellen, als würde es sich um eine wirtschaftliche Einheit handeln. Zu diesem Zweck sind alle internen Verflechtungen im Summenabschluss und in der Summenergebnisrechnung durch Konsolidierungsmaßnahmen zu beseitigen. Bei den Konsolidierungsmaßnahmen ist zu unterscheiden zwischen der Kapitalkonsolidierung, der Schuldenkonsolidierung und der Aufwands- und Ertragskonsolidierung. Darüber hinaus betreffen Konsolidierungsmaßnahmen die Eliminierung von Zwischengewinnen, die dann entstehen können, wenn von einer Konzerneinheit Leistungen an eine andere Konzerneinheit erbracht werden, die bei letzterer zum Bilanzstichtag in der Bilanz im Anlage- oder Vorratsvermögen ausgewiesen werden.

Erstmals seit der Aufstellung des ersten Gesamtabchlusses zum 31.12.2010 wurden neben der Kernverwaltung sieben statt bisher sechs vAB voll konsolidiert. Bei den anderen vAB wurde aufgrund ihrer untergeordneten Bedeutung das Wahlrecht gemäß § 116 Abs. 3 GO ausgeübt. Das bedeutet, dass diese Betriebe nur zu fortgeführten Anschaffungskosten (at cost) einbezogen wurden. Auf die Ausführungen zu 3.1.2 Abgrenzung des Konsolidierungskreises wird in diesem Zusammenhang verwiesen.

Auf die Vollständigkeit der jeweils durchzuführenden Konsolidierungsmaßnahmen kann verzichtet werden, „wenn die wegzulassenden Beträge für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns nur von untergeordneter Bedeutung sind“, vgl. § 50 Abs. 1 GemHVO i. V. m. §§ 303 – 305 HGB. Die Überprüfung der Wesentlichkeit ist dabei nicht auf Basis jedes einzelnen Vorgangs isoliert, sondern als Gesamtbetrachtung durchzuführen, das heißt, dass die eliminierten Posten insgesamt in ihrer Auswirkung auf den Gesamtabchluss unwesentlich sein müssen<sup>6</sup>.

**B**            **Festlegung von Wertgrenzen/ Überwachung und Dokumentation der Unwesentlichkeit der weggelassenen Beträge**  
**-12-**        Bei der Schuldenkonsolidierung, Aufwands- und Ertragskonsolidierung und Zwischenergebniseliminierung können Beträge unberücksichtigt bleiben, wenn die wegzulassenden Beträge insgesamt für die Vermittlung eines den tatsächlichen

<sup>6</sup> vgl. Fischer/Haller in Münchener Kommentar zum HGB, § 303 HGB, Rn. 58, 3. Auflage 2013.

Verhältnissen der wirtschaftlichen Lage des Konzerns entsprechenden Bildes von untergeordneter Bedeutung sind.

Nach Auffassung der Prüfung sollten die Wertgrenzen dieser bereits ausgeübten Eliminierungswahlrechte auch schriftlich fixiert werden. Aus Sicht des RPA bietet sich die Aufnahme einer entsprechenden Regelung in der Gesamtabchlussrichtlinie an. Auf eine hinreichende Erläuterung dieser verwendeten Vereinfachungsregelungen im Gesamtanhang ist zu achten<sup>7</sup>.

Die Verwaltung hat zwischenzeitlich im fachbereichsinternen Entwurf der überarbeiteten Gesamtabchlussrichtlinie Regelungen zu den Wertgrenzen bei den einzelnen Konsolidierungsverfahren aufgenommen.

In den Prüfungsunterlagen findet sich keine hinreichende Dokumentation der im Zuge der Konsolidierungsmaßnahmen unberücksichtigten Beträge einschließlich ihrer Wesentlichkeitsprüfung im Einzelfall und in Summe. Zur Beurteilung der Wesentlichkeit sollten aus Sicht des RPA die Beträge zukünftig in Form von Einzel- und Gesamtsummen (Gesamtwesentlichkeit) überwacht und dokumentiert werden.

### 3.3.4.1 Kapitalkonsolidierung

Entsprechend der Einheitstheorie ist die Vermögens-, Schulden-, Finanz- und Ertragslage der einbezogenen Unternehmen im Gesamtabchluss so darzustellen, als ob diese Unternehmen insgesamt ein einziges Unternehmen wären (Fiktion der wirtschaftlichen Einheit). Daher sind die Beteiligungsbuchwerte der Stadt Bocholt (Mutter) mit dem Eigenkapital der vAB zu verrechnen. Bei der Kapitalkonsolidierung werden der Beteiligungsbuchwert und das neu bewertete Eigenkapital des vAB ausgebucht (§ 50 Abs. 1 und 2 GemHVO i. V. m. § 301 Abs. 1 HGB).

Die Kapitalkonsolidierung erfolgte nach der Neubewertungsmethode gemäß den gesetzlichen Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften, die für die Stadt Bocholt als Konzernmutter gelten. Im Rahmen der Gesamteröffnungsbilanz zum 01.01.2009 wurde das Eigenkapital der verbundenen Unternehmen nach Neubewertung der Vermögensgegenstände und somit Aufdeckung stiller Reserven und Lasten neu ermittelt. Anschließend erfolgte die Aufrechnung mit den bei der Stadt Bocholt ausgewiesenen Beteiligungsbuchwerten. Der nach der Verrechnung verbleibende aktiver Unterschiedsbetrag wird als Geschäfts- oder Firmenwert (GoF) ausgewiesen. Der zum 01.01.2009 ermittelte GoF in Höhe von 36.090.118,42 € wurde bereits vollumfänglich über einen Zeitraum von fünf Jahren bis zum Abschlussstichtag 31.12.2013 abgeschrieben.

Die zum 01.01.2009 bei der BBG aufgedeckten stillen Reserven und Lasten wurden zutreffend in der KB III verteilt und planmäßig abgeschrieben. Die Abschreibungsbuchungen sind umfangreich dokumentiert und nachvollziehbar.

Die durch die Stadtverordnetenversammlung am 20.09.2017 beschlossene Erhöhung der Kapitalrücklage der BEW in Höhe von 1 Mio. € im Rahmen der Ergebnisverwendung 2016 der

<sup>7</sup> s. a. Erl. zu Pkt. 3.3.5 Gesamtabchluss (Gesamtbilanz, Gesamtergebnisrechnung, Gesamtanhang), S. 27.

SWB<sup>8</sup> wurde zutreffend eliminiert. Die entsprechenden Konsolidierungsbuchungen in IDL konnten nachvollzogen werden. Zukünftig sollten die im Rahmen von Folgekonsolidierungen vorgenommenen Buchungen im Anhang erläutert werden.

Gem. § 50 Abs. 1 GemHVO i.V.m. § 301 Abs. 1 S. 2 HGB ist bei der Kapitalkonsolidierung das Eigenkapital mit dem Betrag anzusetzen, der dem Zeitwert zum Erstkonsolidierungszeitpunkt der in den Konzernabschluss aufzunehmenden Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten und Sonderposten entspricht. Als Erstkonsolidierungszeitpunkt gilt auch die erstmalige Einbeziehung eines vAB in den Gesamtabschluss, auf die bisher gem. § 296 HGB verzichtet worden ist, vgl. § 301 Abs. 2 S. 4 HGB. Die Erstkonsolidierung stellt die erstmalige Verrechnung des (neubewerteten) Eigenkapitals eines vAB mit dem Beteiligungsbuchwert der Kommune dar.

**B** **Erstkonsolidierung der EWIBO**

**-12-**

Die Verwaltung hat bei der Aufstellung des Gesamtabschlusses 2016 erstmalig die EWIBO in den Vollkonsolidierungskreis aufgenommen. Maßgeblich für die Kapitalkonsolidierung ist demnach das Neubewertete Eigenkapital der EWIBO zum 01.01.2016. Gem. Ziffer 6.1 der Gesamtabschlussrichtlinie erfolgt die Erstkonsolidierung nach der Neubewertungsmethode. Die Verwaltung konnte keine vollständigen Unterlagen über die vorgenommene Neubewertung und das gewählte Verfahren vorlegen. Der für die EWIBO zuständige Abschlussprüfer kam jedoch zu dem grundsätzlichen Ergebnis, dass eine Neubewertung der Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten und Sonderposten der EWIBO zu keiner Aufdeckung von stillen Reserven und Lasten führen wird.

Aus der Verrechnung des Neubewerteten Eigenkapitals der EWIBO mit dem bei der Stadt bilanzierten Beteiligungswert ergibt sich ein passivischer Unterschiedsbetrag in Höhe von 1.133.053,51 €. Diese Aufrechnungsdifferenz wurde im Rahmen der Kapitalkonsolidierung mit der Allgemeinen Rücklage verrechnet. Den Prüfungsunterlagen konnten keine Angaben zur Ermittlung und keine Begründung zur Behandlung des passivischen Unterschiedsbetrags entnommen werden<sup>9</sup>. Entsprechende erforderliche Angaben und Erläuterungen fehlen ebenfalls im Gesamtanhang.

Die Verwaltung nahm hierzu wie folgt Stellung: „Die zum 01.01.2016 vorgenommene Erstkonsolidierung der EWIBO wird im Gesamtabschluss 2017 ausführlich ergänzend erläutert und begründet.“

Mit Blick auf das Gesamtvolumen aus der Kapitalkonsolidierung erachtet die Prüfung die bilanziellen Auswirkungen aus der Erstkonsolidierung der EWIBO auf den Gesamtabschluss als nicht wesentlich für die Darstellung der Gesamtlage der Stadt Bocholt. Insofern erklärt sie sich mit der verwaltungsseitig vorgeschlagenen Vorgehensweise einverstanden. Etwaige Korrekturen sind im Gesamtabschluss 2017 nachzuholen.

<sup>8</sup> vgl. Vorlage-Nr. 0152/2017 „Feststellung des Jahresabschlusses 2016 und Ergebnisverwendung der Stadtwerke Bocholt GmbH“.

<sup>9</sup> u. a. bilanzieller Charakter des passiven Unterschiedsbetrags, erfolgswirksame oder erfolgsneutrale Auflösung.

### 3.3.4.2 Schuldenkonsolidierung

Aufgrund der Fiktion der wirtschaftlichen Einheit sind im Gesamtabchluss nur Schuldverhältnisse gegenüber Dritten auszuweisen und sämtliche konzerninterne Sachverhalte zu eliminieren. Die Schuldenkonsolidierung erfolgt nach § 50 Abs. 1 GemHVO i.V.m. § 303 HGB. Danach sind Ausleihungen und andere Forderungen sowie Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rechnungsabgrenzungsposten zwischen den in den Gesamtabchluss einzubeziehenden vAB gegeneinander aufzurechnen, sofern sie nicht von untergeordneter Bedeutung sind.

Insbesondere folgende Bilanzposten sind in die Schuldenkonsolidierung einzubeziehen:<sup>10</sup>

<b>Aktivposten</b>	<b>Passivposten</b>
Eingeforderte ausstehende Einlagen auf gezeichnetes Kapital	Sonstige Rückstellungen
Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände	Anleihen
Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen	Verbindlichkeiten
Ausleihungen	Erhaltene Anzahlungen
Wertpapiere des Anlagevermögens	Passive Rechnungsabgrenzungsposten
Geleistete Anzahlungen auf Vorräte	
Forderungen	
Sonstige Vermögensgegenstände	
Wertpapiere des Umlaufvermögens	
Schecks	
Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	

Das Gesamtvolumen aus der Schuldenkonsolidierung beläuft sich zum 31.12.2016 auf 181.881.518,52 €. Dieser Betrag verteilt sich wie folgt auf die vAB:

<sup>10</sup> vgl. Winkeljohann/Deubert in Beck'scher Bilanzkommentar, § 303 HGB, Rn. 6, 11. Auflage 2018/ Handreichung des MIK, S. 4223.

	Stadt	GWB	ESB	SWB	BEW	BBG	SBB	EWIBO
Stadt	X	47.132.890,76 €	102.604.457,46 €	388.905,84 €	188.448,87 €	0,00 €	4.139,38 €	14.034.125,21 €
GWB	47.132.890,76 €	X	44.947,55 €	0,00 €	281.412,06 €	0,00 €	0,00 €	51.433,64 €
ESB	102.604.457,46 €	44.947,55 €	X	0,00 €	758.591,82 €	4.125,30 €	0,00 €	27.083,34 €
SWB	388.905,84 €	0,00 €	0,00 €	X	14.299.370,09 €	1.561.447,94 €	211.457,88 €	0,00 €
BEW	188.448,87 €	195.609,67 €	758.591,82 €	14.299.370,09 €	X	208.406,65 €	7.379,08 €	70.607,35 €
BBG	0,00 €	0,00 €	4.125,30 €	1.561.447,94 €	208.406,65 €	X	0,00 €	0,00 €
SBB	4.139,38 €	0,00 €	0,00 €	211.457,88 €	7.379,08 €	0,00 €	X	2.288,30 €
EWIBO	14.034.125,21 €	51.433,64 €	27.083,34 €	0,00 €	70.607,35 €	0,00 €	2.288,30 €	X

Bei der Verrechnung sind Aufrechnungsdifferenzen entstanden, da die entsprechenden Bilanzposten sich nicht in gleicher Höhe gegenüberstanden. Nach dem Grund ihrer Entstehung wird zwischen unechten und echten Aufrechnungsdifferenzen unterschieden.

Unechte Aufrechnungsdifferenzen treten durch fehlerhafte oder fehlende Buchungen oder durch zeitliche Buchungsunterschiede auf. Daneben können sogenannte echte Aufrechnungsdifferenzen entstehen. Diese ergeben sich durch die Beachtung unterschiedlicher Ansatz- und Bewertungsvorschriften sowie durch die mögliche Ausübung von Wahlrechten in den Einzelabschlüssen.

Die Aufrechnungsdifferenzen betragen auf der Aktivseite 563.768,22 € und auf der Passivseite 305.262,18 €. Davon wurden im Saldo -271.143,23 € ergebniswirksam ausgebucht. Die wesentlichen Aufrechnungsdifferenzen sind hinreichend in der Konsolidierungssoftware IDL über den Buchungstext erläutert worden. Weitere Dokumentationen zu den Aufrechnungsdifferenzen und ihrer Behandlung finden sich in den Aktenvorgängen der Konsolidierungsstelle.

Eine Vielzahl der aufgetretenen Aufrechnungsdifferenzen ist auf zeitliche Buchungsunterschiede zurückzuführen. Derartige unechte Aufrechnungsdifferenzen sollten grundsätzlich bereits im Rahmen der (Salden-) Abstimmung der voll zu konsolidierenden vAB bei der Erstellung der Einzelabschlüsse vermieden werden.<sup>11</sup> Auf eine verstärkte innerkonzernliche Abstimmung bei der Aufstellung der Jahresabschlüsse ist zukünftig zu achten.

Die Schuldenkonsolidierung wurde stichprobenartig geprüft. Hierzu wurden auch die buchungsbezüglichen Unterlagen eingesehen. Zum Abschlussstichtag bestehende konzerninterne Schuldverhältnisse wurden u. a. mittels einer „Offenen-Posten-Liste“ erfasst. Bei der Ermittlung der „Offenen-Posten-Liste“ sollte zukünftig auf deren Vollständigkeit geachtet werden. Die Prüfung ergab, dass nicht alle Personenkonten (Adress-Nr.) ausgewertet worden sind. Hierdurch wurden nicht alle Buchungen in die Schuldenkonsolidierung einbezogen.

Darüber hinaus zeigte sich, dass nicht alle konzerninternen Sachverhalte in die Schuldenkonsolidierung einbezogen worden sind. Dies betrifft insbesondere die Bilanzposten „Aktive Rechnungsabgrenzung“, „Rückstellungen“ und „Erhaltene Anzahlungen“. Unter anderem stellte die Prüfung nachstehende fehlende Konsolidierungsbuchungen fest.

<sup>11</sup> vgl. Fischer/Haller, a.a.O., § 303 HGB, Rn. 48; Ziffer 5.5 der Gesamtabchlussrichtlinie der Stadt Bocholt.

vAB	vAB	Bilanzposten	Sachverhalt	Betrag
Stadt	ESB	Rückstellungen	Rückstellung ausstehende Straßenunterhaltungsarbeiten	125.000,00 €
Stadt	BEW	Erhaltene Anzahlungen	Zuwendungen Stauwehr Eisenhütte, Leichenhalle Langenbergpark	1.326.000,00 €
Stadt	EWIBO	ARAP	Abschlag Flüchtlingsbetreuung Januar 2017	300.000,00 €
Stadt	diverse	Sonderposten	Diverse Sonderposten für Zuwendungen	9.241,15 €
GWB	EWIBO	Rückstellungen	Ausstehende Abrechnung Flüchtlingsunterkünfte 2016	60.000,00 €
EWIBO	Stadt	Rückstellungen	Spitzabrechnung Flüchtlingsbetreuung 2016	88.000,00 €
<b>Summe</b>				<b>1.908.241,15 €</b>

## **B** Unvollständige Schuldenkonsolidierung

**-12-**

Die stichprobenartige Prüfung ergab, dass nicht alle konzerninternen Sachverhalte in die Schuldenkonsolidierung einbezogen worden sind. Dies betrifft vor allem (einseitige) Schuldbeziehungen, die nicht Gegenstand der „Offenen-Postenliste“ sind, wie z. B. Geleistete/Erhaltene Anzahlungen, „aktive/passive Rechnungsabgrenzungsposten“ oder „Rückstellungen“.

Derartige Sachverhalte lassen sich nur schwer durch die Konsolidierungsstelle identifizieren und sollten daher nach Auffassung des RPA durch Zusatzberichte der vAB dem FB Finanzen unbedingt mitgeteilt werden. Dies setzt eine umfassende und sorgfältige Durchsicht des Buchungsstoffes bezüglich konsolidierungspflichtiger Sachverhalte durch die vAB voraus.

Das RPA empfiehlt dringend, im Rahmen laufender Überarbeitung der Konsolidierungsrichtlinie eine Regelung bezüglich der Meldung derartiger konzerninterner Werte (Intercompany-Werte) aufzunehmen.

Bei der stichprobenhaften Prüfung fiel ferner auf, dass eine bei der Stadt gegenüber der EWIBO bilanzierte Ausleihung in Höhe von 108.472,97 € nicht konsolidiert worden ist. Hierbei handelt es sich um weitergeleitete K II-Mittel für die energetische Sanierung des Europahauses. Die EWIBO hat aus steuerlichen Gründen keinen Sonderposten gebildet, sondern die Fördermittel bei den Anschaffungskosten abgesetzt. Dieser Ansatzunterschied zwischen HGB und NKF (Bruttoausweis gem. § 43 Abs. 5 GemHVO) hätte bereits in der KB II vereinheitlicht werden müssen, vgl. a. Ziffer 5.5 der Gesamtabchlussrichtlinie. Die Konsolidierungsstelle sagte zu, diesen Sachverhalt bei der Erstellung des Gesamtabchlusses 2017 zu eliminieren.

Die stichprobenhafte Prüfung kommt zu dem Ergebnis, dass die Schuldenkonsolidierung nicht vollständig erfolgt. Das festgestellte unterlassene Eliminierungsvolumen beträgt rd. 2,1 Mio. €. Betrachtet man den Anteil dieses Volumens am Gesamtvolumen aus der Schuldenkonsolidierung, so kann aus Sicht der Prüfung die Summe der nicht einbezogenen Werte als unwesentlich in Bezug auf die Gesamtlage des Konzerns Stadt Bocholt erachtet werden. Zur selben Beurteilung gelangt die Prüfung bei der Betrachtung der (erfolgswirksamen) Folgen des unterlassenen Eliminierungsvolumens auf die Konzern-Bilanzsumme und das Konzernergebnis. Insofern ist die Schuldenkonsolidierung ordnungsgemäß entsprechend § 50 Abs. 1, 2 GemHVO i. V. m. § 303 HGB erfolgt.

### 3.3.4.3 Aufwands- und Ertragskonsolidierung

Gemäß § 50 Abs. 1, 2 GemHVO i. V. m. § 305 Abs. 1 HGB sind Umsatzerlöse und andere Erträge zwischen den in den Gesamtabchluss einbezogenen vAB mit den auf sie entfallenden Aufwendungen zu verrechnen, soweit sie nicht als Erhöhung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen oder als andere aktivierte Eigenleistungen auszuweisen sind.

Der Anwendungsbereich der Aufwands- und Ertragskonsolidierung erstreckt sich dabei auf die Eliminierung der Umsätze aus Lieferungen und Leistungen, anderer Aufwendungen und Erträge (z. B. Zinserträge und Zinsaufwendungen aus Darlehensgewährungen, Mieterträge und Mietaufwendungen) sowie von konzerninternen Gewinnvereinnahmungen.

Auf die Konsolidierung von Aufwendungen und Erträgen kann verzichtet werden, wenn sie unwesentlich sind (§ 305 Abs. 2 HGB)<sup>12</sup>.

Die Umgliederung der Erlöse bzw. anderen Erträge aus Lieferungen und Leistungen in den Posten „andere aktivierte Eigenleistungen“ ist ausdrücklich in § 305 Abs. 1 HGB erwähnt. Sofern beim Ertrag des liefernden vAB Leistungen enthalten sind, die beim empfangenden vAB zu einer Aktivierung im Anlagevermögen führen, handelt es sich vom Standpunkt des Konzerns um selbst hergestellte Vermögensgegenstände des Anlagevermögens. Eine Umgliederung dieser Erträge ist vorzunehmen<sup>13</sup>.

Im Zuge der Erstellung des Gesamtabchlusses wurden Erträge in Höhe von insgesamt 102.648,22 € in aktivierte Eigenleistungen umgebucht. Hierbei handelt es sich u. a. um Ingenieurleistungen des ESB für den städtischen Wasserbau. Auf hinreichend buchungs begründende und nachvollziehbare Unterlagen ist zukünftig zu achten.

Die Aufwands- und Ertragskonsolidierung führte zu Aufrechnungsdifferenzen, da sich die entsprechenden Ertrags- und Aufwandspositionen nicht in gleicher Höhe gegenüberstanden. In den Erträgen ergeben sich Abweichungen in Höhe von 467.074,35 €. Bei den Aufwendungen betragen die Abweichungen 1.560.626,78 €. Über die Zusammensetzung und die Herkunft der wesentlichen Aufrechnungsdifferenzen geben die Unterlagen der Konsolidierungsstelle hinreichend Aufschluss. Die entsprechenden Buchungen wurden darüber hinaus in der Konsolidierungssoftware IDL über die Kommentarfunktion erläutert. Ursächlich für die Abweichungen sind vorwiegend Steuerdifferenzen. Daneben führen zeitliche Buchungsunterschiede zu unechten Aufrechnungsdifferenzen<sup>14</sup>. Diese betreffen insbesondere Verrechnungen von konzerninternen Erträgen und Aufwendungen mit der EWIBO. Dieser Umstand ist der erstmaligen Aufnahme dieses vAB in den Konsolidierungskreis und der fehlenden Abstimmung mit den übrigen vAB bei der Erstellung des Jahresabschlusses 2016 geschuldet. Die Prüfung geht davon aus, dass in den folgenden Gesamtab schlüssen aufgrund vorheriger Abstimmungen und gewonnener Praxis weniger Aufrechnungsdifferenzen auftreten werden.

Das Gesamtvolumen aus der Aufwands- und Ertragskonsolidierung beläuft sich zum 31.12.2016 auf 70.933.294,33 €. Dieser Betrag verteilt sich wie folgt auf die vAB:

<sup>12</sup> Zur Festlegung, Dokumentation und Überwachung von Wertgrenzen für die Wesentlichkeit s. Prüfungsbe merkung S. 18f.

<sup>13</sup> s. Winkeljohann/Schellhorn in Beck'scher Bilanzkommentar, § 305 HGB, Rn. 15-19 u. 34, 11. Auflage 2018.

<sup>14</sup> s. a. Erläuterungen zu 3.3.4.2 Schuldenkonsolidierung, S. 22.

	Stadt	GWB	ESB	SWB	BEW	BBG	SBB	EWIBO
Stadt	X	14.433.708,82 €	10.110.196,91 €	1.231.287,39 €	6.069.335,08 €	194.807,68 €	468.610,11 €	19.425.381,19 €
GWB	14.433.708,82 €	X	210.252,52 €	0,00 €	2.408.187,31 €	0,00 €	0,00 €	553.248,62 €
ESB	10.110.196,91 €	210.252,52 €	X	0,00 €	666.973,41 €	208.434,61 €	612,74 €	122.591,33 €
SWB	1.231.287,39 €	0,00 €	0,00 €	X	9.609.570,53 €	2.384.607,03 €	915.223,29 €	0,00 €
BEW	6.069.335,08 €	2.408.187,31 €	666.973,41 €	9.609.570,53 €	X	1.479.767,57 €	4.822,37 €	431.121,73 €
BBG	194.807,68 €	0,00 €	208.434,61 €	2.384.607,03 €	1.479.767,57 €	X	300,00 €	0,00 €
SBB	468.610,11 €	0,00 €	612,74 €	915.223,29 €	4.822,37 €	300,00 €	X	4.254,09 €
EWIBO	19.425.381,19 €	553.248,62 €	122.591,33 €	0,00 €	431.121,73 €	0,00 €	4.254,09 €	X

Die Konsolidierungsbuchungen wurden stichprobenartig durchgesehen. Die Prüfung ergab keine wesentlichen Feststellungen.

Darüber hinaus wurde geprüft, ob alle wesentlichen konsolidierungspflichtigen Aufwendungen und Erträge erfasst worden sind. Hierbei zeigte sich, dass nicht alle zu eliminierenden Sachverhalte berücksichtigt worden sind.

### **B** Notwendige Zusatzberichte der vAB zu Ereignissen aus Konzernsicht

**-12-**

Für den Bau einer Kindertageseinrichtung vereinbarte die Stadt mit einem vAB bei der Begründung des Erbbaurechtes einen Erbbauzins in Höhe von 1 € pro Jahr. Die hierdurch entstandene Wertminderung des Grundstücks führte zu außerplanmäßigen Abschreibungen in Höhe von 164.976 €<sup>15</sup>. Aus Konzernsicht hat die Begründung eines Erbbaurechtes und die damit verbundene Wertminderung des Grundstücks nicht stattgefunden. Insofern hätte die Aufwandsbuchung eliminiert werden müssen.

Ebenfalls nicht in die Konsolidierung einbezogen wurden die Erträge und Aufwendungen aus der Veräußerung der an die BEW zu übertragenden Straßenbeleuchtungsanlagen. Durch den Abgang der Straßenbeleuchtungsanlagen sind in 2016 Aufwendungen in Höhe von 66.780,32 € und Erträge in Höhe von 474,25 € entstanden. Da aus Konzernsicht weder Kauf noch Verkauf stattgefunden hat, sind sämtliche in diesem Zusammenhang getätigte Buchungen zu eliminieren.

Derartige Sachverhalte sind von der Konsolidierungsstelle nicht ermittelbar, sondern müssen von den vAB durch Zusatzberichte mitgeteilt werden. Dort befinden sich die hierfür notwendigen Informationen.

Das RPA empfiehlt daher, im Rahmen der laufenden Überarbeitung der Konsolidierungsrichtlinie eine Regelung bezüglich der Vorlage von Zusatzberichten zu konsolidierungspflichtigen Ereignissen aus Konzernsicht aufzunehmen.

Insgesamt kommt die Prüfung zu dem Ergebnis, dass die Aufwands- und Ertragskonsolidierung ordnungsgemäß entsprechend § 50 Abs. 1, 2 GemHVO i. V. m. § 305 Abs. 1 HGB erfolgt ist.

<sup>15</sup> vgl. a. Vorlage 190/2015 „Begründung eines Erbbaurechtes für eine Tageseinrichtung für Kinder im Neubaugebiet „Zur Eisenhütte II“.

### 3.3.4.4 Zwischenergebniseliminierung

Gemäß § 304 Abs. 1 HGB gilt, dass Lieferungen und Leistungen von Vermögensgegenständen im "Konzern" ergebnisneutral darzustellen sind. Danach entstehen Gewinne oder Verluste erst mit der Leistung an einen außerhalb des "Konzerns" stehenden Dritten.

Gemäß § 50 Abs. 1 und 2 GemHVO in Verbindung mit § 304 HGB ist eine Zwischenergebniseliminierung durchzuführen, sofern die zu eliminierenden Beträge für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Kommune nicht von untergeordneter Bedeutung sind.

Entsprechend den Angaben im Gesamtanhang wurde für das Konzernjahr 2016 keine Zwischenergebniseliminierung durchgeführt.<sup>16</sup> Der Verzicht auf die Zwischeneliminierung wird mit dem Hinweis, dass ggf. zu eliminierende Beträge von untergeordneter Bedeutung sind, nur pauschal begründet.

**B** **Fehlende Prüfung und Dokumentation des Verzichts auf die Zwischenergebniseliminierung**

**-12-**

Vor einem Verzicht auf die Zwischenergebniseliminierung muss der Ersteller des Gesamtabchlusses zumindest Sachverhalte untersuchen, aus denen Zwischenergebnisse entstehen können, und schätzen, wie hoch diese Zwischenergebnisse sind. Im kommunalen Bereich sind Zwischenergebnisse u. a. relevant bei der Veräußerung von Grundstücken und Gebäuden zwischen der Kernverwaltung und den vAB.

Seitens der Verwaltung ist daher zukünftig zu prüfen und zu dokumentieren, inwieweit im jeweiligen Konzernjahr getätigte Grundstücks- und Gebäudeübertragungen zwischen der Stadt und den vAB (insbesondere GWB und ESB) zu Zwischenergebnissen geführt haben. Weitere Sachverhalte, bei denen die Voraussetzungen für das Entstehen von Zwischenergebnissen erfüllt sind, sind ebenfalls zu untersuchen. Das Ergebnis der Prüfung ist zu dokumentieren.

Auf die Zwischenergebniseliminierung kann gem. § 304 Abs. 2 HGB verzichtet werden, wenn die Behandlung der Zwischenergebnisse nach Abs. 1 für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns nur von untergeordneter Bedeutung ist. Zur Festlegung, Dokumentation und Überwachung von Wertgrenzen für die Wesentlichkeit wird auf die Prüfungsbemerkung auf Seite 22 dieses Berichtes verwiesen.

<sup>16</sup> vgl. Gesamtabchluss der Stadt Bocholt zum 31.12.2016, S. 9.

### 3.3.4.5 Saldenabstimmung

**B****-12-****Unterjährige Saldenabstimmung**

Entsprechend der geltenden Gesamtabchlussrichtlinie sind Saldenabstimmungen zwischen allen zu konsolidierenden vAB unterjährig für jedes Quartal durchzuführen.<sup>17</sup> Durch dieses Verfahren lässt sich der Abstimmungsaufwand der zu eliminierenden konzerninternen Sachverhalte deutlich minimieren. Etwaig festgelegte Wesentlichkeitsgrenze könnten zudem jährlich niedriger gestuft werden.

Für den Gesamtabchluss 2016 sind unterjährig keine Saldenabstimmungen erfolgt. Das RPA empfiehlt zukünftig unterjährig Saldenabstimmungen gem. der Gesamtabchlussrichtlinie durchzuführen. Sie tragen dazu bei, eine verlässliche und vollständige Grundlage für eine ordnungsgemäße Schulden- sowie Aufwands- und Ertragskonsolidierung im Gesamtabchluss zu schaffen<sup>18</sup>.

Die Verwaltung nahm hierzu wie folgt Stellung: „Eine unterjährige Saldenabstimmung ist nicht vorgesehen, die Gesamtabchlussrichtlinie ist im Entwurf dahingehend geändert worden. Eine unterjährige Abstimmung wäre sehr zeitintensiv, der Aufwand übersteigt den Nutzen, den die Konsolidierungsstelle daraus ziehen könnte. Es wird zur Anpassung der Gesamtabchlussrichtlinie jedoch ein Gesprächstermin mit den beteiligten Gesellschaften durchgeführt, in dem auf diverse Fehlerquellen hingewiesen werden soll.“

Die Prüfungsbemerkung wird vorläufig als erledigt erachtet.

### 3.3.5 Gesamtabchluss (Gesamtbilanz, Gesamtergebnisrechnung, Gesamtanhang)

Gem. § 49 Abs. 3 GemHVO ist die Gemeinde verpflichtet grundsätzlich die für ihren Einzelabschluss geltenden Vorschriften auf den Gesamtabchluss anzuwenden, soweit dessen Eigenart keine Abweichungen bedingt oder nichts anderes bestimmt ist.

Die Darstellung der Ist-Beträge in der Gesamtbilanz sollte nach Auffassung der Prüfung entsprechend dem Ausweis in der Gesamtergebnisrechnung in vollständigen Euro-Beträgen erfolgen. Von einem verkürzten Nachweis mit der gerundeten Wertgröße „Tausend Euro (TEUR)“ wird auch bei der Darstellung der Ergebnisrechnung für den kommunalen Einzelabschluss abgeraten, vgl. Handreichung des MIK zu § 38 GemHVO. Der mit einem Betrag von 1 € anzusetzende Bilanzposten „Gleisanlagen mit Streckenausrüstung und Sicherheitsanlagen“ sollte der Vollständigkeit halber in der Gesamtbilanz ausgewiesen werden.

Die Ausgleichsrücklage stellt ausschließlich einen besonderen Bilanzposten im kommunalen Einzelabschluss dar<sup>19</sup>. Sie wird durch das Gesamtjahresergebnis nicht verändert. Die in der Gesamtbilanz 2016 auszuweisende Ausgleichsrücklage wurde zutreffend mit einem Betrag in Höhe von 63.321.346,60 € aus dem Einzelabschluss der Stadt zum 31.12.2016 übernommen.

<sup>17</sup> vgl. Gesamtabchlussrichtlinie der Stadt Bocholt, S. 16 und 19.

<sup>18</sup> s. a. Handreichung des MIK, S. 4086 „Organisation und Unterstützung für den Gesamtabchluss“.

<sup>19</sup> vgl. a. Handreichung des MIK, S. 4190f.

Gem. § 116 Abs. 1 S. 4 i. V. m. § 96 Abs. 1 GO beschließt der Rat über die Verwendung des Gesamtüberschusses oder die Behandlung des Gesamtjahresfehlbetrags. Zu diesem Zweck hat der Bürgermeister dem Rat grundsätzlich den Gesamtabschluss mit einer Gesamtbilanz ohne vorweggenommene Verwendung des Gesamtjahresergebnisses vorzulegen<sup>20</sup>.

**B**      **Darstellung der (teilweisen) Ergebnisverwendung in der Gesamtbilanz und Gesamtergebnisrechnung**  
**-12-**

Die Gesamtergebnisrechnung 2016 enthält eine Gewinnverwendungsrechnung in Höhe von 996.955,26 €. Es handelt sich u. a. um den anteiligen Jahresüberschuss 2015 der SWB, der der Gewinnrücklage zugeführt worden ist<sup>21</sup>. Diese Zuführung ist keine Gewinnverwendung auf Konzernebene. Der aktuelle NKF-Positionenrahmen sowie die Muster Gesamtbilanz und Gesamtergebnisrechnung sehen keine Gewinnverwendungsrechnung im Gesamtabschluss mehr vor.<sup>22</sup> Für die Übernahme des nach dem HGB anzusetzenden Bilanzposten „Gewinnrücklagen“ besteht kein besonderer Bedarf, der den Ausweis in der Gesamtbilanz rechtfertigt. Betriebliche Gewinnrücklage sind mit der Allgemeinen Rücklage zu verrechnen<sup>23</sup>.

Für die Folgeabschlüsse sollte auf eine Gewinnverwendungsrechnung und Darstellung im Gesamtabschluss verzichtet werden. Die Gesamtbilanz ist um den Bilanzposten 1.6 „Veränderung Rücklagen“ zu bereinigen.

Die Struktur der Gesamtergebnisrechnung soll grundsätzlich der kommunalen Ergebnisrechnung entsprechen, soweit nicht Besonderheiten des Gesamtabschlusses Abweichungen bedingen, vgl. § 49 Abs. 3 GemHVO. Insofern ist die Zuordnung von Erträgen und Aufwendungen zur Gesamtergebnisrechnung auf der Grundlage des vom Innenministerium bekanntgegebenen Kontierungsplan verbindlich vorzunehmen<sup>24</sup>.

**B**      **Auswirkungen des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes (BilRUG)**  
**-12-**

Das BilRUG trat zum 23.07.2015 in Kraft und stellt die größte Reform im HGB seit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz dar. Wegen des statischen Verweises gem. § 49 Abs. 4 GemHVO auf das HGB in der Fassung vom 25.05.2009 hat das BilRUG keine direkten Auswirkungen auf die kommunale Rechnungslegung. Die vAB haben jedoch für die Geschäftsjahre nach dem 31.12.2015 u. a. die Neudefinition der Umsatzerlöse in § 277 HGB zu beachten. Durch die Begriffserweiterung sind nunmehr Umgliederungen von zuvor unter „sonstigen betrieblichen Erträgen“ ausgewiesene Erlöse in „Umsatzerlöse“ erforderlich.

<sup>20</sup> vgl. a. Handreichung des MIK, S. 3651.

<sup>21</sup> vgl. Vorlage-Nr. 174/2016 Feststellung des Jahresabschlusses 2015 und Ergebnisverwendung der Stadtwerke Bocholt GmbH, Beschluss der Stadtverordnetenversammlung vom 05.10.2016.

<sup>22</sup> s. VV Muster zur GO und GemHVO, Anlagen 26-28.

<sup>23</sup> s. Handreichung des MIK, S. 4191f.

<sup>24</sup> s. Runderlass des Innenministeriums vom 24.02.2005 (MBI. NRW. S. 354), Anlage 17.

Entsprechend den (teilweise) vorhandenen Angaben in den geprüften Einzelabschlüssen der vAB belaufen sich die Umgliederungen für 2016 auf rd. 2 Mio. €<sup>25</sup>. Für die korrekte Darstellung in der Gesamtergebnisrechnung hätten diese umgliederten Beträge an die Zuordnungsvorschriften des NKF angepasst werden müssen. Dies ist irrtümlich nicht erfolgt. Hierbei handelt es sich jedoch um keine ergebniswirksamen Anpassungen, so dass das Gesamtjahresergebnis in seiner Höhe unberührt bleibt.

In den Folgeabschlüssen sollten diese Beträge bereits im Rahmen der Erstellung der ER I an die Kontierungsvorschriften des NKF gem. § 49 Abs. 3 i.V.m. § 38 GemHVO angepasst werden.

Darüber hinaus empfiehlt das RPA, zukünftig die Handhabung und die Auswirkungen größerer HGB-Reformen in Bezug auf die Erstellung des Gesamtabchlusses frühzeitig zwischen den vAB und der Konsolidierungsstelle abzustimmen.

Zur verbindlichen Gestaltungsvorgabe der Gesamtergebnisrechnung zählt auch die nachrichtliche Angabe der unmittelbar mit der allgemeinen Rücklage verrechneten Erträgen und Aufwendungen. Nach dem Muster zur Ergebnisrechnung ist neben der Summe der Aufwendungen und der Summe der Erträge auch der Verrechnungssaldo anzugeben.

**B** **Fehlender nachrichtlicher Ausweis in der Gesamtergebnisrechnung**

**-12-**

Erträge und Aufwendungen, die unmittelbar mit der allgemeinen Rücklage verrechnet werden, sind nachrichtlich nach dem Gesamtjahresergebnis auszuweisen, vgl. § 38 Abs. 3 i. V. m. § 49 Abs. 3 GemHVO.

Die Gesamtergebnisrechnung 2016 weist die verrechneten Erträge und Aufwendungen nicht aus. In den Folgeabschlüssen sollten die geforderten Angaben zur Verrechnung in der Gesamtergebnisrechnung enthalten sein<sup>26</sup>.

Die Gesamtergebnisrechnung weist außerordentliche Aufwendungen i. H. v. 24.651,68 € aus. Bezüglich der Abgrenzungskriterien für außerordentliche Aufwendungen und ihre zukünftige Anwendung durch die Verwaltung wird auf die Seite 15 dieses Berichts verwiesen.

Nach den Vorgaben des § 51 Abs. 2 GemHVO sind im Gesamtanhang die Posten der Gesamtbilanz und die Positionen der Gesamtergebnisrechnung aufzuführen und so zu erläutern, dass eine Beurteilung durch sachverständige Dritte möglich ist. Die Anwendung von zulässigen Vereinfachungsregelungen und Schätzungen ist im Einzelnen anzugeben. Dem Gesamtanhang kommt jedoch im Unterschied zu den Anhängen der jeweiligen Einzelabschlüsse der vAB nur eine eingeschränkte Erläuterungsfunktion zu. Insbesondere hat der Gesamtanhang

<sup>25</sup> Bei zwei der einbezogenen vAB enthielt der jeweilige geprüfte Einzelabschluss keine Angaben zur Anpassung aufgrund des BilRUG.

<sup>26</sup> Zur fehlenden Erläuterung der Verrechnungen im Anhang gem. § 43 Abs. 3 S. 2 GemHVO s. S. 30.

gegenüber der Gesamtbilanz und der Gesamtergebnisrechnung keine Ergänzungs-, Entlastungs- oder Korrekturfunktion<sup>27</sup>. Gleichwohl kann der Gesamtanhang über den Mindestumfang hinaus um freiwillige Angaben erweitert werden.

Der Gesamtanhang 2016 ist informativ und inhaltlich gut aufbereitet. Die Erläuterungen der Posten der Gesamtbilanz und die Positionen der Gesamtergebnisrechnung sowie die angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden entsprechen grundsätzlich den gesetzlichen Vorgaben.

Folgende Pflichtangaben und Erläuterungen fehlen jedoch bzw. sind nur unvollständig im Gesamtanhang enthalten:

- Die verwendeten Vereinfachungsregelungen sind nicht vollständig erläutert. Es fehlen u. a. Hinweise auf die in 2015 in der Kernverwaltung eingeführte permanente Straßeninventur, auf die Bewertungsvereinfachung für den Medienbestand der Stadtbibliothek sowie auf den Verzicht der GWB auf die Möglichkeit der Poolabschreibung.
- Sachverhalte, die zu außerplanmäßigen Abschreibungen geführt haben, sind nicht vollzählig im Gesamtanhang dargestellt worden. Es fehlen Erläuterungen zu den außerplanmäßigen Abschreibungen in Höhe von 588.617,38 € im Kernhaushalt.
- Die gem. § 43 Abs. 3 GemHVO mit der Rücklage verrechneten Erträge und Aufwendungen aus dem Abgang und der Veräußerung von Vermögensgegenständen sind nicht erläutert worden. Dies betrifft nicht nur die vorgenommenen Verrechnungen im Kernhaushalt, sondern auch die (wesentlichen) Verrechnungen bei den vAB<sup>28</sup>. Unter anderem weist der ESB in dessen Einzelabschluss 2016 einen saldierten Gewinn aus dem Abgang von Anlagen des Anlagevermögens in Höhe von rd. 141.000 € aus.
- Die Erläuterungen zu den aufgedeckten stillen Reserven und Lasten sollten aktualisiert und um Hinweise zur Verteilung und Abschreibung ergänzt werden.
- Der neu in die Gesamtbilanz eingefügte Passivposten 4.7 „Erhaltene Anzahlungen“ hätte gem. § 51 Abs. 2 GemHVO erläutert werden müssen. Insbesondere hätte die abweichende Bilanzierung der erhaltenen Anzahlungen unter dem Posten 4.6 „Sonstige Verbindlichkeiten“ beschrieben werden müssen.
- Entgegen den Erläuterungen im Anhang werden Bilanzposten, die im laufenden Jahr und im Vorjahr keine Beträge ausweisen, dargestellt. Aus Gründen der Übersichtlichkeit sollte der Ausweis dieser Null-Beträge in der Bilanz zukünftig unterbleiben<sup>29</sup>.
- Die Angabe der zu fortgeführten Anschaffungskosten in den Gesamtabchluss einbezogenen vAB ist unvollständig. Erstmals anzugeben ist die Beteiligung in Höhe von 2.500 € (Anteil 10 %) an der in 2016 errichteten SQB – Stadtquartiere Bocholt GmbH.
- Bezüglich der fehlenden Angaben und Erläuterungen zur Erstkonsolidierung der EWIBO gem. § 50 Abs. 1 i.V.m. § 301 HGB wird auf die Prüfungsbemerkung auf Seite 20f dieses Berichtes verwiesen.

<sup>27</sup> s. Rothermel in Praxis der Kommunalverwaltung, GemHVO NRW, Kommentar zu § 51, Verlag C. H. Beck oHG, München 2017.

<sup>28</sup> Gem. § 49 Abs. 3 i. V. m. § 43 Abs. 3 GemHVO sind auch Erträge und Aufwendungen aus dem Abgang und der Veräußerung von Vermögensgegenständen der vAB mit der Allgemeinen Rücklage zu verrechnen. Eine entsprechende Umgliederung hat in der KB II zu erfolgen. Diese ist Gesamtabchluss 2016 unterblieben und sollte bei den Folgeabschlüssen vorgenommen werden.

<sup>29</sup> s. a. Gesamtabchlussrichtlinie der Stadt Bocholt, Anlage 11.1 Muster Gesamtanhang.

**B            Unvollständige Pflichtangaben im Gesamtanhang****-12-**

Der Gesamtanhang 2016 entspricht grundsätzlich den gesetzlichen Vorgaben gem. §§ 49 bis 51 GemHVO. Die oben genannten fehlenden Erläuterungen und Angaben sind zukünftig in den Anhang aufzunehmen.

Freiwillig erweitert wurde der Gesamtanhang um Erläuterungen zu den im Verbindlichkeitspiegel auszuweisenden Haftungsverhältnisse sowie zu Sachverhalten, aus denen sich künftig erhebliche finanzielle Verpflichtungen ergeben können. Das RPA begrüßt diese zusätzlichen Erläuterungen. Sie tragen dazu bei, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- und Schuldengesamtlage zu vermitteln. Allerdings fehlen Erläuterungen zu Sachverhalten, die die Kernverwaltung betreffen, wie z. B. die zu erwartenden Mietsteigerungen aufgrund der geplanten Sanierung des Rathauses. In den Folgeabschlüssen sollte darauf geachtet werden, alle wesentlichen Sachverhalte im Gesamtanhang zu benennen.

In der Übersicht der zum 31.12.2016 bestehenden Bürgschaften sind auch konzerninterne Bürgschaften dargestellt<sup>30</sup>. Im Hinblick auf die Einheitstheorie sollten zukünftig nur außerhalb des Vollkonsolidierungskreises ausgestellte Bürgschaften aufgeführt werden.

Gemäß § 51 Abs. 3 GemHVO ist dem Gesamtanhang eine Kapitalflussrechnung unter Beachtung des Deutschen Rechnungslegungsstandards Nr. 2 (DRS 2) in der vom Bundesministerium der Justiz nach § 342 Abs. 2 HGB bekannt gemachten Form. Das Bundesministerium der Justiz hat am 08.04.2014 den neuen DRS 21 bekannt gemacht, in dem mehrere Rechnungslegungsstandards, u. a. der DRS 2, eingeflossen sind. Der DRS 21 ist erstmals verpflichtend für nach dem 31.12.2014 beginnende Geschäftsjahre zu beachten. Wegen des statischen Verweises in § 51 Abs. 3 GemHVO auf den DRS 2 findet jedoch der neue Rechnungslegungsstandard bislang keine Anwendung auf den kommunalen Gesamtabchluss.

**B            Irrtümliche Erstellung der Kapitalflussrechnung nach DRS 21****-12-**

Der am 08.04.2014 bekanntgemachte DRS 21 gilt verpflichtend für Mutterunternehmen, die gem. § 297 Abs. 1 HGB eine Kapitalflussrechnung für den Konzernabschluss aufzustellen haben. Wegen des statischen Hinweises in § 51 Abs. 3 GemHVO ist für den vorliegenden Gesamtabchluss jedoch weiterhin der bisherige DRS 2 anzuwenden.

Die am 1. Januar 2019 in Kraft getretene neue Kommunalhaushaltsverordnung Nordrhein-Westfalen (KomHVO NRW)<sup>31</sup> enthält eine Anpassung der kommunalen Kapitalflussrechnung an den DRS 21. In den Folgeabschlüssen ist dieser Rechnungslegungsstandard zukünftig maßgeblich.

<sup>30</sup> s. Gesamtabchluss der Stadt Bocholt zum 31.12.2016, S. 30 (Bürgschaften der Stadt gegenüber SWB, BEW und BBC).

<sup>31</sup> s. GV.NRW. Ausgabe 2018 Nr. 31 vom 19.12.2018 S. 683 bis 728.

Die Kapitalflussrechnung gibt Auskunft über die Herkunft und Verwendung der liquiden Mittel (Finanzlage), indem sie im Einzelnen aufzeigt, in welcher Höhe sich die Liquidität verändert hat und aufgrund welcher Faktoren es zu einer Veränderung gekommen ist. Hierzu wird der Finanzmittelfonds zu Beginn und zu Ende der Periode betrachtet. Wegen der Fiktion der wirtschaftlichen Einheit sind nur Zahlungsströme einzubeziehen, die mit konzernexternen Dritten bestehen. Den Finanzmittelfonds hat die Konsolidierungsstelle dahingehend definiert, dass dieser sich ausschließlich aus den liquiden Mitteln zusammensetzt. Der in der Kapitalflussrechnung berechnete und zum 31.12.2016 ausgewiesene Finanzmittelfonds in Höhe von 59.065.319,38 € stimmt mit dem Ansatz der liquiden Mittel in der Gesamtbilanz zum 31.12.2016 überein. Für den Finanzmittelfonds bedeutsame Zahlungsströme sollten zukünftig erläutert werden.<sup>32</sup>

Der nach § 49 Abs. 3 i. V. m. § 47 Abs. 1 GemHVO beizufügende Gesamtverbindlichkeitspiegel muss nachrichtlich die Haftungsverhältnisse aus der Bestellung von Sicherheiten, gegliedert nach Arten und unter Angabe des jeweiligen Gesamtbetrages, ausweisen. Die Offenlegung dieser latenten Verpflichtungen ist im vorliegenden Verbindlichkeitspiegel nicht erfolgt. Der Vollständigkeit halber sollten zukünftig diese Angaben in den Verbindlichkeitspiegel aufgenommen werden<sup>33</sup>. Darüber hinaus sollte aus Gründen der Übersichtlichkeit der Gesamtverbindlichkeitspiegel um die Zeilen gekürzt werden, die im laufenden Jahr und im Vorjahr keine Verbindlichkeiten ausweisen<sup>34</sup>.

#### **B      Anlagen-, Eigenkapital- und Rückstellungsspiegel**

**-12-**      Positiv wird von der Prüfung bewertet, dass die Verwaltung über die gesetzlichen Anforderungen hinausgehend, einen Anlagen- und Eigenkapitalspiegel erstellt hat. Geringfügige Hinweise zu den Spiegeln wurden seitens des RPA gegeben.

Die Verwaltung hat dem Gesamtabchluss keinen Rückstellungsspiegel beigelegt. Sie ist hierzu nicht verpflichtet. Die Prüfung regt an, zukünftigen Gesamtab schlüssen auch einen Rückstellungsspiegel beizufügen.

Die Verwaltung nahm hierzu wie folgt Stellung: „Ein Rückstellungsspiegel soll weiterhin nicht erstellt werden. Der Nutzen, den ein solcher Rückstellungsspiegel erbringen würde, steht in keinem Verhältnis zum Aufwand, den die Erstellung verursacht. Zudem handelt es sich nicht um eine Pflichtanlage.

Die Prüfungsbemerkung wird vorerst als erledigt erachtet.

### **3.3.6 Gesamtlagebericht**

Gem. § 116 Abs. 1 S. 2 GO NRW ist der Gesamtabchluss um einen Gesamtlagebericht zu ergänzen. Entsprechend seiner gesetzgeberische Funktion soll Gesamtlageberichts das durch

<sup>32</sup> vgl. a. Handreichung des MIK, S. 4309. Die programmtechnisch bedingte Einbeziehung eines konzerninternen Zahlungsstroms in Höhe von 3 Mio. € wurde im Anhang erläutert.

<sup>33</sup> s. Diebel in Praxis der Kommunalverwaltung, GemHVO NRW, Kommentar zu § 47, Verlag C. H. Beck oHG, München 2017.

<sup>34</sup> Dies gilt per se für den Ausweis von Verbindlichkeiten gegenüber dem Vollkonsolidierungskreis.

den Gesamtabchluss zu vermittelnde Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Gemeinde einschließlich der vAB erläutern. Dazu sind in einem Überblick der Geschäftsablauf mit den wichtigsten Ergebnissen des Gesamtabchlusses und die Gesamtlage in ihren tatsächlichen Verhältnissen darzustellen, vgl. § 51 Abs. 1 GemHVO. Unter Einbeziehung von produktorientierten Zielen und Kennzahlen ist zudem die Haushaltswirtschaft der Gemeinde einschließlich der vAB im Gesamtlagebericht zu analysieren.

Der zur Prüfung vorgelegte Gesamtlagebericht zum Gesamtabchluss 2016 entspricht grundsätzlich den gesetzlichen Vorgaben. Er liefert einen Überblick über die Gesamtlage des städtischen Konzerns zum Abschlussstichtag.

Der Prüfungsbemerkung aus dem Vorjahr folgend<sup>35</sup> stellt der Gesamtlagebericht die wirtschaftliche Gesamtsituation ausführlicher dar, indem er u. a. die Beiträge der einzelnen vAB zum konsolidierten Jahresergebnis analysiert. Darüber hinaus führt der Gesamtlagebericht die jeweiligen Anteile des Kernhaushalts und der vAB an der Gesamtbilanz zum 31.12.2016 auf.

Die nachfolgenden Tabellen stellen den Anteil der vAB am Gesamtvermögen und an den Gesamtschulden zum 31.12.2016 dar. Der Ausgliederungsgrad je Bilanzposten ist ebenfalls angegeben.

<b>Vermögen des Konzerns Stadt Bocholt zum 31.12.2016</b>	<b>Gesamtbilanz</b>	<b>Vermögensanteil Stadt</b>	<b>Vermögensanteil vAB</b>	<b>Ausgliederungsgrad pro Bilanzposten</b>
	in Tausend Euro			in Prozent
Immaterielle Vermögensgegenstände	4.104	558	3.546	86,40
Unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	65.917	64.012	1.905	2,89
Bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	193.987	10.865	183.122	94,40
Infrastrukturvermögen	440.867	226.202	214.665	48,69
Bauten auf fremden Grund und Boden	210	151	59	28,10
Kunstgegenstände	1.964	1.865	99	5,04
Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	9.697	2.247	7.450	76,83
Betriebs- und Geschäftsausstattung	11.920	2.916	9.004	75,54
Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	25.612	14.823	10.789	42,12
Finanzanlagen	31.556	16.178	15.378	48,73
<b>Summe Anlagenvermögen</b>	<b>785.834</b>	<b>339.817</b>	<b>446.017</b>	<b>56,76</b>
Vorräte	26.979	25.845	1.134	4,20
Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	20.149	8.206	11.943	59,27
Liquide Mittel	59.065	44.998	14.067	23,82
<b>Summe Umlaufvermögen</b>	<b>106.193</b>	<b>79.049</b>	<b>27.144</b>	<b>25,56</b>
<b>Aktive Rechnungsabgrenzungsposten</b>	<b>10.414</b>	<b>10.315</b>	<b>99</b>	<b>0,95</b>
<b>Bilanzsumme</b>	<b>902.441</b>	<b>429.181</b>	<b>473.260</b>	<b>52,44</b>

<sup>35</sup> vgl. Bericht über die Prüfung des Gesamtabchlusses der Stadt Bocholt zum 31.12.2015, S. 30.

<b>Sonderposten und Schulden des Konzerns Stadt Bocholt zum 31.12.2016</b>	<b>Gesamtbilanz</b>	<b>Schuldenanteil Stadt</b>	<b>Schuldenanteil vAB</b>	<b>Ausgliederungsgrad pro Bilanzposten</b>
	in Tausend Euro			in Prozent
Sonderposten für Zuwendungen	136.692	71.221	65.471	47,90
Sonderposten für Beiträge	79.864	75.915	3.949	4,94
Sonderposten für Gebührenaussgleich	587	500	87	14,82
Sonstige Sonderposten	896	896	0	0,00
<b>Summe Sonderposten</b>	<b>218.039</b>	<b>148.532</b>	<b>69.507</b>	<b>31,88</b>
Pensionsrückstellungen	110.042	109.294	748	0,68
Rückstellungen für Deponie u. Altlasten	30	30	0	0,00
Instandhaltungsrückstellungen	222	0	222	100,00
Steuerrückstellungen	321	0	321	100,00
Sonstige Rückstellungen	36.485	21.651	14.834	40,66
<b>Summe Rückstellungen</b>	<b>147.100</b>	<b>130.975</b>	<b>16.125</b>	<b>10,96</b>
Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen	174.544	97.278	77.266	44,27
Verbindlichkeiten aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen	93	93	0	0,00
Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	7.710	1.354	6.356	82,44
Sonstige Verbindlichkeiten	37.805	22.892	14.913	39,45
<b>Summe Verbindlichkeiten</b>	<b>220.152</b>	<b>121.617</b>	<b>98.535</b>	<b>44,76</b>

Aufbauend auf der Analyse des Ist-Zustandes ist die Gemeinde weiterhin gehalten, in ihrem Gesamtlagebericht auch auf die Chancen und Risiken der künftigen Gesamtentwicklung einzugehen (Gesamtentwicklungsprognose), vgl. § 51 Abs. 1 S. 5 GemHVO. Die Chancen und Risiken für die künftige Entwicklung des Kernhaushalts und der einbezogenen vAB werden umfassend erläutert. Maßgeblich für den Chancen- und Risikobericht sollte zukünftig jedoch vorrangig die Sicht des Konzerns sein<sup>36</sup>. Demnach können Risiken einzelner vAB entfallen, da sie sich in der Gesamtsicht nicht auf den Konzern auswirken.

Über Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach Abschlussstichtag eingetreten sind, war im Gesamtlagebericht nicht zu berichten (sog. Nachtragsbericht).

Die Angabe der gem. § 116 Abs. 4 GO in den Gesamtlagebericht aufzunehmenden Informationen zu den Mitgliedern des Verwaltungsvorstandes und des Rates ist erfolgt.

<b>B -12-</b>	<p><b>Weitere Optimierung des Gesamtlageberichts</b></p> <p>Der zur Prüfung vorgelegte Gesamtlagebericht erfüllt grundsätzlich seine Informations- und Rechenschaftsfunktion. Er ist übersichtlich strukturiert und plausibel. Die dortigen Aussagen stehen mit den bei der Prüfung des Gesamtabchlusses gewonnenen Erkenntnisse im Einklang. Der Gesamtlagebericht erläutert hinreichend das durch den Gesamtabchluss zu vermittelnde Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage des Konzerns Stadt Bocholt.</p>
-------------------	--

<sup>36</sup> vgl. Rothermel in Praxis der Kommunalverwaltung NRW, Gemeindehaushaltsrecht NRW, Kommentar zu § 51 GemHVO, Verlag C. H. Beck oHG, München 2017.

Der Gesamtlagebericht sollte nach Auffassung der Prüfung im Rahmen der Erstellung der Folgeabschlüsse weiter optimiert werden. Ein Ansatzpunkt bildet u. a. die bislang fehlende Beurteilung der Chancen und Risiken im Hinblick auf die zukünftige Haushaltswirtschaft des Konzerns Stadt Bocholt. Darüber hinaus sollte zukünftig auch eine Einbeziehung der (Konzern-) Ziele in die Analyse der Haushaltswirtschaft erfolgen.

### 3.3.7 Beteiligungsbericht

Dem Gesamtabchluss ist gem. § 117 GO i. V. m. § 49 Abs. 2 GemHVO ein Beteiligungsbericht beizufügen. Der Beteiligungsbericht versteht sich neben dem Gesamtabchluss und dem Gesamtlagebericht als dritte Komponente der Gesamtrechnungslegung. Er soll den Blick von der Gesamtschau auf die einzelnen Beteiligungen lenken, indem er Auskunft über alle vAB der Gemeinde und deren Leistungsspektrum gibt, unabhängig davon, ob sie dem Konsolidierungskreis angehören.<sup>37</sup>

Der Beteiligungsbericht ist nicht explizit Gegenstand der Prüfung des Gesamtabchlusses durch das Rechnungsprüfungsamt, vgl. § 116 Abs. 6 GO NRW. Dennoch empfiehlt es sich, eine Prüfung auf die inhaltliche Vollständigkeit und Plausibilität, insbesondere hinsichtlich der Aussagen im Gesamtabchluss und im Gesamtlagebericht vorzunehmen.

Der Beteiligungsbericht ist gem. § 52 GemHVO auszugestalten. Absatz 1 zählt Pflichtbestandteile auf, die gesondert anzugeben und zu erläutern sind. Um die Entwicklungsfähigkeit der Beteiligungen besser nachvollziehen zu können, bestimmt Absatz 2 zudem, dass die Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen der vAB in einer Zeitreihe, die das abgelaufene Geschäftsjahr, das Vorjahr und das Vorvorjahr umfasst, abzubilden sind.

Der Beteiligungsbericht 2016 wurde der Stadtverordnetenversammlung in ihrer Sitzung am 11.07.2018 gemeinsam mit dem Entwurf des Gesamtabchlusses 2016 zur Kenntnisnahme und Überweisung an den Rechnungsprüfungsausschuss vorgelegt, vgl. Vorlage 155/2018. Das RPA begrüßt den neu gestalteten und wesentlich ausführlicher verfassten Beteiligungsbericht der Verwaltung. Er bietet einen umfassenden Überblick über die Struktur und Aufgabenwahrnehmung des Konzerns Stadt Bocholt.

Die gem. § 52 GemHVO erforderlichen Erläuterungen und Angaben sind grundsätzlich im Bericht enthalten. Es werden umfängliche Informationen zu den städtischen Beteiligungen und zu deren Geschäftsentwicklung gegeben. Ein Ausschluss von Beteiligungen ab einer bestimmten Beteiligungsebene (z. B. Urenkel) oder einer bestimmten Beteiligungsquote (z. B. unter 20 %) ist grundsätzlich nicht zulässig.<sup>38</sup> Es ist über alle Beteiligungen zu berichten. Aufgrund der Informationsfunktion des Beteiligungsberichtes im Rahmen der Gesamtrechnungslegung ist es jedoch vertretbar, auf eine vollumfängliche Darstellung sog. Kleinstbeteiligungen zu verzichten. Gleichwohl sollten die geforderten Mindestangaben wie Zweck und

<sup>37</sup> vgl. LT-Drs. 13/5567 Gesetzentwurf Kommunales Finanzmanagementgesetz NRW vom 18.06.2004, S. 260.

<sup>38</sup> s. Rothermel in Praxis der Kommunalverwaltung NRW, Gemeindehaushaltsrecht NRW, Kommentar zu § 52 GemHVO, Verlag C. H. Beck oHG, München 2017.

Aufgabe der Beteiligung, Bilanzsumme und Jahresergebnis in den Bericht aufgenommen werden.<sup>39</sup> Die Prüfung geht davon aus, dass die auf Seite 9 des Beteiligungsberichtes dargestellte Übersicht „Weitere Beteiligungen der Stadt Bocholt“ in den Folgeberichten um diese Mindestangaben ergänzt werden wird.

Der Prüfungsbemerkung aus dem Vorjahr folgend<sup>40</sup> stellt der Beteiligungsbericht erstmalig wesentliche Finanzbeziehung der Beteiligungen mit der Stadt Bocholt dar. Entsprechend den gesetzlichen Vorgaben sollten diese Angaben zukünftig vervollständig und um die Leistungsbeziehungen ergänzt werden. Hierbei sind auch die Beziehung der vAB untereinander darzustellen.

**B**            **Beteiligungsbericht**

**-12-**            Das RPA begrüßt den neu gestalteten und wesentlich ausführlicher verfassten Beteiligungsbericht der Stadt Bocholt.

Der Beteiligungsbericht 2016 enthält weitestgehend alle gem. § 52 GemHVO erforderlichen Angaben und Erläuterungen. Die vereinzelt fehlenden Pflichtangaben sollten in den Folgeberichten aufgenommen werden.

Der Beteiligungsbericht ist plausibel und geeignet, den im Gesamtabchluss vermittelten Gesamtüberblick über die wirtschaftliche Lage der Stadt Bocholt unterstützend zu erläutern.

---

<sup>39</sup> ebenda.

<sup>40</sup> vgl. Bericht über die Prüfung des Gesamtabchlusses der Stadt Bocholt zum 31.12.2015, S. 31.

## 4 Bestätigungsvermerk

### **Bestätigungsvermerk**

zum Gesamtabchluss 2016 der Stadt Bocholt  
gemäß § 59 Abs. 3 und § 102 Abs. 1, 9 Gemeindeordnung NRW (GO) n.F.

Die Rechnungsprüfung hat den Gesamtabchluss der Stadt Bocholt für das Haushaltsjahr 2016, bestehend aus der Gesamtergebnisrechnung, der Gesamtbilanz und dem Gesamtanhang sowie Gesamtverbindlichkeitspiegel und Gesamtanlagenspiegel unter Einbeziehung des Gesamtlageberichts geprüft. In die Prüfung sind die haushaltsrechtlichen Vorschriften sowie ergänzende Satzungen und sonstigen ortsrechtlichen Bestimmungen einbezogen worden.

Die Prüfung wurde so geplant und durchgeführt, dass Unrichtigkeiten und Verstöße, die sich auf die Darstellung des durch den Gesamtabchluss unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und durch den Gesamtlagebericht zu vermittelnden Bildes der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Stadt Bocholt wesentlich auswirken, mit hinreichender Sicherheit erkannt werden können.

Bei der Festlegung der Prüfungshandlungen sind die Kenntnisse über die Geschäfts- und Verwaltungstätigkeit und über das wirtschaftliche und rechtliche Umfeld der Stadt einschließlich der gemeindlichen Betriebe sowie die Erwartungen über mögliche Fehler berücksichtigt worden. Im Rahmen der Prüfung wurden die Nachweise für Angaben im Gesamtabchluss und Gesamtlagebericht überwiegend auf der Basis von Stichproben beurteilt. Die Prüfung hat die Beurteilung der Jahresabschlüsse der in den Gesamtabchluss einbezogenen gemeindlichen Betriebe, der Abgrenzung des Konsolidierungskreises, der angewandten Bilanzierungs- und Konsolidierungsgrundsätze und Konsolidierungsmethoden sowie der wesentlichen Einschätzungen des Bürgermeisters der Stadt sowie eine Würdigung der Gesamtdarstellung des Gesamtabchlusses und des Gesamtlageberichts zu umfassen. Die Rechnungsprüfung ist der Auffassung, dass die Prüfung eine hinreichend sichere Grundlage für die Beurteilung bildet.

**Die Prüfung hat zu keinen Einwendungen geführt.  
Es wird ein uneingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt.**

Nach der Beurteilung der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse entspricht der Gesamtabchluss den haushaltsrechtlichen Vorschriften, den sie ergänzenden Satzungen und sonstigen ortsrechtlichen Bestimmungen, soweit diese sich auf die gemeindliche Haushaltswirtschaft beziehen. Der Gesamtabchluss vermittelt unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Stadt Bocholt einschließlich der verselbständigten Aufgabenbereiche.

Der Gesamtlagebericht steht in Einklang mit dem Gesamtabchluss und vermittelt insgesamt ein zutreffendes Bild von der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Stadt Bocholt einschließlich der verselbständigten Aufgabenbereiche. Er stellt die Chancen und Risiken der zukünftigen wirtschaftlichen Gesamtentwicklung zutreffend dar.

Bocholt, 30.01.2019



(Werner Schemmer)  
Leiter Rechnungsprüfungsamt  
der Stadt Bocholt

Bocholt, 26.02.2019

Als Ergebnis seiner Prüfung und Beratungen übernimmt der Rechnungsprüfungsausschuss den Bericht des Rechnungsprüfungsamtes über die Prüfung des Gesamtabchlusses 2016 der Stadt Bocholt und den dort formulierten uneingeschränkten Bestätigungsvermerk.



(Christine Büning)  
stellv. Vorsitzende Rechnungsprüfungsausschuss  
der Stadt Bocholt

---

<sup>41</sup> Der Bericht wird erst nach Beschluss des Rechnungsprüfungsausschusses unterschrieben.