

Überörtliche Prüfung  
der Eröffnungsbilanz

der Stadt Wuppertal

vom 20.09. bis 01.10.2010

Beratung · Prüfung · Service



Überörtliche Prüfung  
der Eröffnungsbilanz

der Stadt Wuppertal

vom 20.09. bis 01.10.2010

*Gemeindeprüfungsanstalt  
Nordrhein-Westfalen*

*Heinrichstraße 1 · 44623 Herne  
Postfach 101879 · 44608 Herne  
Telefon (0 23 23) 14 80-0  
Fax (0 23 23) 14 80-333*

# Inhaltsverzeichnis

Zur GPA NRW und zur Prüfung _____	4
Grundlagen der Prüfung _____	4
Aufbau des Prüfberichtes _____	6
Informationen zur Prüfung Ihrer Eröffnungsbilanz _____	6
Ergebnisse im Einzelnen _____	7
Bilanzkennzahlen _____	7
Prüfung einzelner Bilanzpositionen _____	9
Grünflächen _____	9
Wald, Forsten _____	10
Sonstige unbebaute Grundstücke _____	11
Infrastrukturvermögen _____	12
Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler _____	16
Finanzanlagen _____	16
Liquide Mittel _____	21
Aktive Rechnungsabgrenzung _____	21
Eigenkapital _____	22
Sonderposten für Zuwendungen und Beiträge _____	23
Sonstige Sonderposten _____	26
Rückstellungen für Deponien und Altlasten _____	27
Sonstige Rückstellungen _____	29
Passive Rechnungsabgrenzung _____	30
Bilanzgliederung, Ausweisfehler _____	32
Dokumentation _____	33
Schlussbemerkung _____	34

# Zur GPA NRW und zur Prüfung

## Grundlagen der Prüfung

Die Kommunen im Land Nordrhein-Westfalen haben ihre Haushaltswirtschaft bis spätestens zum 01.01.2009 auf das Neue Kommunale Finanzmanagement umgestellt. Wichtiger Bestandteil hierbei ist die Aufstellung der Eröffnungsbilanz.

Aufgrund der Bedeutung der Ansätze in der Eröffnungsbilanz und deren Auswirkungen auf die weitere Haushaltsführung stellt der Gesetzgeber besondere Anforderungen an die Prüfung und Feststellung der Eröffnungsbilanz. Die GPA NRW führt die überörtliche Prüfung der Eröffnungsbilanz auf der Grundlage des § 105 der Gemeindeordnung NRW (GO) in Verbindung mit § 92 Abs. 6 GO bei den Städten und Gemeinden durch.

Ziel unserer überörtlichen Prüfung ist es unter anderem sicherzustellen, dass im Rahmen der gesetzlichen Vorgaben, unter Berücksichtigung der vom Gesetzgeber eingeräumten Spielräume, landesweit einheitlich bewertet und bilanziert wird.

Die überörtliche Prüfung setzt auf der örtlichen Prüfung auf, um Doppelarbeiten zu vermeiden. Ausgehend von analytischen Prüfungshandlungen anhand des Kennzahlensets NRW und den Ergebnissen der örtlichen Prüfung führen wir eine stichprobenhafte Prüfung auffälliger und unserer Erfahrung nach fehleranfälliger Bilanzpositionen durch. Hierbei nehmen wir in erster Linie die Bewertungsverfahren und -methoden in den Blick und ergänzen diese Systemprüfung um Einzelfallprüfungen.

Die Prüfungsschwerpunkte mit den entsprechenden Bilanzpositionen werden von uns im Einzelfall festgelegt.

Die Prüfung erfolgte auf Basis der nachfolgend in zusammengefasster Form dargestellten Bilanz:

<b>Aktiva</b>		in Tausend Euro
<b>1 Anlagevermögen</b>		
1.1	Immaterielle Vermögensgegenstände	4.461
1.2	Sachanlagen	2.008.784
1.2.1	Unbebaute Grundstücke	198.985
1.2.2	Bebaute Grundstücke	14.320
1.2.3	Infrastrukturvermögen	1.054.954
1.2.4	Bauten auf fremden Grund und Boden	0
1.2.5	Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler	673.545
1.2.6	Maschinen, technische Anlagen, Fahrzeuge	13.794
1.2.7	Betriebs- und Geschäftsausstattung	28.226
1.2.8	Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	24.961
1.3	Finanzanlagen	1.600.768
1.3.1	Anteile an verbundenen Unternehmen	740.835
1.3.2	Beteiligungen	7.335
1.3.3	Sondervermögen	407.746
1.3.4	Wertpapiere des Anlagevermögens	104.331
1.3.5	Ausleihungen	340.520
<b>2 Umlaufvermögen</b>		
2.1	Vorräte	0
2.1.1	Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, Waren	0
2.1.2	Geleistete Anzahlungen	0
2.2	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	66.258
2.2.1	Öffentlich-rechtliche Forderungen	47.386
2.2.2	Privatrechtliche Forderungen	3.945
2.2.3	Sonstige Vermögensgegenstände	14.927
2.3	Wertpapiere des Umlaufvermögens	6.998
2.4	Liquide Mittel	-575
<b>3 Aktive Rechnungsabgrenzung</b>		13.251
<b>Summe</b>		<b>3.699.946</b>

<b>Passiva</b>		in Tausend Euro
<b>1 Eigenkapital</b>		
1.1	Allgemeine Rücklage	498.466
1.2	Sonderrücklagen	10.383
1.3	Ausgleichsrücklage	161.323
<b>2 Sonderposten</b>		
2.1	für Zuwendungen	182.971
2.2	für Beiträge	92.681
2.3	für den Gebührenaussgleich	18.481
2.4	Sonstige Sonderposten	491.341
<b>3 Rückstellungen</b>		
3.1	Pensionsrückstellungen	513.959
3.2	Rückstellungen für Deponien und Altlasten	2.752
3.3	Instandhaltungsrückstellungen	2.080
3.4	Sonstige Rückstellungen	87.586
<b>4 Verbindlichkeiten</b>		
4.1	Anleihen	0
4.2	Verbindlichkeiten aus Krediten für Investitionen	498.564
4.3	Verbindl. aus Krediten zur Liquiditätssicherung	1.004.100
4.4	Verbindl. aus Vorgängen, die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen	2.105
4.5	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	7.536
4.6	Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	32
4.7	Sonstige Verbindlichkeiten	105.275
<b>5 Passive Rechnungsabgrenzung</b>		20.310
<b>Summe</b>		<b>3.699.946</b>

## Aufbau des Prüfberichtes

Ergebnisse unserer Prüfung und Analyse bezeichnen wir im Bericht als **Feststellung**.

Wir haben in diesen Prüfungsbericht lediglich Feststellungen aufgenommen, die nach unserer Auffassung eine Korrektur oder eine weitergehende Überprüfung beziehungsweise Begründung durch die Kommune erforderlich machen. Diese sind Beanstandungen im Sinne des § 105 Abs. 6 GO.

Eine Stellungnahme der Kommune gegenüber der GPA NRW ist für diesen Prüfbericht nicht erforderlich.

Ergebnisse, zu denen eine Korrektur nicht notwendig, aber aus unserer Sicht sinnvoll erscheint, werden im Bericht als **Empfehlung** ausgewiesen.

## Informationen zur Prüfung Ihrer Eröffnungsbilanz

Wir haben die Prüfung in Ihrer Stadt vom 20.09. bis zum 01.10.2010 durchgeführt.

Durchführung der Prüfung

Thomas Kohl  
Miriam Görgen

Wir haben das Prüfungsergebnis mit den beteiligten Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern Ihres Hauses erörtert.

Der Entwurf des Prüfberichts wurde Ihnen übersandt.

## Ergebnisse im Einzelnen

Die Stadt Wuppertal hat zum 1. Januar 2008 die kamerale Haushaltsführung auf das Neue Kommunale Finanzmanagement (NKF) umgestellt.

Die Aufstellung der Eröffnungsbilanz durch den Kämmerer und die Bestätigung durch den Oberbürgermeister gemäß § 92 Abs. 1 GO in Verbindung mit § 95 Abs. 3 GO sind erfolgt. Die örtliche Prüfung der Eröffnungsbilanz der Stadt Wuppertal hat das örtliche Rechnungsprüfungsamt durchgeführt.

Zum Prüfungszeitpunkt lag ein Entwurf des Prüfberichtes mit Datum vom 30.06.2008 vor. Daraus geht hervor, dass das Rechnungsprüfungsamt die Erteilung eines eingeschränkten Bestätigungsvermerkes beabsichtigt.

Die Einschränkung des Bestätigungsvermerkes bezieht sich auf die Nicht-Bilanzierung der Skulpturen und graphischen Sammlung des von der Heydt Museums und der unzutreffenden Bilanzierung der liquiden Mittel. Nähere Informationen dazu erfolgen im Bericht unter den einzelnen Bilanzpositionen.

Die Feststellung der Eröffnungsbilanz durch den Rat steht noch aus.

## Bilanzkennzahlen

Im Rahmen der überörtlichen Prüfung der Eröffnungsbilanz bilden wir zunächst Bilanzkennzahlen, die zukünftig landesweit einheitlich von den Kommunalaufsichten, den Rechnungsprüfungsämtern und uns erhoben werden (NKF-Kennzahlenset NRW).

Diese Kennzahlen weisen für die Stadt Wuppertal folgende Werte aus:

<b>Kennzahlen der Eröffnungsbilanz</b>		
<b>Bezeichnung</b>	<b>Berechnung</b>	<b>Kennzahlenwert (in Prozent)</b>
Infrastrukturquote	$(\text{Infrastrukturvermögen} / \text{Bilanzsumme}) \times 100$	28,5
Eigenkapitalquote I	$(\text{Eigenkapital} / \text{Bilanzsumme}) \times 100$	18,1
Eigenkapitalquote II	$(\text{Eigenkapital} + \text{Sonderposten für Zuwendungen und Beiträge}) / \text{Bilanzsumme} \times 100$	25,6
Anlagendeckungsgrad II	$(\text{Eigenkapital} + \text{Sonderposten für Zuwendungen und Beiträge} + \text{langfristiges Fremdkapital}) / \text{Anlagevermögen} \times 100$	45,9
Kurzfristige Verbindlichkeitsquote	$(\text{kurzfristige Verbindlichkeiten} / \text{Bilanzsumme}) \times 100$	8,8

Die aufgeführten Bilanzkennzahlen geben einen ersten Überblick über die Vermögens- und Schuldenlage der Kommune.

Aussagen über die gesamtwirtschaftliche Situation der Kommune sind jedoch nur unter Berücksichtigung der örtlichen Strukturen und Gegebenheiten möglich. Hierzu ist eine tiefer gehende Analyse erforderlich, die in dem uns zur Verfügung stehenden Prüfzeitraum nicht möglich ist. Eine aussagekräftige Analyse erfordert darüber hinaus einen Zeitreihenvergleich. Erst die Einbeziehung der Folgebilanzen lässt weitergehende Tendenzen erkennen. Hieraus können Schlüsse über die Entwicklung der Vermögens- und Schuldenlage gezogen und Handlungsmöglichkeiten aufgezeigt werden.

Um jedoch im Rahmen der Prüfung der Eröffnungsbilanz zumindest erste Anhaltspunkte für die Einordnung der Stadt Wuppertal im Vergleich zu anderen Kommunen zu gewinnen, haben wir die Bilanzkennzahlen in den interkommunalen Vergleich mit den von uns geprüften kreisfreien Städten gestellt.

<b>Bilanzkennzahlen im interkommunalen Vergleich (in Prozent)</b>				
	Minimum	Maximum	Mittelwert	Stadt Wuppertal
Infrastrukturquote	18,9	51,0	31,8	28,5
Eigenkapitalquote I	7,9	43,7	28,0	18,1
Eigenkapitalquote II	25,6	64,4	48,4	25,6
Anlagendeckungsgrad II	45,9	95,0	75,8	45,9
Kurzfristige Verbindlichkeitsquote	1,4	26,4	15,0	8,8



Dieser Vergleich dient lediglich als Information. Hieraus sind Tendenzen zu erkennen, die ohne nähere Betrachtung der Strukturen und Gegebenheiten keine Rückschlüsse zulassen und Aussagen begründen.

Es ist zu berücksichtigen, dass die Stadt Wuppertal nahezu ihr gesamtes Gebäudevermögen ausgegliedert hat.

Auf Grund der vorzunehmenden Korrekturen, die sich aus den nachfolgend beschriebenen Empfehlungen und Feststellungen ergeben, werden sich die Bilanzkennzahlen der Stadt Wuppertal noch verändern.

## Prüfung einzelner Bilanzpositionen

Im Anschluss an die Erhebung der Bilanzkennzahlen haben wir die Eröffnungsbilanz zum 1. Januar 2008 einschließlich Anhang sowie den Prüfungsbericht über die örtliche Prüfung des örtlichen Rechnungsprüfungsamtes analysiert.

### Grünflächen

Den Grund und Boden ihrer Grünflächen bewertete die Stadt Wuppertal im Bereich der Parkanlagen, Sportflächen und Spielplätze mit fünf Prozent des Baulandbodenwertes in der jeweiligen Lage sowie im Bereich der Friedhöfe mit dem begünstigten Agrarlandwert, hier fünf Euro je qm.

Bei der Bewertung der Grünflächen ist der vorsichtig geschätzte Zeitwert anzusetzen. Dies ist der Wert, der unter Berücksichtigung der Verhältnisse des Einzelfalles den sinnvollsten Wert darstellt. Dabei ist das Vorsichtsprinzip zu beachten.

Landesweit haben sich bei der Bewertung von Grünflächen Werte des Leitfadens der Kreissparkasse Köln durchgesetzt. Danach können solche Flächen im städtischen Innenbereich mit 25 Prozent des durchschnittlichen Baulandbodenwertes des Umfeldes bewertet werden. Grünflächen im Außenbereich können mit dem 1,5 bis 2,5-fachen Ansatz des landwirtschaftlichen Bodenwertes berücksichtigt werden.

Die Bewertung der Bilanzposition „Grünflächen“ der Stadt Wuppertal führt daher zu einem vergleichsweise niedrigen Bilanzwert in Höhe von 133,8 Millionen Euro.

Eine niedrigere als die landesweit übliche Bewertung ist aus unserer Sicht in Einzelfällen möglich, wenn dies nachvollziehbar begründet und dokumentiert ist.

### **Feststellung**

Die Bewertung der Bilanzposition „Grünflächen“ entspricht nicht der landesweit üblichen Vorgehensweise. Dies führt zu einem vergleichsweise niedrigen Bilanzwert bei den Grünflächen. Die Stadt Wuppertal ist daher gehalten, die Bewertung zu überprüfen, ggf. zu korrigieren und hinreichend zu dokumentieren.

## **Wald, Forsten**

Die Stadt Wuppertal hat den Grund und Boden für Wald und Forsten inklusive Aufwuchs mit 0,60 Euro je qm bewertet.

Anteilig wurde für den Grund und Boden ein Wert von 0,50 Euro je qm berücksichtigt. Als Orientierung diente dabei eine Empfehlung des Ministeriums für Umwelt, Raumplanung und Landwirtschaft, welche einen Wert von 0,46 Euro je qm auswies. Seitens der Stadt Wuppertal wurde dieser Wert auf 0,50 Euro je qm aufgerundet. Zwischenzeitlich wurde seitens des Ministeriums mit Schreiben vom 11.04.2005 an den Waldbesitzerverband der Gemeinden, Gemeindeverbände und öffentlich-rechtlichen Körperschaften NRW klargestellt, dass eine solche Empfehlung nicht ausgesprochen wurde.

Die Bewertung des Aufwuchses mit 0,10 Euro je qm erfolgte aufgrund eines Hinweises der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Dr. Breidenbach und Partner GmbH und Co KG.

Gemäß Prüfbericht der örtlichen Prüfung wurde der Aufwuchs im Bereich Wald und Forsten zusätzlich mit 2,6 Millionen Euro auf Basis des vorhandenen Forsteinrichtungswerkes bilanziert.

Zur Bewertung des Aufwuchses hat der Gesetzgeber mit § 34 Absatz 2 GemHVO eine Vereinfachung zugelassen. Demnach ist eine Bewertung des Waldbestandes nach dem pauschalierten Festwertverfahren in An-

lehnung an die Waldbewertungsrichtlinien auf Grundlage des Forsteinrichtungswerkes möglich. Diese Vorgehensweise wurde durch die Stadt Wuppertal vorgenommen. Jedoch wurde der Aufwuchs zusätzlich gemäß den Vorgaben der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mit 0,10 Euro je qm bilanziert. Eine Doppelberücksichtigung eines Sachverhaltes ist unzulässig. Maßgeblich ist die Bewertung auf Grundlage des Forsteinrichtungswerkes.

Für die Bewertung des Grund und Bodens von forstwirtschaftlichen Flächen ist grundsätzlich der Grundstücksmarktbericht heranzuziehen. Dieser weist für die Stadt Wuppertal eine Spanne von 1,00 Euro bis 2,70 Euro inklusive Aufwuchs aus. Die Werte nur für den Grund und Boden ohne Aufwuchs sind bei dem zuständigen Gutachterausschuss zu erfragen. Der Ansatz für den Grund und Boden zu entsprechend zu korrigieren.

### **Feststellung**

Die Stadt Wuppertal hat den Ansatz des Waldbestandes auf Grundlage des Forsteinrichtungswerkes und des Grundstücksmarktberichtes 2008 zu korrigieren.

## **Sonstige unbebaute Grundstücke**

### **Erbbaurechtsgrundstücke**

Die Stadt Wuppertal hat als Erbbaurechtsgeber Erbbaugrundstücke im Wert von insgesamt 9,9 Millionen Euro bilanziert.

Die Bewertung erfolgte ausgehend vom vollen Bodenwert. Wertminderungen aufgrund der vergebenen Erbbaurechte erfolgten auf Basis von pauschalen Risikoabschlägen.

Fragestellungen, inwieweit Wertminderungen aufgrund von fehlenden oder unzureichenden Wertsicherungsklauseln zu einer Wertminderung des mit Erbbaurechten belasteten Grundstückes führen, blieben bei der Bewertung unberücksichtigt.

Grundsätzlich ist bei Erbbaurechtsgrundstücken zunächst vom vollen unbelasteten Bodenwert auszugehen. Er ist zu mindern, wenn der vereinbarte Erbbauzins unterhalb der marktüblichen Verzinsung liegt. Der Grund hierfür kann sich auch aus einer fehlenden oder unzureichenden Wertsicherungsklausel ergeben. Die Wertminderung beim Grundstück muss sich im Zeitwert des Erbbaurechtsgrundstückes widerspiegeln.

Die Wertermittlung von Erbbaurechtsgrundstücken sollte daher anhand der Wertermittlungsverordnung (WertV) sowie der Wertermittlungsrichtlinien (WertR) 2006 erfolgen. Die Wertminderungen sind bei der Zeitwertermittlung entsprechend der Restlaufzeit des Erbbaurechtes zu berücksichtigen, d.h. die Wertminderungen sind vom vollen Bodenwert abzusetzen.

### Feststellung

Die pauschalen Wertminderungen des Bodenwertes für Erbbau-rechtsgrundstücke entsprechen nicht den Regelungen der WertV und WertR und bedürfen einer Überarbeitung.

## Infrastrukturvermögen

### Grund und Boden

Die Stadt Wuppertal bewertete den Grund und Boden des Infrastrukturvermögens im planungsrechtlichen Innenbereich überwiegend mit zehn Prozent des gebietstypischen Wertes für das Stadtgebiet aus dem Jahre 2007. Dieser betrug 25,00 Euro pro Quadratmeter. Für bestimmte Straßen, die zum Beispiel durch ein Waldgebiet oder eine Parkanlage verlaufen, wurden Einzelbewertungen vorgenommen. Die Wertansätze reichen hier von 0,50 Euro bis zu 140 Euro pro Quadratmeter.

Gemäß § 55 Absatz 2 Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO) ist jedoch für die Bewertung der nach § 13 Absatz 1 der Verordnung über die Gutachterausschüsse für Grundstückswerte abgeleitete gebietstypische Wert für das Gemeindegebiet für baureifes Land für freistehende Ein- und Zweifamilienhäuser des individuellen Wohnungsbaus in mittlerer Lage zum Bilanzstichtag zugrunde zu legen.

Nach überschlägiger Berechnung ergibt sich demnach eine Abweichung in Höhe von rund 2,2 Mio. Euro.

### **Feststellung**

Die Bewertung des Grund und Bodens des Infrastrukturvermögens verstößt gegen die Bewertungsgrundlage gemäß § 55 Absatz 2 GemHVO.

## **Straßennetz mit Wegen, Plätzen und Verkehrslenkungsanlagen**

Gemäß § 54 Absatz 1 GemHVO ist die Ermittlung der Wertansätze der Straßen für die Eröffnungsbilanz auf der Grundlage von vorsichtig geschätzten Zeitwerten durch geeignete Verfahren vorzunehmen.

### **Inventur des Straßenvermögens**

Die Stadt Wuppertal hat für die Erfassung ihres Straßenvermögens eine Stichprobeninventur durchgeführt. Es wurde hierfür ein Stichprobenumfang in Höhe von drei Prozent der Vermögensmasse zugrunde gelegt. Studentische Hilfskräfte haben dann den ermittelten Stichprobenumfang begutachtet und aus den Ergebnissen einen Mittelwert für sämtliche Straßen der gleichen Art gebildet.

Beispielhaft sei hier die Stichprobe „Hauptverkehrsstraße“ genannt, bei welcher sechs Straßen begutachtet wurden und dann diese Zustandserfassung auf die restlichen 194 Hauptverkehrsstraßen angewendet wurde. Dies hat zur Folge, dass alle Hauptverkehrsstraßen eine Restnutzungsdauer von 20 Jahren aufweisen.

Gemäß § 53 Absatz 2 in Verbindung mit § 28 Absatz 1 GemHVO ist vor der Aufstellung der Eröffnungsbilanz, für die Erfassung sämtlicher Vermögensgegenstände, eine vollständige Inventur durchzuführen. Dabei sind die Grundsätze ordnungsgemäßer Inventur zu beachten. Insbesondere die Grundsätze der Vollständigkeit und der Einzelerfassung fallen dabei maßgeblich ins Gewicht.

Dabei darf gemäß § 29 Absatz 2 GemHVO die Aufstellung des Inventars mit Hilfe von mathematisch-statistischen Methoden aufgrund von Stichproben durchgeführt werden. Die Zulässigkeit der Stichprobeninventur ist an folgende Anforderungen geknüpft:

- anerkanntes mathematisch-statistisches Verfahren
- Einhaltung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung
- Aussagewert muss einer Vollinventur gleichkommen.

Zu 1.: Gemäß analoger Anwendung des § 241 Absatz 1 HGB müssen mathematisch-statistische Verfahren „wahrscheinlichkeitstheoretisch abgesichert“ sein. Das bedeutet, dass bei der Vorgabe einer bestimmten Qualität, der zur Einhaltung erforderliche Stichprobenumfang errechenbar sein muss. Des Weiteren muss das Verfahren auf einer Zufallsauswahl basieren und es darf keine Tendenzen zur Über- bzw. Unterschätzung des Gesamtwertes aufweisen.

Zu 2.: Der Grundsatz der Vollständigkeit muss eingehalten werden. D.h. dass alle aufnahmepflichtigen Positionen in der Grundgesamtheit enthalten sein müssen, um in die Auswahl als Stichprobe zu gelangen. Zu dem muss der Grundsatz der Richtigkeit eingehalten werden. Dieser sagt aus, dass alle Vermögensgegenstände nach ihrer sachlichen Abgrenzung zusammenzufassen sind.

Zu 3.: Dies hat zur Folge, dass der Aussagewert nur dann einer Vollinventur gleichkommt, wenn der gewählte Stichprobenumfang ein dem der Vollinventur entsprechendes Bild der Vermögenslage darstellt. Grundsätzlich ist eine Errechnung der Stichprobe anhand von parameterabhängigen Funktionen möglich, in der Literatur zur Gemeindehaushaltsverordnung wird jedoch vereinfachend auf einen Wert von fünf Prozent der Grundgesamtheit abgestellt (Vgl. 3. Auflage Handreichung zur Gemeindehaushaltsverordnung, S. 531).

Die Stadt Wuppertal wählte nur einen Stichprobenumfang in Höhe von drei Prozent, so dass daraus resultierend schon kein vollständiges Bild der Vermögens- bzw. Schuldenlage dargestellt werden kann. Des Weiteren ist zu bemerken, dass die Ermittlung einer Restnutzungsdauer einer Straße nicht maßgeblich von der Straßenart abhängig ist. Einen großen Teil zur Einschätzung der noch vorhandenen Nutzungsdauer eines Vermögensgegenstandes machen auch das Baujahr und entsprechend vorgenommene Instandhaltungsmaßnahmen aus. Aus diesem Grund ist es nicht möglich, von einer stichprobenhaften Begutachtung der jeweiligen Straßenarten einen Rückschluss auf sämtliche Vermögensgegenstände der gleichen Art zu ziehen. Die Stichprobeninventur, wie sie von der Stadt Wuppertal durchgeführt wurde, ist unserer Ansicht nach kein geeignetes Inventurverfahren zur Erfassung des Straßenvermögens.

### **Feststellung**

Die Stadt Wuppertal hat gemäß § 53 Absatz 2 in Verbindung mit § 28 Absatz 1 GemHVO eine Inventur durchzuführen, die ein vollständiges Bild der Vermögens- und Schuldenlage der Stadt bezüglich des Straßenvermögens darstellt. Die durchgeführte Stichprobeninventur stellt dafür kein geeignetes Verfahren dar.

Die Stadt Wuppertal teilte während der Prüfung mit, dass sie zurzeit damit beschäftigt sei, ein Straßenkataster zu erstellen. Dabei werde jede Straße einzeln begutachtet.

Der Bilanzansatz ist nach Erstellung des Straßenkatasters zu überprüfen und gegebenenfalls anzupassen.

### **Ermittlung der Normalherstellungskosten**

Die Ermittlung der Normalherstellungskosten erfolgte durch die Stadt Wuppertal anhand mehrerer Submissionsergebnisse aus den vorangegangenen Jahren.

Die Planungs- und Ingenieurleistungen fanden bei der Ermittlung der Normalherstellungskosten aus den städtischen Ausschreibungen keine Berücksichtigung. Sie beeinflussen jedoch den Gesamtwert des Straßenvermögens maßgeblich. Aufgrund der Nichtberücksichtigung sind die Normalherstellungskosten für Fahrbahnflächen zu niedrig angesetzt. Dies führt dazu, dass die Straßen der Stadt Wuppertal zu niedrig bewertet wurden.

### **Feststellung**

Die zugrunde gelegten Normalherstellungskosten entsprechen nicht den Vorgaben des § 54 Absatz 1 GemHVO. Sie sind unter der Berücksichtigung von Planungs- und Ingenieurleistungen neu zu ermitteln.

## Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler

Die Stadt Wuppertal hat keine Bilanzierung der Skulpturen und der graphischen Sammlung des von der Heydt Museums vorgenommen. Aus diesem Grund wurde der Bestätigungsvermerk der örtlichen Rechnungsprüfung eingeschränkt.

Gemäß § 33 Absatz 1 GemHVO ist ein Vermögensgegenstand in die Bilanz aufzunehmen, wenn die Gemeinde das wirtschaftliche Eigentum daran inne hat und dieser selbstständig verwertbar ist. Dabei ist nicht von Bedeutung ob für diese Vermögensgegenstände ein eigener Markt besteht, sondern entscheidend ist, dass ein Vermögensgegenstand „von seiner Natur her“ übertragbar ist.

Die Stadt Wuppertal ist wirtschaftlicher Eigentümer der Kunstgegenstände des von der Heydt Museums. Die Kunstgegenstände sind zudem selbstständig verwertbar, so dass eine Bewertung und Bilanzierung vorzunehmen ist.

### Feststellung

Gemäß § 33 Absatz 1 GemHVO sind die Skulpturen und die graphische Sammlung des von der Heydt Museums der Stadt Wuppertal zu bewerten und in der Bilanz als Vermögensgegenstände anzusetzen.

Die Stadt Wuppertal teilte während der Prüfung mit, dass eine Bewertung nun vorgenommen wurde und dementsprechend die Bilanzposition korrigiert wird.

## Finanzanlagen

### Bilanzierung eines verbundenen Unternehmens zum Kaufpreis

Die Stadt Wuppertal hat ihre Anteile an der Gemeinnützigen Wohnungsgesellschaft mbH Wuppertal (GWG) in Höhe von 94,94 Prozent anhand eines hochgerechneten Kaufpreises aus dem Jahre 2005 bewertet. Im Jahr 2005 hat die GWG von den Arbeitgeberverbänden Anteile zu



einem Kurswert von 307 Prozent übernommen. Daraus ermittelte sich ein Bilanzansatz von rund 23,5 Mio. Euro.

Vergleichenderweise wurde durch die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Dr. Breidenbach und Partner GmbH & Co. KG ein Ertragswertverfahren durchgeführt. Dabei beläuft sich der Ertragswert auf rund 28,5 Mio. Euro. Er wurde jedoch nicht in Ansatz gebracht, weil laut Wirtschaftsprüfer die festgelegten Ertragssteigerungen erst einmal erzielt werden müssten und dies unsicher sei.

Gemäß § 55 Absatz 6 GemHVO sind Beteiligungen an Unternehmen, die nach § 116 Absatz 3 GO in den Gesamtabchluss einbezogen werden müssen, anhand des Ertragswert- oder Substanzwertverfahrens zu bewerten. Unternehmen sind in den Gesamtabchluss einzubeziehen, wenn die Kommune einen beherrschenden Einfluss auf das Unternehmen ausüben kann. Gemäß §§ 18 Absatz 1 Satz 3, 17 Absatz 2, 16 Absatz 1 AktG kann bei einem Anteilsverhältnis von über 50 Prozent – widerlegbar – ein beherrschender Einfluss vermutet werden.

Die Stadt Wuppertal hält an der GWG Wuppertal 94,94 Prozent der Anteile. Es wird somit ein beherrschender Einfluss vermutet, woraus eine Vollkonsolidierung des Unternehmens im Gesamtabchluss zu erfolgen hat. Aus diesem Grund ist die o.g. Beteiligung je nach öffentlicher Zwecksetzung anhand der Ertragswertverfahrens oder des Substanzwertverfahrens zu bewerten.

### **Feststellung**

Die Stadt Wuppertal hat die Bewertung ihrer Beteiligung an der Gemeinnützigen Wohnungsbaugesellschaft mbH Wuppertal gemäß den Bestimmungen des § 55 Absatz 6 GemHVO vorzunehmen.

### **Vorläufige Bilanzierungen**

Die Stadt Wuppertal hat nachfolgende Beteiligungen und eigenbetriebsähnliche Einrichtungen zulässigerweise mit der Eigenkapitalspiegelbildmethode bewertet.

- Delphin Vermögensverwaltungs GmbH & Co. KG
- Wuppertaler Marketing GmbH

- Wuppertaler Kriseninterventionsdienst gGmbH
- Abfallwirtschaftsgesellschaft mbH
- KDN Dachverband
- Zweckverband Bergische Volkshochschule
- Eigenbetrieb Straßenreinigung Wuppertal
- Gebäudemanagement Wuppertal
- Kinder- und Jugendwohngruppen
- Alten- und Altenpfliegewohnheime

Sie bezog den Wertansatz der o.g. Unternehmen jedoch auf die Jahresabschlüsse der Jahre 2005 und 2006. Die Beteiligungen, Eigenbetriebe und eigenbetriebsähnlichen Einrichtungen sind jedoch mit den Werten der Jahresabschlüsse zum 31.12.2007 auszuweisen.

### **Feststellung**

Die Stadt Wuppertal hat noch keine abschließende Bewertung der o.g. Unternehmen im Sinne des § 55 Absatz 6 GemHVO vorgenommen.

Eine Korrektur wurde durch die Stadt Wuppertal bereits während der Prüfung vorgenommen.

### **Bilanzierung zu Erinnerungswerten**

Anteile an Zweckverbänden gehören zu den öffentlich-rechtlichen Organisationen und sind je nach Einfluss der Kommune wie ein „verbundenes Unternehmen“ oder eine „Beteiligung“ zu bilanzieren.

Die Zweckverbände

- Neandertal,
- Erholungsgebiet Ittertal,
- Naturpark Bergisches Land,

- Verkehrsbund Rhein-Ruhr,

wurden von der Stadt Wuppertal mit einem Erinnerungswert bilanziert. Für diese Zweckverbände lagen der Stadt zum Bilanzstichtag noch keine begründenden Unterlagen vor, um eine Bewertung nach § 55 Absatz 6 GemHVO vorzunehmen.

Gemäß § 55 Absatz 6 GemHVO ist eine Bewertung der Zweckverbände entsprechend ihrer Aufgabenstellung und ihres Charakters nach dem Ertragswertverfahren oder nach dem Substanzwertverfahren vorzunehmen. Sofern der Zweckverband aufgrund einer untergeordneten Bedeutung im Sinne des § 116 Abs. 3 GO nicht in den Gesamtabchluss einzu beziehen ist, kann gemäß § 55 Abs. 6 GemHVO eine Bewertung auch nach der Eigenkapitalspiegelbildmethode vorgenommen werden. Ein negatives Eigenkapital des Zweckverbandes ist dann mit einem Euro Erinnerungswert in der Bilanz auszuweisen. Im Sinne einer einheitlichen Bewertung sollte jedoch das Substanz- oder Ertragswertverfahren einheitlich bei allen Zweckverbandsgemeinden zur Anwendung kommen soweit für einen Anteilseigner eine Verpflichtung zur Konsolidierung des Zweckverbandes besteht.

### **Feststellung**

Die Stadt Wuppertal hat noch keine abschließende Bewertung der Beteiligung an den o.g. Zweckverbänden im Sinne des § 55 Absatz 6 GemHVO vorgenommen.

Die Stadt Wuppertal teilte bereits während der Prüfung mit, dass eine Korrektur dieser Position vorgenommen wird.

### **Bilanzierung zum Stammkapital**

Die Stadt Wuppertal hat für ihre Beteiligung an der Lokalfunk Wuppertal GmbH & Co. KG das von ihr eingebrachte Stammkapital bilanziert.

Diese Bewertungsmethode kommt nicht in Betracht. Nach § 55 Absatz 6 Satz 3 GemHVO sind Beteiligungen, die nach § 116 Absatz 3 GO in den Gesamtabchluss der Gemeinde einzubeziehen sind, nach dem Ertrags- oder Substanzwertverfahren zu bewerten. Beteiligungen von unterge-

ordneter Bedeutung müssen nicht in den Gesamtabchluss einbezogen werden. Für diese Beteiligungen kann vereinfachend die Eigenkapitalspiegelbildmethode angewendet werden.

In Abhängigkeit von der Notwendigkeit zur Konsolidierung der Beteiligung im Gesamtabchluss der Stadt Wuppertal ist entweder der Ansatz des anteiligen Eigenkapitals oder eine Bewertung nach dem Substanz- bzw. Ertragswertverfahren vorzunehmen.

### **Feststellung**

Die Stadt Wuppertal hat die Bewertung ihrer Beteiligung an der Lokalfunk Wuppertal GmbH & Co. KG gemäß den Vorgaben des § 55 Absatz 6 GemHVO vorzunehmen.

### **Bilanzierung einer mittelbaren Beteiligung an der APH Service GmbH**

Die Stadt Wuppertal hat für den Ansatz der mittelbaren Beteiligung an der APH Service GmbH das Stammkapital bilanziert. Anteilseigner der APH Service GmbH ist zu 100 Prozent das Sondervermögen Alten- und Altenpflegeheime Wuppertal. Die Stadt ist somit nur über das Sondervermögen an der APH Service GmbH beteiligt. Da das Sondervermögen Alten- und Altenpflegeheime Wuppertal bereits durch die Stadt Wuppertal bilanziert wurde, entfällt eine zusätzliche Bilanzierung der darunter liegenden Beteiligungen.

### **Feststellung**

Aufgrund des bereits bewerteten und bilanzierten Sondervermögens Alten- und Altenpflegeheime Wuppertal ist keine zusätzliche Bilanzierung der mittelbaren Beteiligung an der APH Service GmbH vorzunehmen.

## Liquide Mittel

Die Stadt Wuppertal hat in ihrer Bilanz einen negativen Betrag in Höhe von rund 575.000 Euro ausgewiesen.

Gemäß § 41 Absatz 3 Nummer 2.4 GemHVO i.V.m. der Kommentierung zur Gemeindehaushaltsverordnung der GPA NRW gehören zu den liquiden Mittel Bar- und Buchgeldguthaben. Es sind hier somit nur positive Beträge auszuweisen.

Im Fall der Stadt Wuppertal besteht kein Guthaben. Aus diesem Grund wäre dieser Bestand bei den „Krediten zur Liquiditätssicherung“ auszuweisen.

Die Vorgehensweise der Stadt Wuppertal führte im Prüfbericht der örtlichen Rechnungsprüfung zu einer Einschränkung des Bestätigungsvermerks.

### Feststellung

Die Ausweisung eines negativen Betrages bei den liquiden Mittel widerspricht den Vorgaben des § 41 Absatz 3 Nummer 2.4 GemHVO.

Die Verwaltung sagte bereits während der Prüfung zu, diese Korrektur vorzunehmen.

## Aktive Rechnungsabgrenzung

Gemäß § 43 Absatz 2 Satz 2 GemHVO sind für geleistete Zuwendungen, die mit einer mehrjährigen, einklagbaren Gegenleistungsverpflichtung verbunden sind, aktive Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden.

Hierunter fallen unter anderem auch Zuwendungen für den Bau von Kindertageseinrichtungen nach dem Gesetz über Kindertageseinrichtungen für Kinder (GTK). Auskunftsgemäß wurden von der Stadt Wuppertal als Träger der öffentlichen Jugendhilfe Investitionskostenzuschüsse für den Bau von Kindertageseinrichtungen nach dem GTK gegenüber Dritten gewährt.

Die Zuwendungsbescheide enthalten in der Regel sowohl die Zweckbindung als auch die Zweckbindungsfrist, die Konkretisierung der Gegenleistungsverpflichtung ergibt sich zudem aus den Bestimmungen des GTK. Somit sind die Voraussetzungen zur Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens erfüllt.

Ein bilanzieller Ausweis der geleisteten Zuwendungen im Bereich der Investitionskostenzuschüsse nach dem GTK wurde seitens der Stadt Wuppertal nicht vorgenommen. Die Kommune sollte eine Überprüfung der geleisteten Zuwendungen vornehmen und vor dem Hintergrund des Vollständigkeitsgebotes (§ 32 Absatz 1 GemHVO) einen entsprechenden aktiven Rechnungsabgrenzungsposten gemäß § 43 Absatz 2 Satz 2 GemHVO ausweisen.

Analog zur Bilanzierung auf der Aktivseite sind gemäß § 42 Absatz 3 GemHVO die erhaltenen Landesmittel im Rahmen der gesetzlichen Investitionskostenförderung nach dem GTK als passive Rechnungsabgrenzungsposten auszuweisen.

### **Feststellung**

Unter Beachtung der allgemeinen Bewertungsgrundsätze – hier dem Vollständigkeitsgebot - gemäß § 32 Absatz 1 GemHVO in Verbindung mit § 43 Absatz 2 Satz 2 GemHVO sind geleistete Zuwendungen im Bereich der Investitionskostenzuschüsse nach dem GTK als Rechnungsabgrenzungsposten zu aktivieren.

Die erhaltenen Landesmittel in Bezug auf die Investitionskostenförderung nach dem GTK sind gemäß § 42 Absatz 3 GemHVO als passive Rechnungsabgrenzungsposten zu bilanzieren.

## **Eigenkapital**

### **Ermittlung der Ausgleichsrücklage**

Nach § 75 Absatz 3 GO kann die Ausgleichsrücklage in der Eröffnungsbilanz bis zur Höhe eines Drittels des Eigenkapitals gebildet werden, höchstens jedoch bis zur Höhe eines Drittels der jährlichen Steuereinnahmen und allgemeinen Zuweisungen; bemessen nach dem Durchschnitt der Ist-Ergebnisse der drei dem Eröffnungstichtag vorangegangenen Haushaltsjahre.

Es fließen nur allgemeine Zuweisungen in die Berechnung ein; keine zweckgebundenen Zuweisungen. Die allgemeinen Zuweisungen finden sich im Gemeindefinanzierungsgesetz (GFG) der jeweiligen Jahre.

Die Stadt Wuppertal hat die Feuerschutzpauschale in die Berechnung einbezogen. Wegen ihres Wesens und der Herkunft der Mittel gehört die Feuerschutzpauschale nicht zu den allgemeinen Zuweisungen.

### Feststellung

Die Stadt Wuppertal hat die Ermittlung der Ausgleichrücklage entsprechend der Vorgaben des § 75 Absatz 3 GO vorzunehmen.

Die Stadt Wuppertal hat die Berechnung während des Prüfungszeitraumes aktualisiert. Die Ausgleichsrücklage verringert sich um rund 158.000 Euro.

## Sonderposten für Zuwendungen und Beiträge

Nach § 43 Absatz 5 Satz 2 GemHVO sind die Sonderposten entsprechend der Abnutzung des bezuschussten Vermögensgegenstandes aufzulösen. Der Gesetzgeber knüpft damit die Fortschreibung des Sonderpostens an die Wertentwicklung des Vermögensgegenstandes. Dadurch bleibt das prozentuale Verhältnis von Vermögensgegenstand und Sonderposten in der Bilanz bis zur vollständigen Abschreibung beziehungsweise Auflösung unverändert.

Für die Eröffnungsbilanz bedeutet dieses, dass der prozentuale Zuwendungs- oder Beitragsanteil zum Zeitpunkt der Anschaffung beziehungsweise Herstellung des Vermögensgegenstandes zu ermitteln und auf den Zeitwert des Vermögensgegenstandes zum Eröffnungsbilanzstichtag anzuwenden ist.

Es findet folgendes Berechnungsschema Anwendung:

Berechnungsschema für Sonderposten in der Eröffnungsbilanz				
Vorsichtig geschätzter Zeitwert des geförderten Vermögensgegenstandes	X	Ermittelter Zuwendungs-/Beitragsanteil (in Prozent)	=	Höhe des Sonderpostens

### **Sonderposten für das Straßenvermögen**

Die Sonderposten für Straßen der Stadt Wuppertal wurden ermittelt, indem aus den Jahren 1967 bis 2006 die tatsächlich erhaltenen Zweckzuwendungen, Beiträge nach BauGB sowie nach KAG den Investitionen dieser Jahre gegenübergestellt wurden. Im Ergebnis wurde so eine Förderquote von rund zwölf Prozent für die Beitragszuwendungen und eine Quote von rund 33 Prozent für die Zweckzuwendungen gebildet. Es wurde eine Quote von rund 45 Prozent auf die Zeitwerte aller Straßen angewendet.

Nach § 56 Absatz 5 GemHVO können für gleichartige oder sachlich durch eine Fördermaßnahme verbundene Vermögensgegenstände Vom-Hundert-Anteile der erhaltenen Zuwendungen und Beiträge an den Anschaffungs- und Herstellungskosten des geförderten Vermögensgegenstandes mit Hilfe von mathematisch-statistischen Methoden oder aufgrund von Stichproben ermittelt werden.

Eine Gleichartigkeit aller Straßen für eine einheitliche Förderquote aus allen Fördermitteln ist jedoch nicht gegeben. Beiträge nach KAG bzw. BauGB werden nur für die tatsächlich mit diesen Mitteln gebauten Straßen erhoben. Folglich können sie auch nur für diese Straßen zu Sonderposten führen. Die Einbeziehung dieser Einnahmen in eine Gesamtquote, die auf alle Straßen angewendet wird, ist nicht durch § 56 Abs. 5 GemHVO gedeckt.

Daher ist zunächst eine Trennung zwischen beitragsfinanzierten Straßen und nicht beitragsfinanzierten Straßen vorzunehmen. Für die Straßen mit Beiträgen nach BauGB und für die Straßen mit KAG-Beiträgen sind separate Förderquoten zu ermitteln, die dann auch nur auf diese Straßen angewendet werden können.

Für die mit Zweckzuwendungen geförderten Straßen ist eine separate Quote zu ermitteln, die wiederum auch nur auf diese Straßen angewendet werden darf.

Wir empfehlen für die Ermittlung der Förderquoten Stichproben auszuwählen die in Ihrem Umfang ausreichend und in ihrem Ergebnis schlüssig sind. Als Richtwert für den Stichprobenumfang können rund zehn Prozent der Vermögensmasse als ausreichend angesehen werden.



### **Feststellung**

Das von der Stadt Wuppertal angewandte Verfahren zur Bildung von Sonderposten für Straßen ist nicht durch § 56 Abs. 5 GemHVO gedeckt. Die Bewertung und Bilanzierung bedarf insoweit einer Korrektur.

### **Sonderposten für die Abwasserbeseitigung**

Zur Bildung der Sonderposten hat die Stadt Wuppertal die im Rahmen der Gebührenkalkulation ermittelten Werte übernommen. Die Auflösung der Sonderposten wird nach einem pauschalen Verfahren vorgenommen.

Die Vereinfachungsregel des § 56 Absatz 4 GemHVO bezieht sich ausschließlich auf Vermögensgegenstände und ist auf der Passivseite der Bilanz und somit für die Sonderposten nicht anwendbar.

Die bestehenden Wertansätze der Sonderposten können daher nur dann aus den Grunddaten der Gebührenkalkulation übernommen werden, wenn bereits in der Vergangenheit die jährliche Auflösung der Sonderposten anhand der Nutzungsdauern der entsprechenden Vermögensgegenstände erfolgt ist. Dies ist hier nicht der Fall.

### **Feststellung**

Die Übernahme der Werte für die Sonderposten aus der Gebührenkalkulation gemäß § 56 Absatz 4 GemHVO ist nicht zulässig.

### **Pauschale Zuweisungen**

Für investive Zuwendungen zur Anschaffung und Herstellung von Vermögensgegenständen sind in der Bilanz gemäß § 43 Absatz 5 GemHVO entsprechende Sonderposten zu bilden. Hierunter fallen auch die allgemeine Investitionspauschale, die Feuerschutzpauschale sowie die investiv eingesetzten Teilbeträge der Schul- und Sportpauschale. Der Hauptzweck der genannten Zuwendungen besteht in der Mitfinanzierung der Anschaffung und Herstellung von Vermögensgegenständen. Damit liegt eine Zweckbindung im Sinne des § 43 Absatz 5 GemHVO vor. Un-erheblich ist, dass sich die Zweckbindung nicht auf bestimmte Vermögensgegenstände bezieht.

Die Stadt Wuppertal hat in der Eröffnungsbilanz bisher keine Sonderposten für die erhaltene Investitionspauschale gebildet.

### **Feststellung**

Die Nicht-Bilanzierung der erhaltenen Zuwendungen widerspricht dem Vollständigkeitsgebot nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung gemäß § 32 Absatz 1 in Verbindung mit § 43 Absatz 5 GemHVO.

## **Sonstige Sonderposten**

### **Sonderposten für Ausgleichs- und Ersatzmaßnahmen**

Die Stadt Wuppertal hat für das Projekt Nevigeser Str. im Jahre 2005 Zahlungen Dritter erhalten, um Ausgleichs- und Ersatzflächen dafür zu schaffen. Die Mittel wurden durch die Stadt umgehend investiv verwendet, indem die so genannte „Iduna-Fläche“ angekauft wurde. Diese befindet sich auch zurzeit noch im städtischen Eigentum und wird als Grünfläche genutzt.

Gemäß § 43 Absatz 5 GemHVO sind erhaltene Zuwendungen, die im Rahmen einer Zweckbindung gezahlt wurden, als Sonderposten in der Bilanz anzusetzen.

Aus diesem Grund ist für die geschaffene Ausgleichsfläche ein Sonderposten in entsprechender Höhe durch die Stadt Wuppertal zu bilden.

### **Feststellung**

Die Stadt Wuppertal hat für die Ausgleichsfläche „Iduna“ einen Sonderposten gemäß § 43 Absatz 5 GemHVO zu bilanzieren.

## Rückstellungen für Deponien und Altlasten

### Deponien

Die Stadt Wuppertal hat für die Rekultivierung und Nachsorge der beiden Deponien Lüntenbeck und Kemna eine Rückstellung in Höhe von rund 1,5 Millionen Euro passiviert. Der Wert der Rückstellung ergab sich aus der Übernahme des Bestandes der kameralen Sonderrücklage für die Abfallwirtschaft zum 31.12.2007.

Gemäß § 56 Absatz 4 GemHVO können die zum Zwecke der Gebührenkalkulation ermittelten Wertansätze für Vermögensgegenstände übernommen werden. Diese Vereinfachungsregelung eröffnet somit die Möglichkeit, auf eine Bewertung der zu aktivierenden Vermögensgegenstände für die Eröffnungsbilanz zu verzichten, sofern für diese Vermögensgegenstände Wertansätze in der Gebührenkalkulation geführt werden. Eine Übernahme von Werten aus der Gebührenkalkulation für zu passivierende Verpflichtungen wird durch diese Regelung jedoch nicht eröffnet.

Entsprechend § 36 Absatz 2 GemHVO sind für die Rekultivierung und Nachsorge von Deponien Rückstellungen in Höhe der zu erwartenden Gesamtkosten zum Zeitpunkt der Rekultivierungs- und Nachsorgemaßnahme anzusetzen.

Zu berücksichtigen ist hierbei, dass zum Bilanzstichtag beide oben genannten Deponien bereits vollständig verfüllt waren und bereits Rekultivierungsmaßnahmen durchgeführt worden sind. Ausgehend von den Gesamtkosten sind diese bei der Höhe der zu bildenden Rückstellung in Abzug zu bringen.

Die Passivierung des Bestandes der kameralen Sonderrücklage für Abfallwirtschaft als Rückstellung ist gemäß § 36 Absatz 2 GemHVO nicht zulässig.

### Feststellung

Die Bewertung der Rückstellung für die Rekultivierung und Nachsorge der Deponien Lüntenbeck und Kemna verstößt gegen die Regelung des § 36 Absatz 2 GemHVO.

## Altlasten

Die Stadt Wuppertal hat Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten in Höhe von rund 1,5 Millionen Euro gebildet.

Entsprechend § 36 Absatz 2 GemHVO sind für die Sanierung von Altlasten Rückstellungen in Höhe der zu erwartenden Gesamtkosten anzusetzen. Voraussetzung für die Rückstellungsbildung ist, dass eine Verpflichtung zur Sanierung seitens der Stadt Wuppertal besteht.

Aus den uns vorgelegten Dokumentationsunterlagen geht hervor, dass die Rückstellungen auf Basis der zu erwarteten Gesamtkosten ermittelt worden sind. Unberücksichtigt blieben allerdings bei der Festsetzung der Höhe die Kostenbeteiligungen Dritter, die auskunftsgemäß bereits zum Zeitpunkt der Eröffnungsbilanz fest standen. Für diese Teilbeträge können in der kommunalen Bilanz keine Rückstellungsbeträge passiviert werden.

Weiterhin kann den Unterlagen entnommen werden, dass für den Bereich der Ersatzvornahmen im Zuge von ordnungsbehördlichen Verfahren ein Betrag in Höhe 18.400 Euro zurückgestellt wurde. Hierbei handelt es sich auskunftsgemäß um einen Haushaltsplanansatz. Obgleich es sich um einen vergleichsweise geringen Betrag handelt, können Planansätze keine Grundlage für die Bildung einer Rückstellung sein, da die Verpflichtung zur Sanierung am Bilanzstichtag bereits bestehen muss.

Aufgrund der genannten Sachverhalte sollte die Stadt Wuppertal eine Überprüfung und Anpassung der Rückstellungen für die Sanierung von Altlasten vornehmen.

### Feststellung

Die vorgenommene Bewertung der Rückstellung für die Sanierung von Altlasten steht nicht im Einklang mit den gesetzlichen Vorgaben des § 36 Absatz 2 GemHVO.

## Sonstige Rückstellungen

### Rückstellung für nicht weitergeleitete Mittel an das Gebäudemanagement der Stadt Wuppertal (GmW)

Die Stadt Wuppertal hat eine Rückstellung für nicht weitergeleitete Finanzmittel an das GmW (Sondervermögen der Stadt Wuppertal) in Höhe von 7,1 Millionen Euro bilanziert.

Aus dem uns im Rahmen der Prüfung vorgelegten Vermerk vom 18.02.2010 handelt es sich hierbei um einen Finanzmittelsaldo aus Investitionstätigkeit zum Stichtag 31.12.2008. Aufgrund technischer Probleme wurde dieser Betrag mangels Alternativen über die Ergebnisrechnung abgewickelt. Dieses Problem wurde entsprechend des vorliegenden Vermerkes im Jahr 2008 durch die Auflösung einer zur Eröffnungsbilanz eingebuchten Rückstellung in gleicher Höhe ergebnisneutral ausgeglichen.

Generell sind Verpflichtungsrückstellungen zu bilden, soweit die Voraussetzungen des § 36 Absatz 4 GemHVO vorliegen. Danach müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- Die Verpflichtung ist dem Grunde oder der Höhe nach ungewiss.
- Die Entstehung der zukünftigen Verbindlichkeit ist wahrscheinlich und die Inanspruchnahme wird voraussichtlich erfolgen.
- Die wirtschaftliche Ursache liegt vor dem Abschlussstichtag.
- Der zu leistende Betrag ist nicht geringfügig.

Im vorliegenden Fall sind diese Voraussetzungen aufgrund des vorliegenden Vermerkes vom 18.02.2010 nicht erfüllt.

#### Feststellung

Die von der Stadt Wuppertal gebildeten sonstigen Rückstellungen für nicht weitergeleitete Finanzmittel an das GmW stehen nicht im Einklang mit den Vorgaben des § 36 Absatz 4 GemHVO.

Im Nachgang zur Prüfung vor Ort wurde uns seitens der Kommune mitgeteilt, dass es sich bei der gebildeten Rückstellung um Mittel handelt, die im Jahr 2008 an das GmW weitergeleitet wurden. Die Verpflichtun-

gen zur Weiterleitung dieser Mittel sind nach Information der Stadt bereits vor dem Eröffnungsbilanzstichtag entstanden. Entsprechend begründende Nachweise (Zahlungseingänge vor dem 01.01.2008, Nachweis über Verpflichtung zur Weiterleitung etc.) wurden im Rahmen unserer Prüfung nicht vorgelegt.

### **Drohverlustrückstellung für Derivate**

Die Stadt Wuppertal verfügt zum Bilanzstichtag über Derivate in einem Volumen von 814,0 Millionen Euro.

Fragestellungen, inwiefern aufgrund dieser Geschäfte mögliche Drohverlustrückstellungen gemäß § 36 Absatz 5 GemHVO zu bilden waren, wurde von der Kommune im Rahmen der Eröffnungsbilanzerstellung nicht geprüft.

Die Stadt Wuppertal sollte zum Bilanzstichtag überprüfen, ob für die vorhandenen Derivatgeschäfte Drohverlustrückstellungen zu bilden sind. Diese Prüfung ist entsprechend zu dokumentieren.

#### **Feststellung**

Die Stadt Wuppertal ist gehalten zu überprüfen, ob eine Rückstellung für drohende Verluste nach § 36 Absatz 5 GemHVO für die zum Bilanzstichtag vorhandenen Derivatgeschäfte zu bilden ist.

## **Passive Rechnungsabgrenzung**

### **Bilanzierung von Grabnutzungsrechten**

Nach § 42 Absatz 3 GemHVO sind als passive Rechnungsabgrenzungsposten vor dem Abschlussstichtag eingegangene Einnahmen, soweit sie einen Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen, anzusetzen.

Die Stadt Wuppertal verfügt über zwei kommunale Friedhöfe, für die in der Vergangenheit Grabnutzungsrechte vergeben worden sind. Eine Bilanzierung dieser vergebenen Rechte wurde seitens der Kommune nicht vorgenommen.

Durch die Verleihung des Nutzungsrechts an einer Grabfläche an einen Dritten entsteht für die Stadt eine Gegenleistungsverpflichtung. Dabei muss die Stadt einem Dritten eine abgegrenzte Fläche des Friedhofs über einen bestimmten, mehrjährigen Zeitraum überlassen und erhält dafür im Voraus ein Entgelt. Aus diesem Grund muss diese Gegenleistungsverpflichtung periodengerecht abgegrenzt werden. Es ist daher eine Ausweisung des bereits erhaltenen Entgelts bei den passiven Rechnungsabgrenzungsposten vorzunehmen.

### **Feststellung**

Der Verzicht auf die Bilanzierung der vergebenen Grabnutzungsrechte stellt einen Verstoß gegen das Vollständigkeitsgebot gemäß § 32 Absatz 1 in Verbindung mit § 42 Absatz 3 GemHVO dar.

### **Cross-Border-Leasing**

Die Stadt Wuppertal hat zusammen mit den Wuppertaler Stadtwerken, die mit 20 Prozent an dem Geschäft beteiligt waren, im Jahre 2002 ein sog. Cross-Border-Leasing-Geschäft über das städtische Kanalvermögen mit einem US-amerikanischen Vertragspartner geschlossen. Dabei wurde das Kanalvermögen bis zum Jahr 2101 an den amerikanischen Investor vermietet (Hauptmiete) und gleichzeitig bis zum Jahr 2031 zurück gemietet (Rückmiete) mit der Option bereits 2031 das gesamte Geschäft gegen Zahlung einer Prämie zu beenden. In diesem Zusammenhang wurde im Jahr 2002 vertragsgemäß der von dem amerikanischen Investor den deutschen Eigentümern auszahlende Barwertvorteil in Höhe von 22,3 Mio. € von der Stadt vereinnahmt.

Dieser vereinnahmte Betrag wurde in der Eröffnungsbilanz als Rechnungsabgrenzungsposten passiviert, um die entsprechenden Erträge bis zur vollständigen Abwicklung des Geschäftes sukzessiv zu generieren.

Grundsätzlich wurde diese Vorgehensweise steuerrechtlich von der Finanzverwaltung bis zum Jahre 1999 akzeptiert. Mit Ländererlass vom 22.04.1999 (III a 13 – S. 2170 – 2/97) änderte die Finanzverwaltung ihre Auffassung grundlegend, so wurden die Verträge nunmehr nicht mehr als Vermietungs- und Rückmietungsverträge, sondern als Vertrag sui generis angesehen. Dies hatte zur Folge, dass der Barwertvorteil als ein Ertrag im Jahre der Vereinnahmung zu bilanzieren war und nicht als

Rechnungsabgrenzungsposten über die Laufzeit des Rückmietvertrages darzustellen ist.

Die steuerliche Bilanzierung hat sich daraufhin auch handelsrechtlich durchgesetzt, so dass üblicherweise bei Cross-Border-Leasing-Geschäften kein Passiver Rechnungsabgrenzungsposten gebildet wird.

Unabhängig von der steuerrechtlichen Beurteilung der Bilanzierung konnte die Stadt Wuppertal im Rahmen der Prüfung nicht nachweisen, dass der vereinnahmte Barwertvorteil Erträge für die Laufzeit des Rückmietvertrages beinhaltet. Rechnungsabgrenzungsposten werden gemäß § 42 Absatz 3 GemHVO angesetzt, wenn vor dem Abschlussstichtag eingegangene Einnahmen einen Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen. Ob Einnahmen als Erträge für eine Zeit nach dem Abschlussstichtag zu werten sind, ist danach zu entscheiden, ob der wirtschaftliche Grund für die Einnahmen in der Zukunft liegt, insbesondere auch, ob und inwieweit diese Einnahme durch künftig zu erbringende Gegenleistungen wirtschaftlich verursacht sind<sup>1</sup>.

Der in 2002 ausgezahlte Barwertvorteil wurde von dem amerikanischen Investor für den Abschluss der Verträge gezahlt, eine Gegenleistung hierfür bestand seitens der Stadt lediglich in der Unterzeichnung aller Verträge bei Abschluss des Geschäftes. Weitere Leistungen waren hierfür zukünftig nicht zu erbringen. Insofern scheidet die Bildung eines Passiven Rechnungsabgrenzungsposten aus.

### **Feststellung**

Soweit seitens der Stadt Wuppertal nicht nachgewiesen werden kann, dass der in 2002 vereinnahmte Barwertvorteil in Höhe von 22,3 Mio. Euro durch zukünftig zu erbringende Leistungen wirtschaftlich verursacht wurde, verstößt die Bildung eines Passiven Rechnungsabgrenzungspostens gegen § 42 Abs. 3 GemHVO.

## **Bilanzgliederung, Ausweisfehler**

Darüber hinaus haben wir festgestellt, dass teilweise Werte nicht der korrekten Bilanzposition zugeordnet wurden. Die Gliederung der Bilanz ist gemäß § 41 Absatz 3 GemHVO vorgegeben.

<sup>1</sup> Vgl. Becksche Bilanzkommentar, 6. Auflage, Randziffer 20 zu § 250 HGB, S. 374



Folgende auffällige Positionen haben wir im Rahmen unserer Prüfung festgestellt:

- Im Bereich der bebauten Grundstücke wurden zwei Grundstücke, die nicht mit Gebäuden bebaut sind, bilanziert. Die Bewertung erfolgte anhand der tatsächlichen Nutzung. Entsprechend der Nutzung ist das Grundstück Talsperrenstr. bei der Bilanzposition „Wald und Forst“ und das Grundstück Alte Ronsdorfer Str. beim „Grund und Boden Straßenvermögen“ auszuweisen.
- Die Spielgeräte der Spielplätze wurden bei den bebauten Grundstücken ausgewiesen. Richtigerweise hat hier ein Ausweis bei den Grünflächen zu erfolgen.
- Die Stadt Wuppertal hat das Vermögen der rechtlich unselbständigen Stiftungen bei den Finanzanlagen unter der Bilanzposition „Sondervermögen“ aktiviert. Eine Ausweisung des Vermögens von rechtlich unselbständigen Stiftungen bei den Finanzanlagen ist nicht vorzunehmen. Vielmehr ist das Vermögen (z.B. Sachanlagen, Finanzanlagen oder liquide Mittel) bei den jeweiligen Bilanzposten unter der betreffenden Vermögensart anzusetzen. Die Erhaltung des Zwecks ist intern zu belegen und im Anhang zu erläutern.
- Die Stellplatzablösebeträge wurden als sonstige Sonderposten bilanziert. Da noch keine Vermögensgegenstände aktiviert wurden, wäre ein Ausweis unter den „Erhaltenen Anzahlungen“ vorzunehmen.

## Dokumentation

Während der Prüfung vor Ort haben wir uns ein Bild von der Dokumentation zur Erstellung der Eröffnungsbilanz machen können. Die Dokumentation an sich war weitgehend vollständig und nachvollziehbar. Aufgrund der dezentralen Bearbeitung werden die notwendigen Unterlagen nicht an zentraler Stelle vorgehalten. Teilweise musste auf die Unterlagen der örtlichen Prüfung zurückgegriffen werden. Wir regen daher an, insbesondere die für die Eröffnungsbilanz erforderlichen Unterlagen zentral zu hinterlegen, um einen jederzeitigen Zugriff zu ermöglichen und die Nachvollziehbarkeit der Eröffnungsbilanzwerte auch für die Zukunft zu gewährleisten.

Zudem sollte im Bereich der Instandhaltungsrückstellungen die Dokumentation dahingehend erweitert werden, dass aus den Unterlagen ersichtlich ist, dass der Instandhaltungsstau nicht bereits bei der Zustandserfassung der Straße berücksichtigt wurde.

## Schlussbemerkung

Um eine Doppelprüfung zu vermeiden, haben wir mit unserer Prüfung auf den Ergebnissen der örtlichen Prüfung aufgesetzt und uns in Form von Stichproben auf die Bilanzpositionen beschränkt, die von ihrer Bedeutung her für die Kommune wesentlich und unserer Erfahrung nach häufig fehleranfällig und problembehaftet sind.

Die Prüfung der ausgewählten Bilanzpositionen hat zu Feststellungen geführt. Die Feststellungen zeigen an, dass die betreffenden Wertansätze einer Korrektur oder einer weitergehenden Überprüfung beziehungsweise Begründung bedürfen.

Herne, den 13.01.2011

Thomas Nauber

Sandra Rettler

Abteilungsleitung

Prüfteamleitung

**GPA NRW**  
Heinrichstraße 1 · 44623 Herne  
Postfach 101879 · 44608 Herne  
Telefon (02323) 1480-0  
Fax (02323) 1480-333  
[info@gpa.nrw.de](mailto:info@gpa.nrw.de)  
[www.gpa.nrw.de](http://www.gpa.nrw.de)

*Gemeindeprüfungsanstalt  
Nordrhein-Westfalen*