

15. Gewährleistung von Jahresabschlussprüfungen und Prüfungsrechten bei Gesellschaften mit kommunaler Beteiligung

In den Gesellschaftsverträgen kommunaler Beteiligungsgesellschaften wird nicht in allen Fällen die Durchführung einer Jahresabschlussprüfung nach dem KPG gewährleistet. Gleiches gilt für die Prüfungsrechte nach dem HGrG.

Die kommunalen Körperschaften sind gehalten, künftig konsequenter auf die Umsetzung der in § 11 Abs. 1 und 3 KPG genannten Verpflichtungen zu achten.

Auch bei der Begründung von mittelbaren Beteiligungen sollte sichergestellt werden, dass die beteiligungsverwaltende Stelle rechtzeitig in den Entscheidungsprozess eingebunden wird und ihre Hinweise auf Einhaltung kommunalrechtlicher Vorschriften die gebotene Beachtung finden.

15.1 Einleitung

Die öffentliche Aufgabenerfüllung unterliegt einer Kontrolle bzw. Überwachung im Hinblick auf Ordnungsmäßigkeit, Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit. Dementsprechend gibt es auch besondere Auskunfts-, Einwirkungs- und Prüfungsregelungen gegenüber Gesellschaften, an denen die Aufgabenträger im öffentlichen Interesse beteiligt sind. Hierzu gehört § 11 Abs. 1 und 3 KPG¹ (Prüfung von Gesellschaften), der folgende Regelungen enthält:

- Gewährleistung von Jahresabschlussprüfungen nach KPG,
- Ausübung der sich aus § 53 Abs. 1 HGrG² ergebenden Rechte (u. a. Festlegung von bestimmten Prüfungsinhalten im Rahmen der Jahresabschlussprüfung),
- Einräumung des in § 54 HGrG vorgesehenen unmittelbaren Unterrichtsrechts zugunsten von Prüfungsinstitutionen.

Die genannten Regelungen gelten für alle unmittelbaren und mittelbaren kommunalen Mehrheitsbeteiligungen. Für die kommunalen Minderheitsbe-

¹ Gesetz über die überörtliche Prüfung kommunaler Körperschaften und die Jahresabschlussprüfung kommunaler Wirtschaftsbetriebe (Kommunalprüfungsgesetz - KPG -) i. d. F. d. Bekanntmachung vom 28.02.2003, GVOBl. Schl.-H. S. 129, zuletzt geändert durch Art. 7 des Gesetzes vom 01.02.2005, GVOBl. Schl.-H. S. 57.

² Gesetz über die Grundsätze des Haushaltsrechts des Bundes und der Länder (Haushaltsgrundsätze-gesetz - HGrG) vom 19.08.1969, BGBl. I S. 1273, zuletzt geändert durch Gesetz vom 23.12.2003, BGBl. I S. 2848.

teilungen findet sich in § 11 Abs. 3 KPG eine inhaltlich im Wesentlichen entsprechende Soll-Vorschrift.

15.2 Jahresabschlussprüfung nach KPG

Der LRH bzw. die Gemeindeprüfungsämter (GPÄ) sind nach § 8 Abs. 1 KPG als Prüfungsbehörden zuständig für die Jahresabschlussprüfung der prüfungspflichtigen Einrichtungen der kommunalen Körperschaften. Zu den prüfungspflichtigen Einrichtungen zählen nach § 10 Abs. 2 Satz 1 KPG auch Gesellschaften, soweit ihr Jahresabschluss nach KPG geprüft wird. Dazu hat die kommunale Körperschaft zu verlangen, dass in der Satzung oder im Gesellschaftsvertrag die Durchführung einer Jahresabschlussprüfung nach KPG gewährleistet wird, soweit nicht eine Prüfung des Jahresabschlusses durch andere gesetzliche Vorschriften vorgeschrieben ist (§ 11 Abs. 1 Nr. 1 KPG).

Da die Prüfung von mittelgroßen und großen Kapitalgesellschaften durch § 316 Abs. 1 HGB vorgeschrieben ist, kommen für die Jahresabschlussprüfung nach KPG grundsätzlich kleine Gesellschaften i. S. von § 267 Abs. 1 HGB in Betracht. Entgegen der Jahresabschlussprüfung nach HGB ist die Jahresabschlussprüfung nach KPG aber keine Prüfung kraft Gesetzes, sondern bedarf der Vereinbarung im Gesellschaftsvertrag.

Nach den Prüfungsfeststellungen des LRH enthalten nicht alle in Betracht kommenden Gesellschaftsverträge eine entsprechende Regelung.

Dafür wurden im Wesentlichen folgende Ursachen festgestellt:

- Bei Beteiligung an bestehenden Gesellschaften mit bislang privater Beteiligung wurden die Gesellschaftsverträge nicht den kommunalrechtlichen Erfordernissen angepasst.
- Bei Gründung von Tochtergesellschaften durch mittelgroße oder große Eigengesellschaften dienten deren Gesellschaftsverträge als Vorlage, die aufgrund der Prüfungspflicht nach HGB keine Regelung zur Jahresabschlussprüfung nach KPG enthielten.
- Bei Gründung von Tochtergesellschaften durch Beteiligungsgesellschaften wurden die durch den privaten Muttergesellschafter entworfenen Gesellschaftsverträge übernommen, die kommunalrechtliche Belange nicht berücksichtigten.

Insbesondere in Bezug auf die Begründung mittelbarer Beteiligungen wurde festgestellt, dass in den jeweiligen Muttergesellschaften relevante Entscheidungen getroffen wurden, ohne die Beteiligungsverwaltung der kommunalen Körperschaft zu beteiligen oder aber ohne deren Hinweise auf Einhaltung kommunalrechtlicher Regelungen zu beachten.

Hinsichtlich der Einbindung der beteiligungsverwaltenden Stellen sieht der LRH daher noch erheblichen Optimierungsbedarf.

Erfolgt die Jahresabschlussprüfung nach dem KPG, ist es für die Prüfungsbehörde möglich, im Rahmen der Beauftragung des Abschlussprüfers bestimmte Prüfungsschwerpunkte zu setzen. Die Jahresabschlussprüfung nach KPG ist daher ein wichtiges Instrument zur Ausübung einer unabhängigen Finanzkontrolle. Auch deshalb sieht der LRH die kommunalen Körperschaften in der Pflicht, konsequent die Vorgabe des § 11 Abs. 1 Nr. 1 KPG zu beachten.

Der LRH empfiehlt dazu, in die Gesellschaftsverträge z. B. die folgende Formulierung aufzunehmen:

„Die Prüfung des Jahresabschlusses erfolgt nach den Vorschriften des Kommunalprüfungsgesetzes, soweit nicht eine Prüfung durch andere gesetzliche Vorschriften vorgeschrieben ist.“

15.3 Rechte nach § 53 Abs. 1 HGrG

Nach § 11 Abs. 1 Nr. 2 KPG hat die kommunale Körperschaft die Rechte nach § 53 Abs. 1 HGrG auszuüben. Damit hat sie zu verlangen, dass das Unternehmen

- im Rahmen der Abschlussprüfung auch die Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung prüfen lässt,
- die Abschlussprüfer beauftragt, in ihrem Bericht auch bestimmte wirtschaftliche Sachverhalte darzustellen und
- ihr den Jahresabschlussprüfungsbericht unverzüglich nach Eingang übersendet.

Durch § 11 Abs. 1 Nr. 2 KPG werden die kommunalen Körperschaften verpflichtet, von dem in § 53 Abs. 1 HGrG genannten Sonderrecht Gebrauch zu machen; eine entsprechende gesellschaftsvertragliche Regelung wird nicht ausdrücklich verlangt. Da die o. g. Prüfungsgegenstände bzw. die Übersendung des Prüfungsberichts bei Jahresabschlussprüfungen nach KPG über entsprechende Regelungen im KPG festgeschrieben sind, hat § 11 Abs. 1 Nr. 2 KPG vor allem Bedeutung bei Gesellschaften, deren Jahresabschlüsse nicht nach KPG geprüft werden.

Der LRH hat festgestellt, dass in einzelnen Gesellschaftsverträgen die Jahresabschlussprüfung auch die in § 53 Abs. 1 Nr. 1 und 2 HGrG genannten Gegenstände beinhaltet. Da die Gesellschaft in diesen Fällen über den Gesellschaftsvertrag gebunden ist, entsprechend zu verfahren, macht diese Variante ein gesondertes Verlangen durch die kommunale Körperschaft entbehrlich und bietet daher mehr Sicherheit.

Um dieses zu gewährleisten, könnte z. B. die folgende Formulierung an geeigneter Stelle in den Gesellschaftsvertrag aufgenommen werden:

„Die Abschlussprüfung hat sich auch auf die in § 53 Abs. 1 Nr. 1 und 2 Haushaltsgrundsätzegesetz genannten Prüfungsgegenstände zu erstrecken.“

15.4 In § 54 HGrG vorgesehene Befugnisse

Nach § 11 Abs. 1 Nr. 3 KPG hat die Kommune darauf hinzuwirken, dass ihr und der (für die überörtliche Prüfung zuständigen) Prüfungsbehörde in der Satzung oder im Gesellschaftsvertrag die in § 54 HGrG vorgesehenen Befugnisse eingeräumt werden. Damit kann sich die Rechnungsprüfungsbehörde zur Klärung von Fragen, die bei der Prüfung nach § 44 HGrG (Prüfung staatlicher Betätigung bei privatrechtlichen Unternehmen) auftreten, unmittelbar unterrichten lassen und zu diesem Zweck den Betrieb, die Bücher und die Schriften des Unternehmens einsehen.

Auch hierzu hat der LRH im Rahmen seiner Prüfung festgestellt, dass nicht alle maßgeblichen Gesellschaftsverträge diese Befugnisse vorsehen. Da das Selbstunterrichtsrecht des § 54 HGrG ein wertvolles Instrument für die Betätigungsprüfung darstellt, ist auf die Einräumung der entsprechenden Befugnisse im Rahmen der gesellschaftsrechtlichen Möglichkeiten (3/4-Mehrheit des vertretenen Kapitals) konsequent hinzuwirken. Die Befugnisse sollten neben der überörtlichen Prüfungsbehörde zweckmäßigerweise dem eigenen Rechnungsprüfungsamt eingeräumt werden, da diesem gem. § 116 Abs. 2 Nr. 4 GO die Aufgabe übertragen werden kann, insbesondere die Betätigung der Gemeinde als Gesellschafterin oder Aktionärin zu prüfen.

Daher sollte z. B. die folgende Formulierung in Gesellschaftsverträge aufgenommen werden:

„Das Rechnungsprüfungsamt der/des ... (Bezeichnung der kommunalen Körperschaft einfügen) und die für die überörtliche Prüfung zuständige Prüfungsbehörde haben die in § 54 Haushaltsgrundsätze-gesetz bezeichneten Befugnisse.“

15.5 Minderheitsbeteiligungen nach § 11 Abs. 3 KPG

Bei unmittelbaren Beteiligungen bis 50 % (Minderheitsbeteiligungen) und bestimmten mittelbaren Minderheitsbeteiligungen soll die kommunale Körperschaft nach § 11 Abs. 3 KPG, soweit ihr Interesse dies erfordert, darauf hinwirken, dass in der Satzung oder im Gesellschaftsvertrag

- die Durchführung einer Jahresabschlussprüfung nach KPG gewährleistet ist, soweit nicht eine Prüfung des Jahresabschlusses durch andere gesetzliche Vorschriften vorgeschrieben ist,
- ihr die Befugnisse nach § 53 HGrG und
- ihr und der für die überörtliche Prüfung zuständigen Prüfungsbehörde die in § 54 HGrG vorgesehenen Befugnisse eingeräumt werden.

Mit § 11 Abs. 3 KPG wird ausdrücklich eine Regelung auch für Minderheitsbeteiligungen getroffen, dass man unter bestimmten Voraussetzungen auf die Einräumung von Sonderrechten hinwirken soll. Die Bindung an

diese Soll-Vorschrift dürfte für die kommunale Körperschaft in gleichem Maße abnehmen wie das eigene Interesse an o. g. gesellschaftsvertraglichen Regelungen. Im Rahmen der Abwägung des eigenen Interesses ist zu berücksichtigen, wie weit sich die Beteiligung einer Mehrheitsbeteiligung nähert und für wie wichtig der von der Gesellschaft verfolgte Unternehmenszweck für die kommunale Aufgabenerfüllung eingeschätzt wird. Das Ergebnis der Interessenabwägung und ein ggf. erfolgloses Hinwirken sollten zweckmäßigerweise dokumentiert werden.

15.6 **Fazit**

Die Regelungen des § 11 Abs. 1 Nr. 1 (Gewährleistung der Jahresabschlussprüfung nach KPG) und Nr. 3 KPG (Einräumung der in § 54 HGrG bezeichneten Befugnisse) werden von den kommunalen Körperschaften zwar überwiegend beachtet, die festgestellten Mängel geben aber im Interesse einer unabhängigen Finanzkontrolle Anlass, auf eine noch konsequentere Umsetzung der entsprechenden Vorschriften hinzuweisen. Dazu ist insbesondere bei der Begründung mittelbarer Beteiligungen die Einbindung der beteiligungsverwaltenden Stellen zu optimieren. In Bezug auf Minderheitsbeteiligungen sollte die Beachtung von § 11 Abs. 3 KPG durch Dokumentation der erforderlichen Interessenabwägung nachgewiesen werden.

Zu den im vorliegenden Kommunalberichtsbeitrag behandelten spezialgesetzlichen Vorschriften hat das **Innenministerium** auf seine Stellungnahme zur zugrunde liegenden Querschnittsprüfung verwiesen. Hierin hat das Innenministerium ausgeführt, dass die Prüfung des LRH eine umfassende und wertvolle Untersuchung insbesondere zur Umsetzung der Vorgaben in § 11 Abs. 1 und 3 KPG darstelle. Das Innenministerium teilt die Auffassung des LRH, dass die Kommunen den an sie gestellten gesetzlichen Anforderungen auch nachzukommen haben. Nur so sei sichergestellt, dass auch kleine kommunale Kapitalgesellschaften im Hinblick auf Ordnungsmäßigkeit, Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit ihres Handelns im Rahmen einer Jahresabschlussprüfung überwacht würden.