



SÄCHSISCHER  
RECHNUNGSHOF

**Beratende Äußerung**

**Kommunale Eigenbetriebe**

**Kritische Bestandsaufnahme und  
Handlungsempfehlungen**

# **Kommunale Eigenbetriebe**

## **Kritische Bestandsaufnahme und Handlungsempfehlungen**

Beratende Äußerung gem. § 88 Abs. 2 SÄHO i. V. m. § 96 Abs. 1 Satz 3 SÄHO

Juni 2005

Az.: 2-14000000E135-03.1 2022/05

## **Sächsischer Rechnungshof**

Schongauerstr. 3  
04329 Leipzig

Postfach 101050  
04010 Leipzig

Telefon: 03 41/2 55 - 60 00  
Fax: 03 41/2 55 - 61 20

E-Mail\*: [poststelle@srh.sachsen.de](mailto:poststelle@srh.sachsen.de)  
Internet: [www.rechnungshof.sachsen.de](http://www.rechnungshof.sachsen.de)

---

\* Kein Zugang für elektronisch signierte sowie verschlüsselte elektronische Dokumente.

**Inhaltsverzeichnis**

	Seite	
I	Zielstellung der Beratenden Äußerung	9
II	Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse	11
III	Prüfungspflichtige Eigenbetriebe	14
1	Einführung in die Querschnittserhebung	14
2	Prüfungsergebnisse	15
2.1	Überörtliche Prüfung einschließlich Jahresabschlussprüfung	15
2.1.1	Voraussetzungen für die Unterhaltung von Eigenbetrieben	15
2.1.2	Wirtschaftliche Lage	16
2.1.2.1	Allgemeiner Branchenüberblick	16
2.1.2.2	Ertragslage nach Branchen	17
2.1.2.3	Bilanzielle Überschuldung	17
2.1.2.4	Haushaltslage und Verlustausgleich	17
2.1.2.5	Früherkennung von Risiken	19
2.1.3	Wesentliche Prüfungsfeststellungen	19
2.1.3.1	Abschließende Vermerke	19
2.1.3.2	Eröffnungsbilanz und Buchführung	20
2.1.3.3	Jahresabschluss und Lagebericht	20
2.1.3.4	Feststellung des Jahresabschlusses	21
2.1.3.5	Ortsübliche Bekanntgabe und öffentliche Auslegung	21
2.2	Örtliche Prüfung	22
2.2.1	Formale Durchführung	22
2.2.2	Inhaltliche Auswertung der Prüfungsberichte	23
2.2.2.1	Anforderungskriterien	23
2.2.2.2	Feststellungen der örtlichen Prüfung	26
3	Empfehlungen an den Gesetz- und Ordnungsgeber	27
3.1	Bestätigungsvermerk	27
3.2	Eröffnungsbilanz	27
3.3	Jahresabschlussprüfung	28
3.4	Anzeigeverpflichtung	28
3.5	Verlustausgleich	29
3.5.1	Darstellung des Verlustausgleichs	29
3.5.2	Beginn und Ende der Dreijahresfrist	30

3.6	Eigenkapital	30
3.6.1	Entnahme von Eigenkapital	30
3.6.2	Stammkapital	30
3.7	Steuerungsinstrumente	31
3.7.1	Aufstellungs- und Feststellungsfrist für den Jahresabschluss	31
3.7.2	Schriftliche Zwischenberichte	32
3.7.3	Fünfjährige Finanzplanung	32
3.8	Buchführung	32
3.9	Ausweis eines nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrags	32
3.10	Redaktionelle Änderungen	33
3.10.1	Auslegungsfrist	33
3.10.2	Verweise der Sächsischen Eigenbetriebsverordnung auf das Handelsgesetz- buch	33
3.10.3	Sonstiges	34
3.11	Weitere Änderungen	34
3.11.1	Gemeindeordnung	34
3.11.2	Prüfungskosten der Eigenbetriebe	34
3.11.3	Kommunalhaushaltsverordnung	34
4	Empfehlungen an die Gemeinden sowie die Rechtsaufsichtsbehörden	35
4.1	Wirtschaftlichkeit der Organisationsform	35
4.2	Haftung der Gemeinde und Verantwortlichkeit des Gemeinderats	35
4.3	Verlängerung der Frist zum Verlustausgleich	35
4.4	Information des Gemeinderats	36
4.5	Haushaltskonsolidierung	36
4.6	Risikofrüherkennung	37
4.7	Wirtschafts- und Finanzplan	37
4.8	Buchführung	37
4.9	Jahresabschluss und Lagebericht	37
4.9.1	Fristeinhaltung	37
4.9.2	Feststellung des Jahresabschlusses	38
4.9.3	Sonstiges	38
4.10	Örtliche Prüfung	39
4.10.1	Grundsätzliche Erfordernisse	39
4.10.2	Prüfungsberichte	40

IV	Prüfungsbefreite Eigenbetriebe	42
5	Einführung in die Querschnittserhebung	42
6	Prüfungsergebnisse	43
6.1	Allgemeine Anmerkungen	43
6.2	Häufige Fehler und Gesetzesverstöße	43
6.3	Prüfungspflicht	44
6.4	Eigenbetriebe bei kleineren Gemeinden	46
7	Empfehlungen an den Ordnungsgeber	47
7.1	Prüfungsbefreiung	47
7.2	Eigenbetriebe der Wasserversorgung und Energieversorgung	47
7.3	Eröffnungsbilanz	47
8	Empfehlungen an die Gemeinden und Rechtsaufsichtsbehörden	48
8.1	Organisationsform Eigenbetrieb	48
8.2	Jahresabschluss und Lagebericht	48

### **Anlagenverzeichnis**

Anlage 1 Eigenbetriebe der Querschnittsprüfung

Anlage 2 Branchenübersicht: Bilanzsummen, Eigenkapital, Verbindlichkeiten, Umsatzerlöse

Anlage 3 Branchenübersicht: Jahresergebnisse

**Abkürzungsverzeichnis**

GemKVO	Verordnung des SMI über die Kassenführung der Gemeinden des Freistaates Sachsen (Gemeindekassenverordnung)
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung
HGB	Handelsgesetzbuch
HGrG	Gesetz über die Grundsätze des Haushaltsrechts des Bundes und der Länder (Haushaltsgrundsätzegesetz)
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer
KomHVO	Verordnung des SMI über die kommunale Haushaltswirtschaft (Kommunalhaushaltsverordnung)
KomPrO	Verordnung des SMI über das kommunale Prüfungswesen (Kommunalprüfungsordnung)
LT-DS	Landtagsdrucksache
RAB	Rechtsaufsichtsbehörde
RPA	Rechnungsprüfungsamt
SächsABl.	Sächsisches Amtsblatt
SächsEigBG	Gesetz über kommunale Eigenbetriebe im Freistaat Sachsen (Sächsisches Eigenbetriebsgesetz)
SächsEigBVO	Verordnung des SMI über die Wirtschaftsführung und das Rechnungswesen der kommunalen Eigenbetriebe (Sächsische Eigenbetriebsverordnung)
SächsGemO	Gemeindeordnung für den Freistaat Sachsen
SächsKomZG	Sächsisches Gesetz über kommunale Zusammenarbeit
SächsLKrO	Landkreisordnung für den Freistaat Sachsen
SMI	Sächsisches Staatsministerium des Innern
SRH	Sächsischer Rechnungshof
SSG	Sächsischer Städte- und Gemeindetag
VwV	Verwaltungsvorschrift
Wj.	Wirtschaftsjahr

## I Zielstellung der Beratenden Äußerung

Seit nunmehr zehn Jahren<sup>1</sup> ist der SRH für die Erteilung des abschließenden Vermerks zur Jahresabschlussprüfung von Eigenbetrieben zuständig. In Jahresberichten hat der SRH wiederholt auf Probleme und Missstände bei der Steuerung und Überwachung der Eigenbetriebe und bei der Umsetzung der eigenbetriebsrechtlichen Regelungen hingewiesen.

Wegen einer zunehmenden Zahl formeller Privatisierungen verschob sich in den letzten Jahren der Betrachtungsschwerpunkt der kommunalwirtschaftlichen Betätigung auf die Unternehmen in privater Rechtsform. Die große Anzahl der Eigenbetriebe mit ihrer erheblichen wirtschaftlichen Bedeutung für die kommunale Aufgabenerfüllung sowie der Umfang des gebundenen kommunalen Vermögens erfordern, der Unternehmensform Eigenbetrieb auch künftig angemessene Beachtung zu schenken. Nach den von 101 Eigenbetrieben<sup>2</sup> per 31.12.2004 vorliegenden geprüften Jahresabschlüssen des Wj. 2003 betragen die Summen des Eigenkapitals rd. 878 Mio. € und der Verbindlichkeiten rd. 677 Mio. €. Den erzielten Umsatzerlösen in Höhe von rd. 991 Mio. € standen u. a. Personalaufwendungen in Höhe von rd. 702 Mio. € gegenüber. Das saldierte Jahresergebnis lag mit rd. 62 Mio. € im Verlustbereich, wobei sich die Summe der Jahresgewinne auf rd. 15 Mio. € belief.

Die Vermögens- und Ertragslage der Eigenbetriebe verschlechterte sich in diesen zehn Jahren teilweise erheblich. Die Einhaltung der relevanten Vorschriften nahm weiter ab. Eine Änderung der einschlägigen Vorschriften unterblieb bislang.

Im Freistaat Sachsen existieren noch keine erläuternden Hinweise des Gesetz- und Verordnungsgebers zu den eigenbetriebsrechtlichen Vorschriften. Eine spezielle Kommentierung des sächsischen Eigenbetriebsrechts liegt ebenfalls nicht vor. Die Begründung zum Entwurf des Sächsischen Eigenbetriebsgesetzes sowie die diesbezüglichen Beschlussempfehlungen liefern kaum hinreichende Sachverhaltserläuterungen.<sup>3</sup> Die im Zuge der laufenden Prüfungstätigkeit gewonnenen Erkenntnisse und die an den SRH herangetragenen Fragestellungen verdeutlichen den Informationsbedarf der Kommunen.

Festzustellen ist, dass der Eigenbetrieb nach wie vor ein modernes Steuerungsinstrument zur Erfüllung kommunaler Aufgaben ist. Die Beratende Äußerung wendet sich nicht gegen den Eigenbetrieb als Unternehmensform, sondern soll auf Grundlage der Prüfungserkenntnisse Probleme der Steuerung von Eigenbetrieben aufzeigen und konkrete Handlungsempfehlungen

---

<sup>1</sup> Im Mai 1994 trat das SächsEigBG und im Februar 1995 die SächsEigBVO in Kraft.

<sup>2</sup> Für das Wj. 2003 bestanden 165 Eigenbetriebe.

<sup>3</sup> Vgl. LT-DS 1/2041 vom 29.06.1992, Gesetzentwurf der Staatsregierung „Gesetz über kommunale Eigenbetriebe im Freistaat Sachsen“ sowie LT-DS 1/4490 Beschlussempfehlung und Bericht des Innenausschusses zur LT-DS 1/2041.

für die Gemeinden, Städte, Landkreise und Zweckverbände<sup>4</sup> und die RAB anbieten. Gesetz- und Verordnungsgeber erhalten darüber hinaus Hinweise zur wirksamen Präzisierung der derzeitigen Regelungen. Dabei erhebt die vorliegende Beratende Äußerung nicht den Anspruch, alle vorhandenen Lücken zu schließen. Vielmehr sollen aus der Sicht des SRH grundlegende Probleme und notwendiger Handlungsbedarf aufgezeigt werden.

Im Rahmen von Querschnittsuntersuchungen hat der SRH bei 137 der Pflicht zur Jahresabschlussprüfung unterliegenden Eigenbetrieben eine systematische Auswertung der Berichte zu den überörtlichen Jahresabschlussprüfungen und den örtlichen Prüfungen der Jahresabschlüsse durchgeführt. Bei 17 Eigenbetrieben, die von der Prüfung des Jahresabschlusses befreit waren, wurde die Umsetzung der eigenbetriebsrechtlichen Vorschriften und die Wahrnehmung der Steuerungsverantwortung seitens Verwaltung und Gemeinderat untersucht. Ergänzt wurden die Analysen durch Auswertungen der regelmäßigen überörtlichen Prüfungen zur Haushalts- und Wirtschaftsführung seitens der Staatlichen Rechnungsprüfungsämter in Löbau, Wurzen und Zwickau.

Die Beratende Äußerung gliedert sich in zwei Teile. Im **ersten Teil (Abschnitt III Prüfungspflichtige Eigenbetriebe)** werden wesentliche Ergebnisse der Querschnittsprüfung von prüfungspflichtigen Eigenbetrieben dargelegt, die sich mit grundsätzlichen Empfehlungen zur Überarbeitung der die Eigenbetriebe betreffenden Vorschriften an den Gesetzgeber wenden. Dem schließen sich aus den Prüfungserkenntnissen abgeleitete Handlungsempfehlungen für die Gemeinden, Städte und Landkreise und ihre Eigenbetriebe an.

Der **zweite Teil (Abschnitt IV Prüfungsbefreite Eigenbetriebe)** beinhaltet die Prüfungserkenntnisse und Handlungsempfehlungen zu den Eigenbetrieben, die von der Pflicht zur Jahresabschlussprüfung befreit sind. Der SRH plädiert aufgrund seiner Erkenntnisse aus den bisherigen empirischen Untersuchungen für eine gänzliche Abschaffung der Befreiung von der Pflicht zur Jahresabschlussprüfung.

Häufig greift die überörtliche Kommunalprüfung auf Ergebnisse, Hinweise und Anregungen der örtlichen Prüfung zurück, die auf deren Erfahrung und sorgfältiger Arbeit beruhen. Die Beratende Äußerung ist als Hilfestellung bei der Beseitigung festgestellter Fehler gedacht.

Die Beratende Äußerung ist im Internet veröffentlicht unter:

[www.rechnungshof.sachsen.de/de/bf/verwaltung/rechnungshof](http://www.rechnungshof.sachsen.de/de/bf/verwaltung/rechnungshof).

---

<sup>4</sup> Die Empfehlungen der Beratenden Äußerung sind, soweit zutreffend, auch für Zweckverbände gültig, für die nach § 58 Abs. 2 SächsKomZG die für die Eigenbetriebe geltenden Vorschriften unmittelbar Anwendung finden. Im Folgenden werden die Zweckverbände aus Vereinfachungsgründen in den Empfehlungen nicht separat benannt.

## II Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse

In den **Empfehlungen an den Gesetz- und Verordnungsgeber** werden folgende wesentliche Punkte aufgezeigt, die der SRH für eine Aktualisierung des Eigenbetriebsrechts auf Grundlage der Prüfungsergebnisse als notwendig erachtet:

- Nach den Feststellungen des SRH wurde nicht für alle Eigenbetriebe eine Eröffnungsbilanz aufgestellt und geprüft. Die Pflicht zur Aufstellung und Prüfung der Eröffnungsbilanz des Eigenbetriebs sollte in das SächsEigBG aufgenommen werden.
- Die RAB muss bisher nicht über die Errichtung oder wesentliche Veränderung von Eigenbetrieben, die nicht wirtschaftliche Unternehmen sind, informiert werden. Zur wirksamen rechtsaufsichtlichen Kontrolle sollte eine Erweiterung der Vorlagepflicht nach § 102 SächsGemO vorgenommen werden.
- In den Jahresabschlüssen der Eigenbetriebe wurden nach den Feststellungen des SRH verschiedene Darstellungen für den vorgezogenen unterjährigen Verlustausgleich angewandt, durch die teilweise die Verluste nicht in entsprechender Höhe ausgewiesen werden. Der SRH empfiehlt eine verbindliche Festlegung zur Behandlung des vorgezogenen unterjährigen Verlustausgleichs.
- Sowohl der Haushalts- und Wirtschaftsplan als auch der Beteiligungsbericht können gegenwärtig aufgrund der bestehenden Aufstellungs- und Feststellungsfristen für die Jahresabschlüsse der Eigenbetriebe auf Grundlage zwei Jahre alter oder ungeprüfter bzw. nicht festgestellter Abschlüsse erstellt werden. Dem Gesetz- und Verordnungsgeber wird empfohlen, die Frist für die Aufstellung des Jahresabschlusses und des Lageberichts in Anlehnung an Unternehmen in privater Rechtsform auf drei Monate und für die Feststellung des Jahresabschlusses auf zehn Monate zu verkürzen.
- Die mögliche Anwendung der Betriebskameralistik besitzt nach Erkenntnissen des SRH keine praktische Bedeutung. Die SächsEigBVO sollte dahingehend geändert werden, dass ausschließlich die doppelte Buchführung für die Eigenbetriebe anzuwenden ist.
- Zur Vermeidung von Interessenkonflikten sollte in der SächsGemO klargestellt werden, dass die örtliche und überörtliche Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebs nicht durch denselben Wirtschaftsprüfer oder dieselbe Wirtschaftsprüfungsgesellschaft zu erfolgen haben.
- Nach den Prüfungsfeststellungen wiesen die Jahresabschlüsse und Lageberichte der prüfungsbefreiten Eigenbetriebe teilweise zahlreiche wesentliche Mängel auf. Der SRH empfiehlt, die Befreiung von Eigenbetrieben von der Pflicht zur Jahresabschlussprüfung aufzuheben, da ungeprüfte Jahresabschlüsse nicht die Grundlage einer Prüfungsbefreiung bilden dürfen.

Die **Empfehlungen an die Gemeinden** (stellvertretend für Städte und Landkreise benannt) und die RAB beinhalten u. a. folgende Schwerpunkte:

- Nach den Feststellungen des SRH wurden Eigenbetriebe gegründet, deren Bedeutung dies nicht rechtfertigt. Andere Eigenbetriebe wurden zum überwiegenden Teil aus Haushaltsmitteln finanziert. Für kleinere Gemeinden ist die Organisationsform Eigenbetrieb nur eingeschränkt zu empfehlen. Die Unterhaltung bestehender Eigenbetriebe sowie die Errichtung neuer Eigenbetriebe sollten daher im Hinblick auf die Wirtschaftlichkeit dieser Organisationsform überprüft werden. Die Leistungsfähigkeit des Verwaltungsapparats, die Einwohnerzahl, die Art und der Umfang der Aufgabe, die Größe des Betriebs sind in diese Betrachtung einzubeziehen.
- Im Wj. 2001 erzielten fast die Hälfte der einbezogenen Eigenbetriebe Verluste. Insgesamt war bei einer großen Zahl von Eigenbetrieben eine nachhaltige schlechte Ertragslage zu verzeichnen. Insbesondere waren Eigenbetriebe mit zunehmender Tendenz bilanziell überschuldet. Die separate Wirtschafts- und Finanzplanung sowie Rechnungslegung des Sondervermögens entbindet Gemeinden und Landkreise nicht von ihrer Verantwortung. Die Gemeinden haften in vollem Umfang für die finanziellen Verpflichtungen des Eigenbetriebs. Wesentliche Entscheidungen liegen in der Verantwortung des Gemeinderats. So ist bei entsprechenden Entscheidungen neben der Betrachtung der Vermögens- und Ertragslage sowie der Liquiditätssituation des Eigenbetriebs auch die Leistungsfähigkeit des Gesamthaushalts in Abstimmung mit den politisch determinierten Zielstellungen zu berücksichtigen.
- Verluste der Eigenbetriebe wurden länger als drei Jahre vorgetragen, ohne dass Maßnahmen oder Entscheidungen des Eigenbetriebsträgers oder der RAB erfolgten. Bei von der RAB gewährten Fristverlängerungen fehlten regelmäßig sachgerechte Prognosen der Gewinnerwartung. Die RAB muss der Erteilung der Fristverlängerung eine qualifizierte Analyse der Vermögens, Finanz- und Ertragslage des Eigenbetriebs unter Berücksichtigung der Situation des gesamten kommunalen Haushalts zu Grunde legen.
- Die Wirtschafts- und Finanzpläne sowie die Jahresabschlüsse und Lageberichte wiesen zahlreiche Mängel auf. Häufig wurde der Wirtschaftsplan nicht geändert, obwohl dies erforderlich gewesen wäre. Der Bericht des Abschlussprüfers wurde vom Gemeinderat und Betriebsausschuss nicht genutzt. Der Wirtschaftsplan und die fünfjährige Finanzplanung sind indes grundlegende Steuerungsinstrumente des Eigenbetriebs. Vor der Beschlussfassung über Angelegenheiten des Eigenbetriebs sind den Mitgliedern des Gemeinderats und des Betriebsausschusses alle erforderlichen Unterlagen zur Verfügung zu stellen. Die Mitglieder sollten insbesondere den Bericht des Abschlussprüfers über die Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts in stärkerem Maß nutzen. Im Interesse einer gesamtheitlichen Haushaltsbetrachtung bei entsprechenden Entscheidungen zum einzelnen Eigenbetrieb sind für den Gemeinderat auch Informationen seitens der Unternehmen aus Wirt-

schafts- und Finanzplänen, unterjährigen Berichten sowie dem Beteiligungsbericht unabdingbar.

- Die Überschreitung der Fristen für die Aufstellung und Feststellung des Jahresabschlusses wurde von den Gemeinden und RAB häufig toleriert. Teilweise betrogen diese Überschreitungen mehrere Jahre. Zur zeitnahen Steuerung des Eigenbetriebs ist die Einhaltung der Fristen für die Aufstellung und Feststellung des Jahresabschlusses erforderlich. Der Bürgermeister und der Gemeinderat haben die Einhaltung der Fristen zu überwachen und einzufordern. Rechtsaufsichtliche Maßnahmen sind rechtzeitig einzuleiten.

Darüber hinaus erfolgen in der Beratenden Äußerung Empfehlungen zur örtlichen Prüfung der Eigenbetriebe, u. a. für die erforderlichen Prüfungshandlungen und die Inhalte der Prüfungsberichte.

### III Prüfungspflichtige Eigenbetriebe

#### 1 Einführung in die Querschnittserhebung

Für die Eigenbetriebe der Gemeinden und Landkreise<sup>5</sup> als rechtlich unselbstständige kommunale Unternehmen sind grundsätzlich folgende Prüfungen durchzuführen:

- die jährliche örtliche Prüfung der Eigenbetriebe nach § 105 SächsGemO sowie weitere Aufgaben der örtlichen Prüfung, wie z. B. die Kassenprüfung der Sonderkassen, nach § 106 Abs. 1 Nr. 2 und 3 SächsGemO<sup>6</sup>;
- die jährliche überörtliche Prüfung der Eigenbetriebe (Jahresabschlussprüfung) nach § 110 SächsGemO;
- die überörtliche Prüfung der Gemeinden und Landkreise und ihrer Sondervermögen durch den SRH nach § 109 SächsGemO.

Nach § 108 SächsGemO und § 64 Satz 2 SächsLKrO ist der SRH überörtliche Prüfungsbehörde.<sup>7</sup>

Die überörtliche Prüfung der Jahresabschlüsse und der Lageberichte der Eigenbetriebe nach § 110 SächsGemO erfolgt im Auftrag des SRH durch Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften.<sup>8</sup>

Ausgangspunkt für die Querschnittsprüfung waren Erkenntnisse in den Berichten über die Prüfung der Jahresabschlüsse und Lageberichte und im Zuge der Erteilung des abschließenden Vermerks nach § 110 SächsGemO i. V. m. § 17 Abs. 4 SächsEigBG, dass sich die Vermögens- und Ertragslage vieler kommunaler Eigenbetriebe in den letzten Jahren deutlich verschlechterte und die die Eigenbetriebe betreffenden Vorschriften nicht ausreichend beachtet wurden.

---

<sup>5</sup> Für die Landkreise und deren Eigenbetriebe gelten nach §§ 61 bis 64 SächsLKrO die §§ 72 bis 100 (mit Ausnahme von § 97 Abs. 1 Satz 2), 102, 103 Abs. 2 bis 5, 104 bis 106, 109 und 110 SächsGemO entsprechend. Die Gemeinden werden in dieser Beratenden Äußerung, insbesondere bei zusammengefassten Feststellungen und in den Empfehlungen, stellvertretend für die Städte und Landkreise genannt, wenn für Landkreise keine speziellen Regelungen vorlagen oder vorliegen.

<sup>6</sup> Nach § 103 Abs. 1 SächsGemO (bis zum 31.03.2003 geltende Fassung) sowie § 64 SächsLKrO bestand die Verpflichtung zur örtlichen Prüfung für Gemeinden mit mehr als 20.000 Einwohnern und die Landkreise. Seit In-Kraft-Treten des Gesetzes zur Änderung des kommunalen Wirtschaftsrechts und des Sächsischen Wassergesetzes zum 01.04.2003 ist die örtliche Prüfung für alle Gemeinden obligatorisch.

<sup>7</sup> Seit In-Kraft-Treten des Gesetzes zur Änderung des kommunalen Wirtschaftsrechts und des Sächsischen Wassergesetzes zum 01.04.2003 ist der SRH auch für die überörtliche Prüfung der Gemeinden unter 2.000 Einwohner zuständig.

<sup>8</sup> Vgl. Jahresbericht des SRH 1997 Nr. 26, 1998 Nr. 43, 1999 Nr. 50, 2000 Nr. 46, 2002 Nr. 55.

Im Rahmen der Querschnittsprüfung erfolgte eine systematische Auswertung der überörtlichen Prüfung nach § 110 SächsGemO. Daneben wurde untersucht, ob die örtliche Prüfung nach § 105 SächsGemO den gesetzlich vorgeschriebenen Regelungen entsprach. Insbesondere wurde ermittelt, ob aus den Prüfungsfeststellungen Steuerungsansätze für die Wirtschaftsführung der Eigenbetriebe abgeleitet werden können.

Für die Querschnittsprüfung wurden 137 Eigenbetriebe ausgewählt, die der Pflicht zur überörtlichen Prüfung des Jahresabschlusses unterlagen. Die Untersuchungen wurden auf Grundlage der aktuellen Satzungen der Eigenbetriebe und der Berichte über die örtlichen und überörtlichen Prüfungen der Jahresabschlüsse und Lageberichte<sup>9</sup> 2000 und 2001 der Eigenbetriebe durchgeführt.<sup>10</sup>

Im Anschluss wurden fünf Eigenbetriebe einer vertieften überörtlichen Prüfung unterzogen, die auch im Rahmen der regelmäßigen überörtlichen Kommunalprüfung nach § 109 SächsGemO Anlass zu Beanstandungen gegeben hatten.

## 2 Prüfungsergebnisse

### 2.1 Überörtliche Prüfung einschließlich Jahresabschlussprüfung

#### 2.1.1 Voraussetzungen für die Unterhaltung von Eigenbetrieben

In § 1 SächsEigBG wird als Bedingung für die Zulässigkeit der Betriebsführung als Eigenbetrieb darauf abgestellt, dass die Bedeutung der Unternehmen oder Einrichtungen dies rechtfertigt. Nähere Erläuterungen, welche Anforderungen an diese Bedeutung zu stellen sind, erfolgten auch in der Begründung zum Gesetzentwurf nicht.

Mit § 1 Nr. 2 SächsEigBG wird den Gemeinden die Möglichkeit eröffnet, nichtwirtschaftliche Unternehmen und Einrichtungen als Eigenbetriebe zu führen, wenn diese ganz oder z. T. aus Entgelten finanziert werden. In der Begründung zum Gesetzentwurf des SächsEigBG zu § 1 heißt es: „Durch die im nichtwirtschaftlichen Bereich auf Unternehmen und Einrichtungen mit wenigstens teilweiser Entgeltfinanzierung beschränkte Zulassung des Eigenbetriebsrechts wird verhindert, dass auch Unternehmen und Einrichtungen, die vollständig oder fast vollständig mit allgemeinen Deckungsmitteln der Gemeinde geführt werden, aus dem Haushalt herausgelöst und beispielsweise durch Bildung einer Betriebsleitung organisatorisch teilweise verselbstständigt werden.“<sup>11</sup>

---

<sup>9</sup> Die örtliche Prüfung hat nach § 105 SächsGemO nur den Jahresabschluss zum Gegenstand.

<sup>10</sup> Zu Beginn der Querschnittsprüfung im Oktober 2003 lagen aufgrund der teilweise noch nicht abgelaufenen Fristen zur Feststellung des Jahresabschlusses 2002 diese noch nicht vollständig beim SRH vor.

<sup>11</sup> Vgl. LT-DS 1/2041 vom 29.06.1992, Gesetzentwurf der Staatsregierung „Gesetz über kommunale Eigenbetriebe im Freistaat Sachsen“, § 1, S. 15.

Diese großzügig auslegbaren Anforderungen führten in der Kombination mit der genehmigungsfreien Eigenbetriebsgründung dazu, dass einige Gemeinden Eigenbetriebe unterhalten, die diesen Ansätzen nicht oder nur teilweise Rechnung tragen. Es wurden einerseits Eigenbetriebe gegründet, deren Bedeutung dies nicht rechtfertigt. Andererseits existieren Eigenbetriebe, die zum überwiegenden Teil aus Haushaltsmitteln finanziert werden, was nach § 1 Nr. 2 SächsEigBG grundsätzlich möglich ist.

Nach den Feststellungen aus der Querschnittsprüfung zu den prüfungsbefreiten Eigenbetrieben (vgl. Pkt. IV 6.4) ist für kleinere Gemeinden die Organisationsform Eigenbetrieb nur eingeschränkt zu empfehlen.

## 2.1.2 Wirtschaftliche Lage

### 2.1.2.1 Allgemeiner Branchenüberblick

Der SRH erteilte per 31.12.2003 122 abschließende Vermerke für den Jahresabschluss 2000 der in die Querschnittsprüfung einbezogenen 137 Eigenbetriebe. Für den Jahresabschluss 2001 erhielten per 31.12.2003 123 dieser Eigenbetriebe den abschließenden Vermerk. Fehlende geprüfte Jahresabschlüsse sowie die Gründung oder die Auflösung einzelner Eigenbetriebe innerhalb des Prüfungszeitraums verursachten diese Abweichungen. Eine ausführliche Darstellung erfolgt in der Anlage 1.

Einen Überblick über die Größenordnungen der Eigenbetriebe nach Branchen sowie ausgewählten Jahresabschlussdaten verdeutlichen die Anlagen 2 und 3. Durch die o. g. Abweichungen war ein Jahresvergleich nur eingeschränkt möglich.

Für den Jahresabschluss 2001 betrug das Eigenkapital der 123 Eigenbetriebe rd. 1,0 Mrd. € Die Bilanzsummen beliefen sich auf rd. 3,2 Mrd. € die Verbindlichkeiten auf rd. 0,8 Mrd. € Als Umsatzerlöse des Wj. 2001 waren rd. 1,2 Mrd. € zu verzeichnen.

Absolut betrachtet war in den Branchen *Krankenhäuser, Wasser und Abwasser, Ver- und Entsorgung sowie Pflegeeinrichtungen* der größte Teil des kommunalen Eigenkapitals gebunden.

Die Umsatzerlöse des Jahres 2001 waren in den Branchen *Krankenhäuser, Ver- und Entsorgung, Kinder und Soziales sowie Wasser und Abwasser* am höchsten.

### 2.1.2.2 Ertragslage nach Branchen

46 Eigenbetriebe<sup>12</sup> wiesen in den Jahresabschlüssen 2000 und 2001 jeweils einen Jahresverlust aus. Entsprechend den Jahresabschlüssen 2000 erwirtschafteten rd. 53 % der 122 Eigenbetriebe einen Jahresverlust und nach den Jahresabschlüssen 2001 rd. 46 % der 123 Eigenbetriebe. Einige Branchen lagen über diesem Durchschnitt. Besonders schlecht schnitt die Branche *Sportstätten, Bäder, Freizeit und Tourismus* ab, in der alle Eigenbetriebe für beide Jahresabschlüsse Verluste ausweisen mussten. In der Branche *Wasser und Abwasser* wiesen rd. 81 % der Eigenbetriebe im Jahr 2000 einen Jahresverlust aus. Im Jahresabschluss 2001 waren bei rd. 45 % der Eigenbetriebe dieser Branche Verluste zu verzeichnen. Drei der Eigenbetriebe, die nach dem Jahresabschluss Verluste auswiesen, konnten bis zum 31.12.2003 noch keinen abschließenden Vermerk erhalten. Eine ansteigende Verlusttendenz war für die Branche *Kultur und Bildung* zu beobachten (2000 rd. 48 % der Eigenbetriebe, 2001 rd. 68 %). Die Branche *Wohnungswirtschaft und Vermögensverwaltung* lag mit Verlusten bei rd. 56 % der Eigenbetriebe für den Jahresabschluss 2000 und rd. 59 % für 2001 über dem Durchschnitt.

### 2.1.2.3 Bilanzielle Überschuldung

Fünf Eigenbetriebe (drei der Branche *Wasser und Abwasser*, zwei der Branche *Kultur und Bildung*) wiesen in beiden Jahresabschlüssen des Prüfungszeitraums einen nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag aus.

Im Jahresabschluss 2001 war bei vier weiteren Eigenbetrieben das Eigenkapital aufgezehrt (zwei der Branche *Kultur und Bildung*, je einer der Branche *Ver- und Entsorgung* sowie *Wohnungswirtschaft und Vermögensverwaltung*). Damit betrug der Anteil von Eigenbetrieben, die einen nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag auswiesen, an den einbezogenen Eigenbetrieben für den Jahresabschluss 2001 rd. 7 %.

### 2.1.2.4 Haushaltslage und Verlustausgleich

Diese Entwicklung ist Besorgnis erregend, insbesondere die steigende Tendenz der bilanziellen Überschuldung. Zur Entwicklung der Eigenbetriebe mit einem nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag wird auf die Jahresberichte des SRH 1999, 2000 und 2002 hingewiesen.<sup>13</sup> Obwohl in einigen Branchen oder Eigenbetrieben positive Ergebnisse zu verzeichnen waren, erzielten im Wj. 2001 fast die Hälfte der einbezogenen Eigenbetriebe Verluste. Nach § 12 Abs. 2 Satz 1 SächsEigBG ist der Eigenbetrieb mit einem angemessenen Stammkapital auszustatten. Diese Verpflichtung (die sich richtigerweise auf das Eigenkapital beziehen

<sup>12</sup> Die Angaben beziehen sich auf die Eigenbetriebe, die in beiden Jahren existierten und deren Jahresabschlüssen 2000 und 2001 bis zum 31.12.2003 der abschließende Vermerk des SRH erteilt werden konnte.

<sup>13</sup> Vgl. Jahresbericht des SRH 1999 Nr. 50, 2000 Nr. 46 und 2002 Nr. 55. Zu beachten sind hier Eigenbetriebe, die durch die Nichteinhaltung der Fristen erst zu einem späteren Zeitpunkt den abschließenden Vermerk erhalten haben.

sollte) hat für die gesamte Dauer der wirtschaftlichen Tätigkeit des Eigenbetriebs und damit nicht nur für den Gründungszeitpunkt Relevanz. Nach § 12 Abs. 2 Satz 3 SächsEigBG ist auf die Erhaltung des Sondervermögens zu achten. Ein nachhaltiger verlustbedingter Vermögensverzehr ist nicht zulässig. Durch dauerhafte Verluste können weiterhin Liquiditätsprobleme des Eigenbetriebs verursacht werden. Der Ordnungsgeber hat in § 13 Abs. 3 SächsEigBVO vorgesehen, dass nicht anderweitig ausgleichbare Verlustvorträge nach Ablauf von drei Jahren aus Haushaltsmitteln der Gemeinde auszugleichen sind. Mit Zustimmung der RAB kann die Frist zur Tilgung des Verlustvortrags ausschließlich dann verlängert werden, wenn in den folgenden Jahren Gewinne erwartet werden. Eigenbetriebe, die zur Erfüllung ihrer Aufgabe dauerhaft Verluste erzielen, werden aber die Verlustvorträge nicht ausgleichen können. Damit sind die Eigenbetriebsträger für diese Eigenbetriebe spätestens nach Ablauf von drei Jahren in der Pflicht zum Ausgleich des Verlustvortrags.

In vielen Fällen wurden die Verluste länger als drei Jahre vorgetragen, ohne dass Maßnahmen oder Entscheidungen der Gemeinde oder der zuständigen RAB erfolgt waren. Den von der RAB gewährten Verlängerungen der Frist zum Verlustausgleich lagen regelmäßig keine sachgerechten Prognosen über zu erwartende Gewinne zugrunde.

Die finanzielle Leistungsfähigkeit der Gemeinden und Landkreise ist angespannt. Nach Auffassung des SRH sind für den nach drei Jahren vorzunehmenden generellen Verlustausgleich weitere Aspekte zu berücksichtigen. Grundsätzlich ist die Situation des einzelnen Eigenbetriebs sowie des Eigenbetriebsträgers zu betrachten. Einzubeziehen sind für den Eigenbetriebsträger die Leistungsfähigkeit des kommunalen Haushalts, insbesondere dessen Liquiditätssituation zum Zeitpunkt des erforderlichen Verlustausgleichs und im Zeitraum der mittelfristigen Finanzplanung sowie die ggf. erfolgende Haushaltskonsolidierung mit Betrachtung aller von der Kommune zu erfüllenden Aufgaben. Für den Eigenbetrieb ist neben der Vermögens- und Ertragslage die Finanzlage, insbesondere auch die aktuelle Liquiditätssituation, zu berücksichtigen. Entstanden die Verluste durch nachhaltig liquiditätswirksame Einflüsse (z. B. niedriger Umsatz oder Forderungsausfälle) dürfte regelmäßig auch ein nicht aus eigener Kraft zu deckender Liquiditätsbedarf des Eigenbetriebs entstehen. Diese Finanzierungslücke des Eigenbetriebs tritt aber nicht erst nach drei Jahren auf, wenn der Ausgleich des Verlustvortrags vorzunehmen ist. Erfahrungsgemäß werden schon vorher Maßnahmen des Eigenbetriebsträgers erforderlich. Für den Verlustausgleich ist damit nicht die Höhe des festgestellten Verlusts zu betrachten, sondern die Höhe einer notwendigen Kapitalzuführung zum Ausgleich des Vermögensplans in einem nachfolgenden Wirtschaftsjahr und zur Finanzierung des langfristig gebundenen Vermögens durch langfristiges Kapital (Eigenkapital und langfristiges Fremdkapital).<sup>14</sup>

---

<sup>14</sup> Vgl. Gemeindeprüfungsanstalt Baden-Württemberg, Geschäftsbericht 2000, S. 62 ff.

### 2.1.2.5 Früherkennung von Risiken

Auf Seiten des Eigenbetriebs kommt der Risikofrüherkennung in Anlehnung an das Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich Bedeutung zu. Der SRH hatte bereits in den Jahresberichten 2000 und 2002 darauf hingewiesen, dass die Eigenbetriebe unter Berücksichtigung von Art und Größe geeignete Maßnahmen zu treffen haben, um die Früherkennung von bestandsgefährdenden Entwicklungen zu sichern. Entsprechend dem IDW-Fragenkatalog zu § 53 HGrG<sup>15</sup> ist auch für Eigenbetriebe grundsätzlich davon auszugehen, dass ein den Verhältnissen des Einzelfalls angemessenes Risikofrüherkennungssystem eingerichtet werden muss. Vielfach musste der SRH feststellen, dass die Eigenbetriebe kein Überwachungssystem zur Früherkennung von bestandsgefährdenden Entwicklungen eingerichtet hatten.

### 2.1.3 Wesentliche Prüfungsfeststellungen

#### 2.1.3.1 Abschließende Vermerke

Per 31.12.2003 waren fünf abschließende Vermerke des SRH für den Jahresabschluss und den Lagebericht 2000 der geprüften Eigenbetriebe noch nicht erteilt (vgl. Anlage 1). Für das Wj. 2001 hatten 12 Eigenbetriebe per 31.12.2003 keinen abschließenden Vermerk erhalten. Die Ursachen hierfür lagen entweder in der noch nicht erfolgten Jahresabschlussprüfung oder in der fehlenden Übersendung des Berichts über die Jahresabschlussprüfung an den SRH.

Nach den Feststellungen des SRH wurden die Fristen zur Aufstellung und Feststellung des Jahresabschlusses oftmals nicht beachtet. 36 Eigenbetriebe konnten per 31.12.2004 keinen abschließenden Vermerk für das Wj. 2003 erhalten. Vier dieser Eigenbetriebe konnte per 31.12.2004 der abschließende Vermerk für das Wj. 2002 nicht erteilt werden. Von diesen Eigenbetrieben konnte jeweils ein Eigenbetrieb keinen abschließenden Vermerk für drei bzw. fünf Wj. erhalten. Ein zwischenzeitlich aufgelöster Eigenbetrieb hatte für die Wj. 1996 bis 2002 keinen abschließenden Vermerk bekommen.

Auch nach der Neufassung der SächsGemO zum 01.04.2003 ist der SRH als überörtliche Prüfungseinrichtung für die Jahresabschlussprüfung nach § 110 SächsGemO zuständig. Nach § 110 Abs. 1 SächsGemO ist der Prüfungsbericht dem SRH zur Erteilung des abschließenden Vermerks unverzüglich zu übersenden. Die Erteilung des abschließenden Vermerks als Abschluss der überörtlichen Prüfung nach § 110 SächsGemO soll neben der örtlichen Prüfung nach § 105 SächsGemO vor der Feststellung des Jahresabschlusses durch den Gemeinderat erfolgen.

---

<sup>15</sup> Der Fragenkatalog des IDW wurde ab Februar 2000 als Prüfungsstandard vom Fachausschuss für öffentliche Unternehmen und Verwaltungen festgelegt und sollte von allen Wirtschaftsprüfern bei der Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung und der wirtschaftlichen Verhältnisse im Sinne von § 53 HGrG als Bestandteil der Jahresabschlussprüfung angewendet werden. Vgl. IDW Prüfungsstandard (PS): Fragenkatalog zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung und der wirtschaftlich bedeutsamen Verhältnisse nach § 53 HGrG, IDW PS 720, IDW-Fachnachrichten Nr. 3/2000, S. 73.

### 2.1.3.2 Eröffnungsbilanz und Buchführung

Mehrfach wies der Abschlussprüfer darauf hin, dass Eigenbetriebe entgegen § 7 SächsEigBVO i. V. m. § 242 Abs. 1 Satz 2 HGB keine Eröffnungsbilanz aufgestellt hatten.

Schwerwiegend war die Feststellung, dass einige Eigenbetriebe entgegen § 6 Abs. 1 SächsEigBVO keine kaufmännische doppelte Buchführung oder eine entsprechende Verwaltungsbuchführung<sup>16</sup> eingerichtet hatten.

### 2.1.3.3 Jahresabschluss und Lagebericht

Vielfach wurden die im Bericht über die überörtliche Prüfung nach § 110 SächsGemO oder im abschließenden Vermerk des SRH getroffenen Beanstandungen in den folgenden Jahren abgestellt. Die Jahresabschlüsse und Feststellungsbeschlüsse einiger Eigenbetriebe wiesen jedoch immer noch eine Reihe formaler Mängel auf. Das betraf u. a. die Einhaltung der Gliederung von Bilanz und GuV nach §§ 8, 9 SächsEigBVO sowie die Anwendung der dort genannten Formblätter und die Vollständigkeit der Angaben in den Beschlüssen nach § 12 i. V. m. Anlage 9 SächsEigBVO.

In einigen Fällen wurden die Bilanz, die GuV und der Anhang nicht nach § 7 SächsEigBVO i. V. m. § 245 HGB vom Bürgermeister unterzeichnet und datiert. Teilweise wurden dem SRH keine Originalberichte des Abschlussprüfers, sondern Kopien übersandt.

Der Jahresabschluss wurde vielfach unter Berücksichtigung der Ergebnisverwendung erstellt, obwohl nach § 8 Abs. 1 Satz 3 SächsEigBVO u. a. die Anwendung von § 268 Abs. 1 HGB (Aufstellung der Bilanz unter Berücksichtigung der vollständigen oder teilweisen Verwendung des Jahresergebnisses sowie Ausweis des Postens „Bilanzgewinn/Bilanzverlust“) und von § 270 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 HGB (u. a. Aufstellung der Bilanz unter Berücksichtigung von Einstellungen in oder Auflösungen der Kapitalrücklage sowie von Einstellungen in oder Entnahmen aus der Gewinnrücklage) ausgeschlossen ist. Nach § 17 Abs. 3 SächsEigBG beschließt der Gemeinderat über die Verwendung des Jahresgewinns oder die Behandlung des Jahresverlusts. Der in einigen Fällen ohne diesen Beschluss vorgenommene sofortige oder vor Ablauf von drei Jahren erfolgte Ausgleich von Jahresverlusten/Verlustvorträgen durch Entnahme aus der Rücklage ist nach § 13 Abs. 3 Satz 3 SächsEigBVO nicht zulässig. Nach § 13 Abs. 3 Satz 1 SächsEigBVO ist ein Jahresverlust, soweit er nicht aus Haushaltsmitteln der Gemeinde ausgeglichen wird, auf neue Rechnung vorzutragen. Die vorgesehene Entnahme aus der Rücklage zum Ausgleich des Verlustvortrags ist nach § 9 Abs. 2 Nr. 3 SächsEigBG vom Gemeinderat zu beschließen.

---

<sup>16</sup> Als entsprechende Verwaltungsbuchführung ist nicht die Verwaltungskameralistik, sondern die Betriebskameralistik zu qualifizieren.

In mehreren Fällen enthielt der Anhang nicht die nach §§ 7, 10 SächsEigBVO i. V. m. §§ 284, 285 HGB erforderlichen Angaben. Mehrfach hatte der SRH in den Jahresberichten auf die Verpflichtung zur Offenlegung der Gesamtbezüge der Betriebsleitung nach § 285 Nr. 9 HGB hingewiesen, da § 10 SächsEigBVO die Anwendung von § 286 Abs. 4 HGB ausschließt.<sup>17</sup> Vereinzelt fehlte der Anhang entgegen § 17 Abs. 1 SächsEigBG ganz.

Der nach § 17 Abs. 1 SächsEigBG von der Betriebsleitung aufzustellende Lagebericht fehlte oder entsprach in mehreren Fällen nicht den nach § 11 SächsEigBVO i. V. m. § 289 HGB geforderten Angaben. Nach den Feststellungen der Abschlussprüfer wurden insbesondere die Risiken der künftigen Entwicklung sowie Vorgänge von besonderer Bedeutung nach Ende des Wj. nicht oder nicht ausreichend dargestellt.

#### **2.1.3.4 Feststellung des Jahresabschlusses**

Mehrfach wurde bei der Feststellung des Jahresabschlusses nicht über die Behandlung des Ergebnisses oder über die Entlastung der Betriebsleitung beschlossen.

Nach den Feststellungen der Querschnittsprüfung wurde der Bericht des Abschlussprüfers nach § 110 SächsGemO vom Gemeinderat sowie insbesondere vom Betriebsausschuss nicht zur eingehenden Information über die Lage des Eigenbetriebs genutzt. Mehrfach wurde zwar festgestellt, dass der Abschlussprüfer an den Sitzungen des Betriebsausschusses teilnahm und dort die Prüfungsergebnisse mitteilte. Dem Gemeinderat und dem Betriebsausschuss wurden lediglich der Jahresabschluss und eine Kopie des Bestätigungsvermerks zur Verfügung gestellt. Damit wurde eine wertvolle und wesentliche Arbeitsgrundlage zur Vorbereitung der Entscheidungsfindung nicht oder nicht ausreichend genutzt.

#### **2.1.3.5 Ortsübliche Bekanntgabe und öffentliche Auslegung**

Häufig wurde gegen die Vorschriften zur ortsüblichen Bekanntgabe des Beschlusses über die Feststellung des Jahresabschlusses nach § 17 Abs. 4 Satz 1 und 2 SächsEigBG verstoßen. Die ortsübliche Bekanntgabe erfolgte in einigen Fällen nicht. Weitere Bekanntgaben enthielten nicht den Prüfungsvermerk (Bestätigungsvermerk) des Abschlussprüfers und/oder den abschließenden Vermerk des SRH sowie Angaben zur vom Gemeinderat beschlossenen Verwendung des Jahresgewinns oder Behandlung des Jahresverlusts.

Der nach § 17 Abs. 4 Satz 3 SächsEigBG erforderliche Hinweis in der Bekanntgabe auf die öffentliche Auslegung des Jahresabschlusses und Lageberichts fehlte oft.

---

<sup>17</sup> Vgl. Jahresbericht des SRH 2000 Nr. 46, 2002 Nr. 55.

Die öffentliche Auslegung erfolgte in einigen Fällen nicht oder nicht an sieben Tagen. Aufgrund des Gesetzestextes in § 17 Abs. 4 SächsEigBG ist nicht erkennbar, ob mit der Regelung sieben Arbeits-, sieben Werkstage oder eine Woche gemeint sind.

## 2.2 Örtliche Prüfung

### 2.2.1 Formale Durchführung

Die Durchführung der örtlichen Prüfung der Jahresabschlüsse der Eigenbetriebe nach § 105 SächsGemO war vor der Ausdehnung dieser Verpflichtung auf alle Gemeinden ab 01.04.2003 für die Landkreise und die Gemeinden mit mehr als 20.000 Einwohnern obligatorisch. Nach § 17 Abs. 3 SächsEigBG ist dem Gemeinderat zur Feststellung des Jahresabschlusses u. a. der Bericht über die örtliche Prüfung zuzuleiten.

Für den Jahresabschluss 2000 unterlagen 70 und für den Jahresabschluss 2001 76 der in die Erhebungen einbezogenen Eigenbetriebe dieser Prüfungspflicht. Trotz erfolgter Mahnungen wurden dem SRH bis zum 30.06.2004 keine Berichte über die örtliche Prüfung von zwölf Jahresabschlüssen der Eigenbetriebe von zwei Landkreisen und vier Städten übersandt.

Ein Landkreis und eine Stadt teilten mit, dass die örtlichen Prüfungen zwischenzeitlich erfolgt seien, eine Übersendung der Berichte an den SRH erfolgte aber nicht.

Eine Stadt fertigte entgegen § 20 Abs. 1 Satz 1 KomPrO<sup>18</sup> i. V. m. § 60 Abs. 1 SächsGemO keine schriftlichen Berichte über die örtliche Prüfung. Der Oberbürgermeister teilte in der Stellungnahme mit, dass die Prüfung des Eigenbetriebs durch das RPA der Stadt „über das Jahr verteilt laufend“ erfolgt sei.

Eine weitere Stadt legte dem SRH keine Berichte über die örtliche Prüfung der Jahresabschlüsse vor, da es entsprechend der Stellungnahme für ausreichend gehalten wurde, in den Prüfungsberichten über die Jahresrechnung der Stadt auf die beim Eigenbetrieb durchgeführten Kassenprüfungen zu verweisen. Die Kassenprüfung nach § 106 Abs. 1 Nr. 2 SächsGemO stellt neben der örtlichen Prüfung der Eigenbetriebe nach § 105 SächsGemO eine weitere Aufgabe der örtlichen Prüfung dar und kann diese nicht ersetzen.

Die örtliche Prüfung der Jahresabschlüsse wurde vielfach verspätet durchgeführt, sodass die innerhalb eines Jahres nach Ende des Wj. durch den Gemeinderat vorzunehmende Feststellung des Jahresabschlusses nach § 17 Abs. 3 SächsEigBG nicht fristgerecht erfolgte.

---

<sup>18</sup> Nach § 127 Abs. 1 Nr. 17 SächsGemO sowie § 68 Abs. 1 Nr. 15 SächsLKrO gelten die Bestimmungen der KomPrO für die Gemeinden und die Landkreise sowie deren Eigenbetriebe.

Vielfach wurden die Jahresabschlüsse durch die Betriebsleitung nicht innerhalb von sechs Monaten nach Ende des Wj. aufgestellt (§ 17 Abs. 2 SächsEigBG) oder zu spät zur örtlichen Prüfung vorgelegt. Häufig wurden die Jahresabschlüsse ohne vorgenommene örtliche Prüfung festgestellt.

Mehrfach wurden der örtlichen Rechnungsprüfung andere Aufgaben übertragen, sodass die Prüfung des Jahresabschlusses nicht erfolgen konnte. Aufgrund des engen Zeitrahmens der örtlichen Prüfung der Jahresabschlüsse der Eigenbetriebe war bei einigen Gemeinden und Landkreisen nicht die erforderliche Personalkapazität zur Fristeinhaltung vorhanden, insbesondere wenn mehrere Eigenbetriebe unterhalten wurden. In einigen Fällen erfolgte die örtliche Prüfung für zwei Jahresabschlüsse gleichzeitig.

Eine weitere Ursache für die Fristüberschreitungen war, dass die örtliche Prüfung entgegen § 105 Satz 2 SächsGemO i. V. m. § 110 Abs. 3 SächsGemO erst nach der überörtlichen Prüfung der Jahresabschlüsse durch die Wirtschaftsprüfer erfolgen sollte.

In einigen Fällen waren die Berichte nicht vom Prüfer unterzeichnet und datiert.

## **2.2.2 Inhaltliche Auswertung der Prüfungsberichte**

### **2.2.2.1 Anforderungskriterien**

In die inhaltliche Auswertung wurden alle Berichte über die örtliche Prüfung der Jahresabschlüsse 2000 und 2001 der Eigenbetriebe nach § 105 SächsGemO sowie Berichte nach § 106 SächsGemO einbezogen, die dem SRH bis zum 30.06.2004 vorgelegt wurden. Dabei handelt es sich einerseits um die Berichte über die örtliche Prüfung von Eigenbetrieben, die der oben erwähnten Prüfungspflicht unterlagen. Andererseits wurden Berichte über die örtliche Prüfung von Eigenbetrieben berücksichtigt, die aufgrund der bis zum 31.03.2003 geltenden Bestimmungen nach § 103 Abs. 1 Satz 2 SächsGemO auf freiwilliger Basis ein RPA eingerichtet oder sich eines anderen RPA bedient hatten.

Für die inhaltliche Auswertung hat der SRH Anforderungskriterien definiert, die sich wesentlich aus § 105 SächsGemO und § 20 KomPrO ableiten. Dabei wurde über den bestehenden Regelungsgehalt hinaus gegangen, da festgestellt werden sollte, inwieweit mit den Berichten die Zielstellungen der örtlichen Prüfung erreicht werden können. Die Prüfungsfeststellungen der örtlichen Prüfung sollen der Verwaltung und dem Gemeinderat Hilfestellungen in Bezug auf erforderliche Veränderungen sowie auf die Steuerung der Verwaltung geben und die Verwaltung und ggf. den Gemeinderat zu Maßnahmen veranlassen. Insoweit kommt der Einhaltung der gesetzlichen und untergesetzlichen Vorschriften zur Information des Gemeinderats primäre Bedeutung zu.

Für die Jahre 2000 und 2001 wurden 142 Berichte der örtlichen Prüfung ausgewertet. Die Anforderungskriterien waren in den Berichten wie folgt enthalten (Angaben in %):

	<u>2000</u>	<u>2001</u>
1. Bericht enthielt Aussagen zur Einhaltung von Vorschriften, Beschlüssen des Gemeinderats sowie Anordnungen des Bürgermeisters (§ 105 Nr. 1 SächsGemO)	88,9	87,1
2. Bericht enthielt Aussagen zur Leistungsvergütung (§ 105 Nr. 2 SächsGemO)	65,3	62,9
3. Bericht enthielt Aussagen zur Eigenkapitalverzinsung (§ 105 Nr. 3 SächsGemO)	37,5	40,0
4. Vergleich des Wirtschaftsplans mit dem Jahresabschluss	75,0	78,6
5. Bericht enthielt konkrete Feststellungen	94,4	95,7
6. Bericht enthielt Folgerungen oder Empfehlungen	81,9	80,0
7. Bezugnahme auf Folgerungen oder Empfehlungen aus dem Vorjahr	37,5	32,9
8. Bericht enthielt eine Beschlussempfehlung	76,4	80,0
9. Einbeziehung von § 106 SächsGemO in die Prüfung	68,1	68,6
10. Bezugnahme auf Prüfung nach § 110 SächsGemO	75,0	78,6

Nach § 20 Abs. 1 KomPrO muss der Bericht Art und Umfang der örtlichen Prüfung bezeichnen. Diese Notwendigkeit ergibt sich nach Auffassung des SRH daraus, dass der Bericht über die örtliche Prüfung einerseits der Vorbereitung der Beschlussfassung des Gemeinderats über den Jahresabschluss dient. Andererseits ist er neben den zu treffenden Prüfungsvermerken und Prüfungszeichen nach § 19 KomPrO der Nachweis über die vollständige Durchführung aller für die örtliche Prüfung vorgeschriebenen Prüfungshandlungen.

Die für den Jahresabschluss durchzuführenden Prüfungshandlungen sind in § 105 SächsGemO aufgeführt. Der Gemeinderat wurde in rd. 13 % der Berichte für 2001 (vgl. Nr. 1 der Anforderungskriterien) in keiner Weise über die Einhaltung der für die Verwaltung geltenden gesetzlichen Vorschriften und der Beschlüsse des Gemeinderats sowie der Anordnungen des Bürgermeisters informiert. Ungenügend waren die Anteile der Berichte, die Aussagen zur Vergütung der Leistungen, Lieferungen und Leihgelder zwischen der Gemeinde und ihren Eigenbetrieben (vgl. Nr. 2 der Anforderungskriterien) sowie zur Verzinsung des von der Gemeinde zur Verfügung gestellten Eigenkapitals (vgl. Nr. 3 der Anforderungskriterien) getroffen haben. Über alle Punkte ist der Gemeinderat auch bei vorliegender Ordnungsmäßigkeit zu unterrichten.

Der SRH hält es für erforderlich, der grundlegenden Bedeutung des Wirtschaftsplans und seiner Änderungen durch gesonderte Behandlung im Bericht über die örtliche Prüfung Rechnung zu tragen (vgl. Nr. 4 der Anforderungskriterien). Mindestens ist ein Vergleich des Wirtschaftsplans mit dem Jahresabschluss anzustellen.

Nach Erkenntnis des SRH gab es bisher praktisch keine Fälle, in denen die Haushalts- und Wirtschaftsführung keinen Anlass zu Beanstandungen gab. Das steht im Widerspruch zur Auswertung der Berichte über die örtliche Prüfung in Nr. 5 der Anforderungskriterien, wonach rd. 4 % der Berichte über die örtliche Prüfung des Jahresabschlusses 2001 keine konkreten Feststellungen beinhalteten. In 20 % der Berichte für 2001 (vgl. Nr. 6 der Anforderungskriterien) waren keine Folgerungen oder Empfehlungen enthalten. Damit haben nicht alle Feststellungen zu Folgerungen oder Empfehlungen über das zu Veranlassende geführt und den Adressaten somit keinen konkreten Handlungsbedarf aufgezeigt. Nach § 17 Abs. 1 Satz 1 KomPrO ist der Prüfer für eine sachgemäße Prüfung verantwortlich.

Nach § 13 Abs. 1 i. V. m. § 10 Abs. 1 Nr. 13 KomPrO hat sich die sachliche Prüfung auch darauf zu erstrecken, ob Feststellungen früherer Prüfungsberichte noch unerledigt sind. Nach § 17 Abs. 1 Satz 3 KomPrO hat der Prüfer auf die Klärung von Unregelmäßigkeiten zu achten. Dem gegenüber wurde nur in rd. einem Drittel der Berichte für 2001 Bezug auf im Vorjahr getroffene Feststellungen und Empfehlungen genommen (vgl. Nr. 7 der Anforderungskriterien).

Da der Bericht über die örtliche Prüfung der Vorbereitung der Beschlussfassung des Gemeinderats über den Jahresabschluss dient, ist eine Beschlussempfehlung zu treffen (vgl. Nr. 8 der Anforderungskriterien). In 20 % der Berichte für 2001 unterblieb dieses.

Weitere jährliche Prüfungspflichten ergeben sich aus § 106 Abs. 1 Nr. 2 SächsGemO i. V. m. § 5 Abs. 1 und 2 KomPrO für die Kassenprüfung bei den Sonderkassen sowie nach § 106 Abs. 1 Nr. 3 SächsGemO i. V. m. § 7 Abs. 1 KomPrO für die Prüfung der Bestandsverzeichnisse des beweglichen und unbeweglichen Vermögens und des Vorhandenseins der beweglichen Vermögensgegenstände. Freiwillige Aufgaben der örtlichen Rechnungsprüfung, die in Umfang und Häufigkeit dem Gemeinderat oder der örtlichen Rechnungsprüfung oblagen, ergeben sich nach § 106 Abs. 2 Nr. 2 bis 4 SächsGemO<sup>19</sup>. Die Zusammenfassung mit dem Bericht nach § 105 SächsGemO ist nicht zwingend, wird aber von den in Nr. 9 der Anforderungskriterien angegebenen prozentualen Anteilen der örtlichen Rechnungsprüfung für günstig erachtet.

Bei der örtlichen Prüfung des Jahresabschlusses ist nach § 105 Satz 2 SächsGemO das Ergebnis der überörtlichen Prüfung nach § 110 SächsGemO zu berücksichtigen. Das war bei über 20 % der Berichte nicht ersichtlich (vgl. Nr. 10 der Anforderungskriterien).

Unter Berücksichtigung aller Anforderungskriterien mussten für das Jahr 2000 sechs Berichte (8,3 %) und für 2001 10 Berichte (14,3 %) als völlig unzureichend eingeschätzt werden.

---

<sup>19</sup> Seit 01.04.2003 ist für diese Aufgaben nicht mehr die Übertragung durch den Gemeinderat erforderlich.

### 2.2.2.2 Feststellungen der örtlichen Prüfung

Die Berichte über die örtliche Prüfung nach §§ 105, 106 SächsGemO beinhalteten sowohl schwerwiegende Einzelfeststellungen als auch mehrfach genannte Beanstandungen. Die fehlende Beachtung der gesetzlichen und untergesetzlichen Regelungen (insbesondere der SächsGemO, des SächsEigBG, der SächsEigBVO, der KomHVO und der GemKVO) wurden vielfach kritisiert. Am Häufigsten wurden die folgenden Mängel aufgeführt:

- Der Wirtschaftsplan wurde zu spät aufgestellt und beschlossen und enthielt nicht die nach § 15 SächsEigBG erforderlichen Bestandteile. Die Finanzplanung nach § 4 SächsEigBVO wurde häufig nicht erstellt. Die Vorschriften für die Form und den Inhalt des Wirtschaftsplans und der fünfjährigen Finanzplanung (insbesondere § 15 SächsEigBG, §§ 1 bis 4 SächsEigBVO) wurden nicht oder nur teilweise beachtet.
- Der Wirtschaftsplan wurde nicht geändert, wenn die in § 16 SächsEigBG genannten Gründe vorlagen.
- Der Jahresabschluss wurde zu spät aufgestellt. Die Feststellung erfolgte nicht fristgerecht. Der Jahresabschluss wurde teilweise vor der örtlichen Prüfung nach § 105 SächsGemO oder ohne Erteilung des abschließenden Vermerks des SRH festgestellt.
- Die öffentliche Auslegung des Jahresabschlusses und des Lageberichts sowie die ortsübliche Bekanntgabe des Beschlusses über die Feststellung des Jahresabschlusses erfolgten nicht oder nur teilweise.
- Die Sonderkasse wurde entgegen § 13 SächsEigBG nicht mit der Gemeindekasse verbunden.
- Die Sitzungen des als beschließenden Ausschuss gebildeten Betriebsausschusses waren entgegen § 41 Abs. 5 i. V. m. § 37 Abs. 1 SächsGemO<sup>20</sup> ohne nachvollziehbare Gründe teilweise nicht öffentlich.
- Die Lieferungen, Leistungen und Kredite zwischen der Gemeinde und dem Eigenbetrieb waren nicht oder nicht angemessen entsprechend § 14 SächsEigBVO vergütet.
- Die Bestimmungen des Vergaberechts wurden verletzt.

---

<sup>20</sup> Für Landkreise gilt nach § 37 Abs. 5 i. V. m. § 33 Abs. 1 SächsLKrO Entsprechendes.

### 3 Empfehlungen an den Gesetz- und Verordnungsgeber

Durch die Befassung im Rahmen der Erteilung der abschließenden Vermerke zu den Jahresabschlussprüfungen sowie durch die Querschnittsprüfung hat der SRH festgestellt, dass für die nunmehr seit zehn Jahren im Wesentlichen unveränderten eigenbetriebsrechtlichen Vorschriften (insbesondere SächsEigBG, SächsEigBVO, KomPrO) ein Überarbeitungsbedarf besteht, der nicht zuletzt der dargestellten Situation der kommunalen Eigenbetriebe Rechnung tragen muss. Teilweise wurden Empfehlungen zu diesbezüglichen Änderungen vom SRH in den Jahresberichten der vergangenen Jahre bereits aufgeführt, aber nicht in allen Punkten vom Gesetz- und Verordnungsgeber berücksichtigt.

#### 3.1 Bestätigungsvermerk

Dies betrifft die Anpassung von § 24 KomPrO an § 322 HGB.<sup>21</sup> § 322 HGB wurde so verändert, dass eine Anwendung der in § 24 Abs. 2 KomPrO noch immer enthaltenen alten Formel des Bestätigungsvermerks durch den Abschlussprüfer spätestens ab dem nach dem 31.12.1998 beginnenden Geschäftsjahr ausgeschlossen war.<sup>22</sup> Die Anforderungen an den Bestätigungsvermerk nach der neuen Fassung von § 322 HGB enthalten wesentliche neue Aspekte. § 322 Abs. 1 HGB schreibt dem Abschlussprüfer u. a. vor, dass der Bestätigungsvermerk eine Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses des Jahresabschlusses, eine Beschreibung von Gegenstand, Art und Umfang und eine Beurteilung des Prüfungsergebnisses zu enthalten hat. Auf Risiken, die den Fortbestand des Unternehmens gefährden, ist nach § 322 Abs. 2 HGB gesondert einzugehen. Nach § 322 Abs. 3 HGB ist auch auf den Lagebericht einzugehen. Die Anpassung der KomPrO an das HGB sollte unverzüglich erfolgen.

#### 3.2 Eröffnungsbilanz

Die Forderung des SRH, die Pflicht zur Aufstellung und Prüfung der Eröffnungsbilanz in das SächsEigBG aufzunehmen, wurde bisher nicht berücksichtigt.<sup>23</sup>

Nach § 7 SächsEigBVO sind auf den Jahresabschluss zwar die allgemeinen Vorschriften des Dritten Buches des HGB und damit auch § 242 HGB anzuwenden. In § 242 Abs. 1 Satz 2 HGB wird bestimmt, dass auf die Eröffnungsbilanz die für den Jahresabschluss geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden sind. Eine Aufstellungspflicht für die Eröffnungsbilanz ist durch die Formulierung in § 7 SächsEigBVO nicht abzuleiten.

Für Eigenbetriebe mit Kaufmannseigenschaft wird die Aufstellungspflicht durch § 242 Abs. 1 Satz 2 HGB begründet, da ein Handelsgewerbe betreibender Eigenbetrieb Kaufmann nach § 1 Abs. 1 HGB ist.

---

<sup>21</sup> Vgl. Jahresbericht des SRH 2000 Nr. 46, 2002 Nr. 55.

<sup>22</sup> Art. 46 Abs. 1 Einführungsgesetz zum HGB.

<sup>23</sup> Vgl. Jahresbericht des SRH 2002, Nr. 55.

Für Eigenbetriebe ohne Kaufmannseigenschaft kann die Notwendigkeit zur Aufstellung der Eröffnungsbilanz aus § 6 Abs. 2 SächsEigBVO i. V. m. § 238 HGB abgeleitet werden.

Nach den Feststellungen des SRH führte die fehlende eigenbetriebsrechtliche Verpflichtung zu erheblichen Anwendungsdefiziten in der Praxis. Trotz der Wesentlichkeit der Eröffnungsbilanz für den Beginn der Aufgaben- und Vermögensübertragung von der Gemeinde an den Eigenbetrieb sowie als Grundlage der weiteren Wirtschaftsführung erstellten einige Eigenbetriebe diese nicht.

Eine entsprechende Regelung sollte in das SächsEigBG aufgenommen werden. In diesem Zusammenhang ist klar zu stellen, ob die Aufstellung der Eröffnungsbilanz nachträglich zu erfolgen hat. Gleichfalls sind wirksame rechtsaufsichtliche Maßnahmen zur Durchsetzung der Vorschrift vorzuschreiben.

Der Gesetzgeber hat in § 110 SächsGemO nur die Jahresabschlussprüfung nach dem SächsEigBG vorgeschrieben. Eine Erweiterung auf die Eröffnungsbilanz erfolgte nicht und ergibt sich auch nicht aus §§ 6, 7 SächsEigBVO, da das HGB grundsätzlich keine Pflicht zur Prüfung der Eröffnungsbilanz vorsieht. Aufgrund der Bedeutung der Eröffnungsbilanz geht das IDW davon aus, dass Wirtschaftsprüfer bei der Prüfung des ersten Jahresabschlusses eines Unternehmens, die Eröffnungsbilanzwerte inzident zu prüfen und darüber zu berichten haben.<sup>24</sup> Der SRH hält eine Verpflichtung zur Prüfung der Eröffnungsbilanz des Eigenbetriebs aufgrund seiner Erkenntnisse für unabdingbar. Eine entsprechende Regelung sollte im SächsEigBG erfolgen.

### 3.3 Jahresabschlussprüfung

Die Hinweise des SRH in den Jahresberichten 1998 und 2002 konnten nicht verhindern, dass der Jahresabschluss häufig vor der Erteilung des abschließenden Vermerks festgestellt wurde. Da diese Beanstandung auch vielfach für die örtliche Prüfung zu treffen war, wird dem Gesetzgeber empfohlen, die zeitliche Abfolge von örtlicher Prüfung, überörtlicher Prüfung nach § 110 SächsGemO und deren Abschluss mit der Erteilung des abschließenden Vermerks des SRH sowie der Feststellung des Jahresabschlusses in § 17 SächsEigBG klar zu stellen.<sup>25</sup>

### 3.4 Anzeigeverpflichtung

Der RAB sind nach § 102 SächsGemO lediglich Beschlüsse über Maßnahmen und Rechtsgeschäfte für wirtschaftliche Unternehmen nach § 97 Abs. 1 SächsGemO in der seit 01.04.2003 geltenden Fassung u. a. zur Errichtung und wesentlichen Veränderung von Eigenbetrieben vorzulegen. Für die Errichtung oder wesentliche Veränderung von Eigenbetrieben, die nicht wirtschaftliche Unternehmen sind, besteht demgegenüber keine Verpflichtung zur Anzeige

---

<sup>24</sup> Vgl. IDW Prüfungsstandard (PS): Prüfung von Eröffnungsbilanzwerten im Rahmen von Erstprüfungen, Nr. (1) und (2), IDW PS 205, IDW-Fachnachrichten Nr. 1/2001, S. 1.

<sup>25</sup> Vgl. Jahresbericht des SRH 1998 Nr. 43, 2002 Nr. 55.

oder Vorlage bei der RAB. Der SRH hatte die RAB wiederholt gebeten, diese Vorgänge zu überwachen.<sup>26</sup>

Der SRH hält aufgrund seiner Prüfungserkenntnisse nunmehr die Aufnahme einer Anzeigeverpflichtung gegenüber der RAB über die Errichtung und die wesentliche Veränderung einschließlich der Auflösung eines Eigenbetriebs im Sinne von § 1 Nr. 2 SächsEigBG für geboten. Im Zuge einer wirksamen rechtsaufsichtlichen Kontrolle sollte eine diesbezügliche Erweiterung der Vorlagepflicht nach § 102 SächsGemO in Erwägung gezogen werden.

### 3.5 Verlustausgleich

#### 3.5.1 Darstellung des Verlustausgleichs

In den sächsischen eigenbetriebsrechtlichen Vorschriften gibt es keine nähere Erläuterung zum Begriff Verlustausgleich, woraus sich zahlreiche praktische Probleme und Fragen ergeben. Dies betrifft insbesondere den vorgezogenen unterjährigen Verlustausgleich. In Abhängigkeit von den jeweiligen Abschlussprüfern der sächsischen Eigenbetriebe werden demzufolge unterschiedliche Darstellungen des Verlustausgleichs praktiziert. In Sachsen verbreitete Praxis ist, dass Zuschüsse der Trägergemeinde im Wj. zur Deckung laufender Aufwendungen unter den sonstigen betrieblichen Erträgen erfasst und somit in entsprechender Höhe geringere Verluste ausgewiesen werden. In diesem Fall hat der Gemeinderat über die Höhe des Zuschusses im Rahmen der Beschlussfassung zur Haushaltssatzung der Gemeinde sowie zum Wirtschaftsplan des Eigenbetriebs zu entscheiden. Ursächlich dafür ist, dass vorab bekannt ist, dass der Zuschuss für die Verlustbetriebe zur Aufrechterhaltung der wirtschaftlichen Tätigkeit erforderlich ist.

Nach Auffassung anderer Abschlussprüfer hat die Darstellung des unterjährigen Verlustausgleichs aus den Gründen der Transparenz für den Gemeinderat unter der Position Eigenkapital zu erfolgen. Durch die ertragswirksame Darstellung sei bei der Feststellung des Jahresabschlusses die tatsächliche Höhe von Verlust und Zuschuss nicht ohne weiteres ersichtlich.

Die Gemeindeprüfungsanstalt Baden-Württemberg wies daraufhin, dass unterjährige Betriebsmittelzuschüsse zur Aufrechterhaltung der Liquidität bilanziell solange als Verbindlichkeiten zu behandeln sind, bis der Gemeinderat über die Ergebnisbehandlung entschieden hat. Das bedeutet, dass unterjährige Betriebsmittelzuschüsse als vorweg genommener Verlustausgleich betrachtet werden. Die Verlustübernahme wird grundsätzlich als Zuführung zum Eigenkapital betrachtet, d. h. eine ertragswirksame Behandlung kommt nicht in Frage.<sup>27</sup> Im Unterschied zu den mit dem Haushalts- und Wirtschaftsplan beschlossenen Zuschüssen sind unterjährige Betriebsmittelzuschüsse<sup>28</sup> nur bedingt zu planen und zeitnah erforderlich.

---

<sup>26</sup> Ebenda.

<sup>27</sup> Vgl. Gemeindeprüfungsanstalt Baden-Württemberg, Geschäftsbericht 2000, S. 64 f.

<sup>28</sup> Hiervon zu unterscheiden sind rückzahlbare Darlehen u. ä. der Gemeinde an den Eigenbetrieb.

Der SRH empfiehlt eine verbindliche Festlegung hierzu, da zum gegenwärtigen Zeitpunkt zu der Thematik laufende Betriebskostenzuschüsse eine Regelungslücke besteht. Zu berücksichtigen ist insbesondere, dass nach § 13 Abs. 3 Satz 1 SächsEigBVO ein Jahresverlust aus Haushaltsmitteln ausgeglichen werden kann. Nach Auffassung des SRH ist damit die Behandlung des im Jahresabschluss ausgewiesenen Jahresverlusts gemeint, sodass ein vorzeitiger Verlustausgleich von dieser Regelung nicht erfasst ist.

### **3.5.2** Beginn und Ende der Dreijahresfrist

Eine Klarstellung sollte zur Dreijahresfrist nach § 13 Abs. 3 SächsEigBVO erfolgen, da in der Praxis unterschiedliche Auslegungen dieser Regelung anzutreffen sind. Nach der Verordnung bezieht sie sich auf den Ausgleich eines nach Ablauf von drei Jahren nicht getilgten Verlustvortrags. Ein Verlustvortrag entsteht zum 01.01. des Jahres 1 für den Jahresverlust zum 31.12. des Vorjahres 0. Damit endet die Dreijahresfrist (nach Ablauf von drei Jahren) am 01.01. des Jahres 4. Der Ordnungsgeber wird gebeten, die Übereinstimmung der derzeitigen Intention mit dem Regelungstext zu prüfen sowie eine eindeutige Formulierung in der SächsEigBVO vorzunehmen.

## **3.6** Eigenkapital

### **3.6.1** Entnahme von Eigenkapital

Der SRH empfiehlt, § 13 Abs. 2 Satz 2 SächsEigBVO zur Entnahme von Eigenkapital aus dem Eigenbetrieb zu überprüfen und die Bedingungen zu konkretisieren. Die Zuständigkeit des Gemeinderats sollte vorgeschrieben werden, vor Beschlussfassung sollte die Betriebsleitung die Möglichkeit zur schriftlichen Stellungnahme erhalten.<sup>29</sup> Die Herleitung der Zuständigkeit des Gemeinderats aus § 41 Abs. 2 Nr. 10 oder 11 SächsGemO hält der SRH nicht für ausreichend.

### **3.6.2** Stammkapital

Nach § 12 Abs. 2 Satz 1 SächsEigBG ist der Eigenbetrieb mit einem angemessenen Stammkapital auszustatten. Nach Auffassung des SRH sollte an die Stelle des Begriffs „Stammkapital“ der Begriff „Eigenkapital“ treten. Die dieser Verpflichtung zugrunde liegenden betriebswirtschaftlichen und teilweise steuerlichen Gründe beziehen sich auf die Ausstattung mit Eigenkapital. Ein Schutz des Stammkapitals vor den dem Betriebszweck nicht dienlichen Herabsetzungen als weiterer Grund der Regelung kann entsprechend den Empfehlungen in Pkt. III 3.6.1 wirkungsvoller herbeigeführt werden.

---

<sup>29</sup> So § 11 Abs. 4 der Verordnung über die Eigenbetriebe der Gemeinden des Landes Brandenburg.

## 3.7 Steuerungsinstrumente

### 3.7.1 Aufstellungs- und Feststellungsfrist für den Jahresabschluss

Landtag und SMI wird empfohlen, den zeitlichen Rahmen bis zur Feststellung des Jahresabschlusses im Hinblick auf die folgenden Erfordernisse zu überprüfen. Für die Haushalts- und Wirtschaftsplanung ist eine größere Zeitnähe der Jahresabschlüsse zum jeweiligen Stichtag erforderlich. Die Aufstellung des Haushaltsplans der Gemeinde und des Wirtschaftsplans des Eigenbetriebs sollten zumindest aufgrund eines geprüften und festgestellten Jahresabschlusses des Vorjahres erfolgen.<sup>30</sup> Auch für die Anlagen zum Haushaltsplan nach § 2 Abs. 2 Nr. 5 KomHVO sollte der beigefügte neueste Jahresabschluss der geprüfte und festgestellte Abschluss des Vorjahres sein. Der nach § 99 Abs. 1 SächsGemO zum 31.12. eines jeden Jahres für das Vorjahr<sup>31</sup> dem Gemeinderat vorzulegende Beteiligungsbericht sollte auf dem geprüften und festgestellten Jahresabschluss aufbauen. Nach den erläuternden Ausführungen des Gesetzgebers muss die Gemeinde darauf dringen, dass die Feststellung des Jahresabschlusses so rechtzeitig erfolgt, dass die betreffenden Angaben in den Beteiligungsbericht eingearbeitet werden können.<sup>32</sup>

Im Vergleich zur sechsmonatigen Frist nach § 17 Abs. 2 SächsEigBG haben Kapitalgesellschaften den Jahresabschluss und den Lagebericht nach § 264 Abs. 1 HGB drei Monate nach Ende des Geschäftsjahres aufzustellen. Der SRH hält es für angemessen, eine Orientierung an dieser Frist vorzunehmen. Die Feststellung des geprüften Jahresabschlusses hat nach § 42 a Abs. 2 GmbHG acht Monate<sup>33</sup> nach Beendigung des Geschäftsjahres zu erfolgen. Für die Feststellung des Jahresabschlusses ist im Hinblick auf §§ 76 Abs. 2, 75 Abs. 1 SächsGemO eine Frist von zehn Monaten erforderlich, da aufgrund der erforderlichen Zeit für die Erteilung des abschließenden Vermerks des SRH eine weitere Verkürzung auf acht Monate nicht möglich ist.

---

<sup>30</sup> Nach §§ 76 Abs. 2, 75 Abs. 1 SächsGemO soll die Haushaltssatzung der RAB spätestens einen Monat vor Beginn des Haushaltsjahres vorliegen.

<sup>31</sup> Vgl. Anwendungshinweise zum Gesetz zur Änderung des kommunalen Wirtschaftsrechts und des Sächsischen Wassergesetzes, Bekanntmachung des SMI vom 04.11.2003, III. Art. 1, zu § 99.

<sup>32</sup> Ebenda.

<sup>33</sup> Die Ausnahmeregelungen für kleine Kapitalgesellschaften wurden an dieser Stelle in Hinblick auf § 7 SächsEigBVO vernachlässigt.

### 3.7.2 Schriftliche Zwischenberichte

In Bezug auf eine wirkungsvolle Steuerung der Eigenbetriebe wird dem Gesetz- und Verordnungsgeber empfohlen, eine mit den Regelungen in § 75 Abs. 5 SächsGemO vergleichbare Verpflichtung zur Erstellung von unterjährigen schriftlichen Zwischenberichten der Betriebsleitung an den Bürgermeister sowie den Betriebsausschuss oder den Gemeinderat zum Vermögens- und Erfolgsplan sowie zur fünfjährigen Finanzplanung an entsprechender Stelle festzuschreiben. Die Berichterstattung sollte mindestens halbjährlich erfolgen.<sup>34</sup>

### 3.7.3 Fünfjährige Finanzplanung

Die Verpflichtung zur fünfjährigen Finanzplanung sollte wegen der haushaltswirtschaftlichen Bedeutung ergänzend in § 15 SächsEigBG aufgenommen werden.

## 3.8 Buchführung

Die nach § 6 Abs. 1 Satz 1 SächsEigBVO mögliche Wahl zwischen der kaufmännischen doppelten Buchführung oder einer entsprechenden Verwaltungsbuchführung führte nach den Feststellungen des SRH zu praktischen Schwierigkeiten. Eine Buchführung auf Grundlage der Verwaltungskameralistik entspricht nicht den Anforderungen nach § 6 Abs. 1 Satz 2 bis 4 SächsEigBVO. Nur die Betriebskameralistik stellt eine der doppelten Buchführung entsprechende Verwaltungsbuchführung dar. Nach den Erkenntnissen des SRH besitzt diese keine praktische Bedeutung. § 6 Abs. 1 SächsEigBVO sollte so geändert werden, dass ausschließlich die doppelte Buchführung für die Eigenbetriebe anzuwenden ist. Diese im Vergleich zu handels- und steuerrechtlichen Vorgaben für Unternehmen in privater Rechtsform höhere Anforderung benachteiligt das gemeindliche Unternehmen nach Auffassung des SRH nicht. Nach § 95 Nr. 1 SächsGemO besteht weiterhin die Möglichkeit der Unternehmensführung nach den Vorschriften der SächsGemO über die Haushaltswirtschaft. Für die Buchführung dieses Regiebetriebs ist dann die Verwaltungskameralistik anzuwenden.

## 3.9 Ausweis eines nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrags

Der Ausschluss von § 268 Abs. 3 HGB durch § 8 Abs. 1 Satz 3 SächsEigBVO zum gesonderten Ausweis des Postens „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ auf der Aktivseite ist unbegründet.

Die Überschuldung wird durch diese Bilanzierungsvorschrift verschleiert. Der Ausschluss von § 268 Abs. 3 HGB durch § 8 Abs. 1 Satz 3 SächsEigBVO sollte entfallen.

---

<sup>34</sup> Vgl. auch § 21 der Verordnung über die Eigenbetriebe der Gemeinden des Landes Brandenburg.

### 3.10 Redaktionelle Änderungen

#### 3.10.1 Auslegungsfrist

Eine Präzisierung der Auslegungsfrist für den Jahresabschluss und den Lagebericht in § 17 Abs. 4 SächsEigBG sollte erfolgen. Eine Orientierung an der in § 88 Abs. 4 SächsGemO für die Auslegung der Jahresrechnung geltenden Frist von sieben Arbeitstagen wird empfohlen.

#### 3.10.2 Verweise der Sächsischen Eigenbetriebsverordnung auf das Handelsgesetzbuch

In § 7 SächsEigBVO wird auf anzuwendende Vorschriften des Dritten Buches des HGB für den Jahresabschluss verwiesen. Die Verpflichtung zur Anwendung einzelner Vorschriften des Dritten Buches des HGB wird durch den Verweis nicht eindeutig klar gestellt, sodass immer wieder Probleme bei der Herleitung entstehen. Diesbezüglich wird insbesondere auf die in Pkt. III 3.2 aufgeführten Probleme bei der Aufstellung der Eröffnungsbilanz verwiesen. Aufgrund der Inkongruenz der Bezeichnungen in § 7 SächsEigBVO zur Gliederung des HGB kann nicht eindeutig abgeleitet werden, welche Vorschriften des HGB anzuwenden sind.

Dies betrifft auch die in § 7 SächsEigBVO genannten allgemeinen Vorschriften des Dritten Buches HGB. Folgt man der Gliederung des HGB, könnten damit die allgemeinen Vorschriften zu Eröffnungsbilanz und Jahresabschluss (§§ 242 bis 245 HGB) gemeint sein. Allerdings lässt der Hinweis „für den Jahresabschluss der großen Kapitalgesellschaft“ nach der Aufzählung in § 7 SächsEigBVO auch die Vermutung zu, dass nur die allgemeinen Vorschriften zum Jahresabschluss der Kapitalgesellschaft und Lagebericht (§§ 264, 265 HGB) gelten könnten. Wiederum gibt es die in § 7 SächsEigBVO nach den allgemeinen Vorschriften genannten Ansatzvorschriften nur in den Vorschriften für alle Kaufleute im HGB. Unstrittig ist, dass die §§ 242 bis 245 HGB auch für Eigenbetriebe Geltung besitzen müssen. Nicht alle der Regelungen in §§ 264, 265 HGB sind für Eigenbetriebe anzuwenden, indes enthalten § 264 Abs. 2 HGB und § 265 HGB wesentliche Vorschriften für den Jahresabschluss, die in der SächsEigBVO nur teilweise abweichend vorgeschrieben sind.

Ähnliche Probleme ergeben sich für die in § 7 SächsEigBVO genannten Bewertungsvorschriften. Das Dritte Buch des HGB enthält Bewertungsvorschriften zum einen in den Vorschriften für alle Kaufleute zur Eröffnungsbilanz und zum Jahresabschluss (§§ 252 bis 256 HGB) sowie zum anderen in den ergänzenden Vorschriften für Kapitalgesellschaften (§§ 279 bis 283 HGB). Durch die in § 7 SächsEigBVO gewählte Reihenfolge, bei der die Bewertungsvorschriften nicht nach den Ansatzvorschriften, sondern innerhalb der weiteren für große Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften genannt werden, könnte der Schluss gezogen werden, dass nur die letztgenannten Vorschriften des HGB anzuwenden sind. Die Vorschriften der §§ 252 bis 256 HGB stellen indes grundlegende Bewertungsrichtlinien dar.

§ 7 SächsEigBVO sollte klarstellen, welche Vorschriften des HGB Anwendung finden.

### 3.10.3 Sonstiges

§ 18 SächsEigBG sollte gestrichen werden, da der Regelungsgehalt ohne erkennbaren Grund eine bestimmte Organisation des Eigenbetriebs vorschreibt und in der Praxis keine Rolle spielt.

## 3.11 Weitere Änderungen

### 3.11.1 Gemeindeordnung

In § 103 Abs. 1 SächsGemO sollte klargestellt werden, dass soweit die örtliche Prüfung durch einen Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft erfolgt, dieser/diese nicht die überörtliche Prüfung nach § 110 SächsGemO vornehmen darf.

### 3.11.2 Prüfungskosten der Eigenbetriebe

In § 21 KomPrO wird die Kostentragung der örtlichen und überörtlichen Prüfung des Jahresabschlusses geregelt. Die Kosten für die weiteren, den Eigenbetrieb betreffenden Aufgaben der örtlichen Prüfung nach § 106 SächsGemO sind auch vom Eigenbetrieb zu übernehmen. Dies ist in der KomPrO klarzustellen.

### 3.11.3 Kommunalhaushaltsverordnung

Aufgrund des In-Kraft-Tretens des Gesetzes zur Änderung des kommunalen Wirtschaftsrechts und des Sächsischen Wassergesetzes zum 01.04.2003 sowie der KomHVO zum 01.05.2002 sind weitere redaktionelle Änderungen erforderlich. So verweist § 12 Abs. 1 Satz 3 SächsEigBG auf § 76 Abs. 3 SächsGemO. Mit der Neufassung zum 01.04.2003 erfolgte in § 76 Abs. 2 SächsGemO eine Zusammenfassung von § 76 Abs. 2 und 3 SächsGemO der bis zum 31.03.2003 geltenden Fassung.<sup>35</sup> In §§ 2 Abs. 3, 4 Abs. 2, 5 Abs. 2 SächsEigBVO ist „GemHVO“ durch „KomHVO“ zu ersetzen.

Der SRH empfiehlt Gesetz- und Ordnungsgeber, die bestehenden eigenbetriebsrechtlichen Regelungen - nicht nur im Hinblick auf die vom SRH genannten Punkte - umfassend zu überprüfen. Zu beachten ist, dass auch Zweckverbände nach § 58 Abs. 2 SächsKomZG die für die Eigenbetriebe geltenden Vorschriften unmittelbar anwenden.<sup>36</sup>

<sup>35</sup> Vgl. LT-DS 3/6213, Begründung des Gesetzes zur Änderung des kommunalen Wirtschaftsrechts und des Sächsischen Wassergesetzes, zu Nr. 8 - § 76.

<sup>36</sup> Nach §§ 58 Abs. 2, 59 Abs. 3 SächsKomZG i. V. m. § 110 SächsGemO ist der SRH u. a. für die überörtliche Prüfung (Jahresabschlussprüfung) der Zweckverbände zuständig.

## **4** Empfehlungen an die Gemeinden sowie die Rechtsaufsichtsbehörden

### **4.1** Wirtschaftlichkeit der Organisationsform

Die Gemeinden sollten die Unterhaltung bestehender Eigenbetriebe im Hinblick auf die Wirtschaftlichkeit dieser Organisationsform überprüfen und ggf. unter Beachtung der Folgewirkungen eine Aufgabenerledigung im Haushalt in Erwägung ziehen. Vor der Gründung eines Eigenbetriebs ist die Wirtschaftlichkeit der Organisationsform Eigenbetrieb u. a. im Hinblick auf die Ausführungen in Pkt. III 2.1.1 und Pkt. IV 6.4 zu überprüfen.

### **4.2** Haftung der Gemeinde und Verantwortlichkeit des Gemeinderats

Da der Eigenbetrieb rechtlich unselbstständig ist, haftet der Eigenbetriebsträger in vollem Umfang für dessen finanzielle Verpflichtungen. Die separate Wirtschafts- und Finanzplanung sowie Rechnungslegung des Sondervermögens entbindet die Gemeinden und Landkreise nicht von ihrer Verantwortung. Das Sondervermögen ist Bestandteil des kommunalen Haushalts, wesentliche Entscheidungen (u. a. über den Wirtschaftsplan und Jahresabschluss) liegen in der Verantwortung des Gemeinderats. Insbesondere umfasst die Beschlussfassung über den Jahresgewinn oder Jahresverlust nicht nur dessen buchhalterische Behandlung, sondern erfordert auch die Analyse der Vermögens- und Ertragslage sowie der Liquiditätssituation des Eigenbetriebs unter Berücksichtigung der Leistungsfähigkeit des Gesamthaushalts in Abstimmung mit den politisch determinierten Zielstellungen.

### **4.3** Verlängerung der Frist zum Verlustausgleich

Nach Ablauf von drei Jahren ist bei der RAB für nicht getilgte Verlustvorträge gem. § 13 Abs. 3 SächsEigBVO eine Fristverlängerung zu beantragen. Die RAB hat dies zu überwachen.

Die Frist darf nur verlängert werden, wenn in der Dreijahresfrist eine Veränderung hin zu einer positiven Ertragslage bereits eindeutig nachweisbar ist.

Die Prüfung der Verlängerung des Verlustausgleichs muss durch die RAB im Einzelfall anhand einer qualifizierten Analyse zur Vermögens-, Finanz- und Ertragslage aus den Wirtschafts- und Finanzplänen, den Jahresabschlüssen und insbesondere aus den Lageberichten des Eigenbetriebs vorgenommen werden. Für die erforderliche Gesamtbetrachtung des kommunalen Haushalts wird auf die Feststellungen in Pkt. III 2.1.2.4 verwiesen.

#### 4.4 Information des Gemeinderats

Der Bürgermeister hat den Mitgliedern des Gemeinderats vor der Beschlussfassung über Angelegenheiten des Eigenbetriebs alle erforderlichen Unterlagen zur Verfügung zu stellen. Für die Feststellung des Jahresabschlusses nach § 17 Abs. 3 Satz 1 SächsEigBG beinhaltet das mindestens den Jahresabschluss und den Lagebericht sowie die Berichte über die örtliche und überörtliche Prüfung des Jahresabschlusses. Der Bürgermeister hat dem Betriebsausschuss für die Vorberatung der Feststellung des Jahresabschlusses die genannten Unterlagen nach § 17 Abs. 3 SächsEigBG gleichfalls zuzuleiten. Die Nutzung der Informationsquellen, insbesondere auch des Berichts des Abschlussprüfers nach § 110 SächsGemO, sollte durch den Gemeinderat und den Betriebsausschuss in jedem Fall erfolgen und ihr Erhalt ggf. vom Bürgermeister eingefordert werden. Der Gemeinderat muss bei seinen Entscheidungen die enge Verknüpfung zwischen Gemeindehaushalt und Wirtschaftsführung der Eigenbetriebe und Unternehmen in privater Rechtsform beachten. Wesentliche Informationsinstrumente seitens der Unternehmen dazu sind weiterhin die Wirtschafts- und Finanzpläne, unterjährige Berichte, Jahresabschlüsse und Lageberichte sowie der Beteiligungsbericht.

Für die Mitglieder des Gemeinderats und des Betriebsausschusses sollten analog zu § 98 Abs. 4 SächsGemO Fortbildungen angeboten werden.

#### 4.5 Haushaltskonsolidierung

Wenn die dauernde Leistungsfähigkeit der Gemeinde nicht mehr gewährleistet ist, besteht die Verpflichtung zur Haushaltskonsolidierung unter Einschluss der Unternehmen. Als Indikator wird eine hohe Gesamtverschuldung der Gemeinde und der Unternehmen und Verbände betrachtet, an denen die Gemeinde beteiligt ist und für deren Verbindlichkeiten sie in Anspruch genommen werden kann.<sup>37</sup> Die Notwendigkeit der vom Eigenbetrieb zu erfüllenden Aufgaben ist im Hinblick auf die Leistungsfähigkeit des Gemeindehaushalts zu hinterfragen. Wirtschaftliche Unternehmen sollen nach § 97 Abs. 3 SächsGemO einen Ertrag für den Gemeindehaushalt abwerfen. Das betrifft im Umkehrschluss zu § 97 Abs. 2 SächsGemO alle Eigenbetriebe, zu deren Betrieb die Gemeinde nicht gesetzlich verpflichtet ist und die keine Hilfsbetriebe sind.

---

<sup>37</sup> Vgl. VwV Kommunale Haushaltswirtschaft vom 27.05.2004, SächsABl. Nr. 25 vom 17.06.2004, Nr. III. 1. cc.

## **4.6 Risikofrüherkennung**

Für die Eigenbetriebe sollte grundsätzlich ein den Verhältnissen des Einzelfalls angemessenes Risikofrüherkennungssystem eingerichtet werden. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass sowohl im Hinblick auf die formelle und die materielle Ausgestaltung, in Abhängigkeit von Größe und Komplexität des Eigenbetriebs, unterschiedliche Anforderungen zu stellen sind. In dem nach § 11 SächsEigBVO i. V. m. § 289 HGB zu erstellendem Lagebericht sind u. a. auch wesentliche Chancen und Risiken der künftigen Entwicklung zu beurteilen und zu erläutern.

## **4.7 Wirtschafts- und Finanzplan**

Dem vom Gemeinderat zu beschließenden Wirtschaftsplan und der fünfjährigen Finanzplanung kommen als grundlegende Steuerungsinstrumente wesentliche Bedeutung zu. Nach § 15 Abs. 1 SächsEigBG und § 2 Abs. 2 Nr. 5 KomHVO sind der zu erstellende Wirtschaftsplan und der neueste Jahresabschluss des Eigenbetriebs dem Haushaltsplan der Gemeinde als Anlage beizufügen. Nach § 4 SächsEigBVO ist weiterhin eine fünfjährige Finanzplanung für den Eigenbetrieb aufzustellen. Die vom Gemeinderat beschlossene Haushaltssatzung einschließlich des Wirtschaftsplans für den Eigenbetrieb soll der RAB nach § 76 Abs. 2 SächsGemO spätestens einen Monat vor Beginn des Haushaltsjahres vorliegen. Der Wirtschaftsplan ist nach § 16 SächsEigBG mit Beschluss des Gemeinderats u. a. zu ändern, wenn sich im Laufe des Wj. zeigt, dass das Jahresergebnis sich gegenüber dem Erfolgsplan erheblich verschlechtern wird.

## **4.8 Buchführung**

Die Buchführung für den Eigenbetrieb hat nach § 6 Abs. 1 SächsEigBVO nach den Regeln der kaufmännischen doppelten Buchführung oder einer entsprechenden Verwaltungsbuchführung zu erfolgen. Eine Buchführung auf Grundlage der Verwaltungskameralistik ist unzulässig. Zur Erstellung des Jahresabschlusses aus einer kameralistischen Buchführung ist eine zeitaufwändige Überleitungsrechnung erforderlich. Gemeinden, die die für die Eigenbetriebe geltenden Buchführungsvorschriften nicht anwenden wollen, sollten die Aufgabenerfüllung in einem Regiebetrieb durchführen.

## **4.9 Jahresabschluss und Lagebericht**

### **4.9.1 Fristeinhaltung**

Der Bürgermeister hat sicherzustellen, dass die Fristen für die Aufstellung des Jahresabschlusses und des Lageberichts sowie für die Feststellung des Jahresabschlusses der Eigenbetriebe eingehalten werden. Zur zeitnahen Steuerung des Eigenbetriebs ist dies unabdingbar.

Fristüberschreitungen, die nach den Feststellungen der örtlichen und überörtlichen Prüfung bis zu mehreren Jahren betragen, sind nicht zu tolerieren. Rechtsaufsichtliche Maßnahmen sind zu treffen.

Vom Gemeinderat sollte die Fristeinhaltung für die Aufstellung und die Feststellung des Jahresabschlusses überwacht und eingefordert werden.

#### **4.9.2 Feststellung des Jahresabschlusses**

Entsprechend den Vorschriften für die Feststellung des Jahresabschlusses hat diese erst nach der erfolgten überörtlichen Prüfung gem. § 110 SächsGemO und der Erteilung des abschließenden Vermerks des SRH sowie nach der örtlichen Prüfung gem. § 105 SächsGemO zu erfolgen.

Bei der Feststellung des Jahresabschlusses ist über die Verwendung des Jahresgewinns oder die Behandlung des Jahresverlusts und über die Entlastung der Betriebsleitung zu beschließen.

Für die Verwendung des Jahresgewinns oder die Behandlung des Jahresverlusts sowie damit zusammenhängender Sachverhalte in Folgejahren ist unter Beachtung von § 13 Abs. 3 SächsEigBVO die Beschlussfassung durch den Gemeinderat erforderlich.

Die Beschlüsse über die Feststellung des Jahresabschlusses müssen nach § 12 SächsEigBVO die Angaben nach Anlage 9 SächsEigBVO enthalten.

#### **4.9.3 Sonstiges**

Der Anhang als Pflichtbestandteil des Jahresabschlusses hat die erforderlichen Angaben nach §§ 7, 10 SächsEigBVO i. V. m. §§ 284, 285 HGB zu enthalten. Neben der Angabe der Gesamtbezüge der Betriebsleitung enthält der Anhang wesentliche Pflichtangaben u. a. zu ausgeübten Wahlrechten, Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie zu Abweichungen von diesen, zur durchschnittlichen Zahl der Arbeitnehmer sowie zur Erläuterung wesentlicher Posten der Bilanz und GuV.

Durch die Betriebsleitung ist zum Schluss eines jeden Wj. ein Lagebericht aufzustellen, der alle erforderlichen Angaben nach § 11 SächsEigBVO i. V. m. § 289 HGB beinhalten muss. Insbesondere wird auf die erforderliche Beurteilung und Erläuterung der wesentlichen Chancen und Risiken der künftigen Entwicklung gem. § 289 Abs. 1 HGB sowie Vorgänge von besonderer Bedeutung nach Ende des Wj. gem. § 289 Abs. 2 Nr. 1 HGB hingewiesen. Die weiteren Änderungen in § 289 HGB durch das Gesetz zur Einführung internationaler Rechnungslegungsstandards und zur Sicherung der Qualität der Abschlussprüfung (Bilanzrechtsreformgesetz) vom 04.12.2004 sind bei der Erstellung des Lageberichts zu beachten.

Die Bilanz, die GuV und der Anhang sind als Bestandteile des Jahresabschlusses vom Bürgermeister zu unterzeichnen und zu datieren.

Die Vorschriften nach § 17 Abs. 4 SächsEigBG für die ortsübliche Bekanntgabe und die öffentliche Auslegung sind einzuhalten.

#### **4.10 Örtliche Prüfung**

##### **4.10.1 Grundsätzliche Erfordernisse**

Es wird darauf hingewiesen, dass die örtliche Prüfung nach § 103 Abs. 1 i. V. m. § 105 SächsGemO von allen Gemeinden vorzunehmen ist. Ab dem Jahresabschluss des Wj. 2004 wird vom SRH und der zuständigen RAB das Fehlen der örtlichen Prüfung des Jahresabschlusses zu beanstanden sein.<sup>38</sup>

Soweit das Gesetz einen Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft vorsieht, ist die Durchführung der örtlichen Prüfung durch andere Personen, wie z. B. einen Steuerberater, vereidigten Buchprüfer, einen Unternehmensberater oder einen Kaufmann, ausgeschlossen.<sup>39</sup>

Erfolgt die örtliche Prüfung nach § 103 Abs. 1 Satz 2 i. V. m. § 105 SächsGemO durch einen Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, sollte die überörtliche Prüfung nach § 110 SächsGemO nicht durch diesen/diese vorgenommen werden.<sup>40</sup>

Der Bürgermeister hat sicherzustellen, dass die örtliche Prüfung der Jahresabschlüsse rechtzeitig erfolgt, sodass eine fristgerechte Feststellung des Jahresabschlusses vorgenommen werden kann. Dazu ist der Jahresabschluss von der Betriebsleitung fristgemäß (sechs Monate nach Ende des Wj.) aufzustellen und vom Bürgermeister unverzüglich der örtlichen Prüfungseinrichtung zuzuleiten.

---

<sup>38</sup> Vgl. Schreiben des SMI an den SSG, SSG-Mitteilungen 15/03 vom 01.08.2003, Mitgliederrundschreiben Nr. 516/03 vom 24.07.2003 und Beratende Äußerung des SRH „Empfehlungen für die Durchführung der örtlichen Prüfung in Gemeinden mit weniger als 20.000 Einwohnern“, Pkt. 1, S. 8.

<sup>39</sup> Vgl. Beratende Äußerung des SRH „Empfehlungen für die Durchführung der örtlichen Prüfung in Gemeinden mit weniger als 20.000 Einwohnern“, Pkt. 5.1, S. 12 und Schreiben des SMI an die Regierungspräsidien vom 31.08.2004 zum Vollzug des § 103 Abs. 1 Satz 2 SächsGemO.

<sup>40</sup> Vgl. Beratende Äußerung des SRH „Empfehlungen für die Durchführung der örtlichen Prüfung in Gemeinden mit weniger als 20.000 Einwohnern“, Pkt. 5.1, S. 12.

Die für die örtliche Prüfung erforderliche Personalkapazität ist zu gewährleisten.<sup>41</sup> Die Unabhängigkeit der Rechnungsprüfung darf durch die Übertragung anderer Aufgaben nicht gefährdet werden.<sup>42</sup> Bei der Übertragung weiterer Aufgaben durch den Gemeinderat an das RPA (§ 106 Abs. 2 Satz 2 SächsGemO) sind die gesetzlichen Prüfungspflichten und Fristen zu berücksichtigen.

#### 4.10.2 Prüfungsberichte

Die Vorschriften nach § 20 KomPrO sind umzusetzen. Der über jede Prüfung zu fertigende Bericht muss Art und Umfang der Prüfung bezeichnen, Angaben zur Beschränkung auf Stichproben und Schwerpunkte sowie den Namen des Prüfers beinhalten. Eine Datierung und Unterzeichnung haben zu erfolgen.

Der SRH empfiehlt, die weiteren jährlich durchzuführenden Pflichtbestandteile der örtlichen Prüfung (§ 106 Abs. 1 Nr. 2 und 3 SächsGemO) in den Bericht nach § 105 SächsGemO zu integrieren. Für diese ist seit 01.04.2003 nicht mehr die Übertragung durch den Gemeinderat erforderlich. Die Behandlung der freiwilligen Aufgaben der örtlichen Rechnungsprüfung nach § 106 Abs. 2 Nr. 2 bis 4 SächsGemO sollte in den Bericht nach § 105 SächsGemO im Interesse einer zusammenhängenden Darstellung für den Gemeinderat aufgenommen werden.

Im Bericht über die örtliche Prüfung sollten neben den für die Feststellung des Jahresabschlusses gesetzlich zu überprüfenden Tatbeständen (§ 105 Nr. 1 bis 3 SächsGemO) die wesentlichen dem Gemeinderat obliegenden Entscheidungen in Bezug auf den Eigenbetrieb aufgeführt werden. Eine Beschlussempfehlung sollte in jedem Bericht nach § 105 SächsGemO enthalten sein.

Alle Prüfungshandlungen oder geprüften Gebiete sollten aufgeführt werden, auch wenn keine Feststellungen zu treffen waren oder eine Stichprobenuntersuchung zu keinen Beanstandungen geführt hat (Negativattest). Für die Adressaten des Berichts der örtlichen Prüfung (Bürgermeister, Gemeinderat) sind diese Informationen entscheidungsrelevant. Des Weiteren dienen sie als Nachweis für die durchgeführten Prüfungshandlungen.

Die Übersichtlichkeit des Berichts über die örtliche Prüfung sollte erhöht werden. Feststellungen oder Empfehlungen und Folgerungen sollten herausgestellt werden. Grundsätzlich muss aus einer Feststellung eine Folgerung oder Empfehlung abgeleitet werden. Die Folgerungen sollten die erforderlichen Maßnahmen sowie die Verantwortlichkeiten beinhalten.

---

<sup>41</sup> Vgl. Beratende Äußerung des SRH „Empfehlungen für die Durchführung der örtlichen Prüfung in Gemeinden mit weniger als 20.000 Einwohnern“, Pkt. 5.2, S. 13.

<sup>42</sup> Vgl. Beratende Äußerung des SRH „Empfehlungen für die Durchführung der örtlichen Prüfung in Gemeinden mit weniger als 20.000 Einwohnern“, Pkt. 5.3, S. 14 f.

Insbesondere wird auf § 13 Abs. 1 i. V. m. § 10 Abs. 1 Nr. 13 KomPrO hingewiesen, wonach zu prüfen ist, ob Feststellungen früherer Jahre noch unerledigt sind. Die Behandlung der Feststellungen, der Folgerungen und ggf. der Empfehlungen aus der örtlichen Prüfung des Vorjahres durch die Verwaltung sind im Bericht zu dokumentieren. Erledigte Beanstandungen sollten dabei mit aufgeführt werden. Der Gemeinderat (ggf. der Betriebsausschuss) sollte eine diesbezügliche Überwachung vornehmen.

Zum Prüfungsabschluss sollte vor der Erstellung des Prüfungsberichts ein Abschlussgespräch unter Beteiligung der Verwaltungsspitze geführt und aktenkundig gemacht werden.

Zur Klarstellung weist der SRH daraufhin, dass der Lagebericht nach § 11 SächsEigBVO i. V. m. § 289 HGB in erster Linie Gegenstand der überörtlichen Prüfung nach § 110 SächsGemO ist und deswegen in § 105 SächsGemO keine Erwähnung findet. Nach § 17 Abs. 2 SächsEigBG hat der Bürgermeister den Lagebericht indes an die örtliche Prüfung weiterzuleiten. Der Lagebericht enthält wesentliche Informationen, die für eine gesamtheitliche örtliche Prüfung unerlässlich sind. Werden von der örtlichen Prüfung diesbezüglich wesentliche Feststellungen getroffen, die im Bericht des Abschlussprüfers keine Erwähnung fanden, so sollten diese in den Bericht über die örtliche Prüfung nach § 105 SächsGemO aufgenommen werden.

## **IV Prüfungsbefreite Eigenbetriebe**

### **5 Einführung in die Querschnittserhebung**

Nach § 25 KomPrO sind Eigenbetriebe von der Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts nach § 110 SächsGemO befreit oder unterliegen nur mit jedem zweiten Abschluss der Prüfungspflicht, wenn sie die festgelegten Größenmerkmale für die Bilanzsumme und die Umsatzerlöse oder die Einwohnerzahl im Versorgungsgebiet nicht überschreiten.

Nach § 25 Abs. 1 KomPrO sind Eigenbetriebe von der Prüfungspflicht vollständig befreit, wenn

1. ihre Bilanzsumme nicht mehr 1.250.000 € und die Summe der Umsatzerlöse nicht mehr als 375.000 € betragen,
2. sie ausschließlich der Wasserversorgung dienen, wenn ihr Versorgungsgebiet 20.000 Einwohner nicht überschreitet oder
3. sie ausschließlich der Energieversorgung dienen, wenn ihr Versorgungsgebiet 20.000 Einwohner nicht überschreitet und ihre Eigenerzeugung zehn vom Hundert der Abgabe an Gas, Elektrizität oder Fernwärme nicht übersteigt.

Eigenbetriebe, deren Bilanzsumme und Umsatzerlöse oder deren Versorgungsgebiet das Doppelte der Werte nach § 25 Abs. 1 KomPrO nicht überschreiten, unterliegen nur mit jedem zweiten Jahresabschluss der Prüfungspflicht.

Nach § 25 Abs. 3 KomPrO ändert sich die Prüfungspflicht erst, wenn die für die Prüfungspflicht maßgebenden Werte in drei aufeinander folgenden Jahren jeweils überschritten oder unterschritten werden.

Im Rahmen einer Querschnittserhebung sollte festgestellt werden, ob die diese Befreiung in Anspruch nehmenden Eigenbetriebe die geltenden Vorschriften, insbesondere für die Erstellung, Feststellung und Bekanntmachung des Jahresabschlusses, beachtet haben.

In die Querschnittsprüfung wurden 17 Eigenbetriebe einbezogen, von deren Prüfungsbefreiung nach § 25 KomPrO der SRH Kenntnis erlangt hatte. Die Erhebungen basierten auf den Jahresabschlüssen und Lageberichten 1999, 2000, 2001 und ggf. 2002 sowie auf deren Feststellungsbeschlüssen und Nachweisen zur Bekanntmachung.

Vier Eigenbetriebe wurden einer vertieften überörtlichen Prüfung unterzogen.

## **6** Prüfungsergebnisse

### **6.1** Allgemeine Anmerkungen

Neun der geprüften Eigenbetriebe waren nach § 25 Abs. 1 Nr. 1 KomPrO von der Verpflichtung zur Prüfung nach § 110 SächsGemO befreit. Fünf Eigenbetriebe der Wasserversorgung nahmen diese Befreiung aufgrund von § 25 Abs. 1 Nr. 2 KomPrO in Anspruch. Ein Eigenbetrieb der Energieversorgung war nach § 25 Abs. 1 Nr. 3 KomPrO nicht nach § 110 SächsGemO prüfungspflichtig. Für zwei Eigenbetriebe war alle zwei Jahre nach § 25 Abs. 2 KomPrO eine Jahresabschlussprüfung zu veranlassen.

Die Entscheidung über die Prüfungsbefreiung ist durch die Gemeinden selbst vorzunehmen. Eine Verpflichtung, dem SRH oder der RAB die Befreiung von der Prüfungspflicht bekannt zu geben, besteht nicht.

Bis zum In-Kraft-Treten der Neufassung der SächsGemO am 01.04.2003 war die Durchführung der örtlichen Prüfung der Jahresabschlüsse der Eigenbetriebe nach § 103 Abs. 1 i. V. m. § 105 SächsGemO nur für die Landkreise und die Gemeinden mit mehr als 20.000 Einwohnern obligatorisch. Nur fünf der 13 Landkreise und Gemeinden, die die 17 Eigenbetriebe unterhielten, waren zur örtlichen Prüfung des Jahresabschlusses verpflichtet. Damit unterlagen 12 der Eigenbetriebe keiner jährlichen örtlichen Prüfung des Jahresabschlusses.

### **6.2** Häufige Fehler und Gesetzesverstöße

Die geprüften Unterlagen der Eigenbetriebe entsprachen in vielen Fällen nicht den für die Eigenbetriebe geltenden Vorschriften. Teilweise wurden schwerwiegende formelle Mängel festgestellt.

Für einen Eigenbetrieb konnte nur für 1999 ein Jahresabschluss vorgelegt werden.

Die dem SRH vorgelegten Jahresabschlüsse 1999 bis 2002 eines Eigenbetriebs enthielten keine Bilanz und GuV, sondern nur Übersichten nach Konten. Die Angabe der Vorjahreszahlen nach § 7 SächsEigBVO i. V. m. § 265 Abs. 2 HGB erfolgte nicht.

In einem Fall fehlte der Anhang entgegen § 17 Abs. 1 SächsEigBG für alle Jahresabschlüsse. Für neun Eigenbetriebe war der Anhang ungenügend und enthielt nicht die nach §§ 7, 10 SächsEigBVO i. V. m. §§ 284, 285 HGB erforderlichen Angaben.

Der nach § 17 Abs. 1 SächsEigBG von der Betriebsleitung aufzustellende Lagebericht fehlte bei sechs Eigenbetrieben für alle Jahre. In vier Fällen entsprach der Lagebericht in keinem Wj. den nach § 11 SächsEigBVO i. V. m. § 289 HGB geforderten Angaben.

Für den Jahresabschluss wurden mehrfach die Vorschriften nach § 13 Abs. 3 SächsEigBVO nicht beachtet. In einigen Fällen erfolgte der Ausgleich von Jahresverlusten oder Verlustvorträgen durch Entnahme aus der Rücklage teilweise ohne vorherigen Beschluss des Gemeinderats.

Darüber hinaus wurde vielfach die Gliederung von Bilanz und GuV nicht nach §§ 8, 9 SächsEigBVO sowie den dort genannten Formblättern vorgenommen. Die in Anlage 5 zu § 9 Abs. 1 SächsEigBVO darzustellende nachrichtliche Ergebnisbehandlung fehlte meist.

Die Feststellungen der Jahresabschlüsse erfolgten überwiegend zu spät. Die Beschlüsse enthielten die Angaben nach § 12 i. V. m. Anlage 9 SächsEigBVO häufig nur unvollständig. In einigen Fällen wurde bei der Feststellung des Jahresabschlusses nicht über die Behandlung des Jahresergebnisses oder über die Entlastung der Betriebsleitung beschlossen.

Die Vorschriften zur ortsüblichen Bekanntgabe des Beschlusses über die Feststellung des Jahresabschlusses nach § 17 Abs. 4 Satz 1 und 2 SächsEigBG wurden mehrfach nicht eingehalten. Die Bekanntgabe des Beschlusses über die Feststellung des Jahresabschlusses enthielt in diesen Fällen nicht die Angaben nach § 12 i. V. m. Anlage 9 SächsEigBVO. Teilweise fehlten die Angaben zur vom Gemeinderat beschlossenen Verwendung des Jahresgewinns oder die Behandlung des Jahresverlusts. Der nach § 17 Abs. 4 Satz 3 SächsEigBG erforderliche Hinweis in der Bekanntgabe auf die öffentliche Auslegung des Jahresabschlusses und Lageberichts fehlte bei einigen Eigenbetrieben.

### **6.3 Prüfungspflicht**

Ab 01.04.2003 erstreckt sich nach § 103 Abs. 1 i. V. m. § 105 SächsGemO zwar die Verpflichtung zur örtlichen Prüfung des Jahresabschlusses der Eigenbetriebe nun mehr auf alle Gemeinden, der SRH hält das aber für die nicht nach § 110 SächsGemO überörtlich zu prüfenden Eigenbetriebe aus mehreren Gründen für ungenügend.

Die alleinige Prüfung nach § 105 SächsGemO und nach § 109 SächsGemO ohne die überörtliche Prüfung nach § 110 SächsGemO reicht nach Auffassung des SRH nicht aus, da wesentliche Informationen, die auf Vollständigkeit und Richtigkeit zu prüfen sind, wie z. B. der Lagebericht, nicht erfasst werden. Der Gemeinderat erhält somit keine unabhängige Beurteilung, ob der Jahresabschluss und Lagebericht unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Eigenbetriebs vermitteln.

Eine Nachprüfung der für die Prüfungspflicht maßgebenden Werte ist nur bei den Einwohnerzahlen nach § 25 Abs. 1 Nr. 2, 3 und Abs. 2 KomPrO ohne eine Jahresabschlussprüfung nach § 110 SächsGemO möglich. Die aufgrund ungeprüfter Jahresabschlüsse von den Gemeinden angegebenen Bilanzsummen und Umsatzerlöse sind als Grundlage für eine Prüfungsbefreiung ungeeignet.

Die Befreiung von der Prüfungspflicht wird von den Eigenbetrieben anhand des selbst erstellten ersten Jahresabschlusses ermittelt. Gegründete Eigenbetriebe betrachten nicht die Prüfungspflicht nach § 110 SächsGemO als Grundsatz, sondern sehen sich von Beginn als prüfungsbefreit nach § 25 KomPrO an. Die Vorschrift nach § 25 Abs. 3 KomPrO zum Nachweis der entsprechenden Kriterien in drei Jahresabschlüssen als Voraussetzung einer Änderung der Prüfungspflicht ist hier nach Auffassung des SRH nicht anzuwenden. Einige Eigenbetriebe unterschritten die für die Prüfungspflicht maßgebenden Werte der Bilanzsumme und Umsatzerlöse in jedem Jahresabschluss nur in einem Kriterium deutlich. Für das andere Kriterium war bereits die Unterschreitung im ersten Jahresabschluss ausreichend, um nach § 25 Abs. 3 KomPrO nicht der Prüfungspflicht zu unterliegen. Die Überschreitung in den folgenden Jahren musste wiederum nur einmal unterbrochen werden, um weiterhin keine Jahresabschlussprüfung durchführen zu müssen. Durch Verletzungen der Bewertungsstetigkeit sowie Verstöße gegen die Ansatz- und Bewertungsvorschriften des HGB sind Umgehungen der Prüfungspflicht möglich.

Die Entscheidung zur Gründung eines Eigenbetriebs ist mit der wirtschaftlichen Herauslösung der Aufgabenerfüllung sowie des dazu erforderlichen Vermögens aus dem kommunalen Haushalt verbunden. Die Wirtschaftsführung nach dem SächsEigBG bedingt u. a. nach §§ 6, 7 SächsEigBVO die Anwendung von Teilen des Dritten Buches des HGB. Abschlussprüfer nach § 319 Abs. 1 HGB sind ausschließlich Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften. Der SRH hält auch den Vergleich mit den nach § 316 Abs. 1 Satz 1 HGB von der Pflicht zur Jahresabschlussprüfung befreiten kleinen Kapitalgesellschaften im Falle öffentlich-rechtlichen Vermögens für nicht zutreffend. Der Gesetzgeber hat in § 96 Abs. 2 Nr. 6 SächsGemO (bis 31.03.2003 § 99 Abs. 1 Nr. 3 SächsGemO) für die im dort genannten Umfang unter kommunaler Beteiligung errichteten Unternehmen die Vereinbarung der Vorschriften u. a. auch zur Prüfung des Jahresabschlusses für große Kapitalgesellschaften im Gesellschaftsvertrag vorgesehen. Im Interesse der Gleichbehandlung und der Sicherung des kommunalen Vermögens im Zusammenhang mit einer Ergebnisermittlung nach den geltenden Vorschriften, des Gläubigerschutzes sowie einer Vergleichbarkeit, u. a. für die Ermittlung der Leistungsfähigkeit des kommunalen Haushalts einschließlich der Gesamtverschuldung, sollte eine jährliche Abschlussprüfung erfolgen.<sup>43</sup>

---

<sup>43</sup> Der SRH hat in der überörtlichen Prüfung der Eigenbetriebe nach § 110 SächsGemO nach aktuellem Stand zehn weitere Eigenbetriebsträger erfasst, die die Jahresabschlüsse ihrer eigentlich prüfungsbefreiten Eigenbetriebe dennoch prüfen lassen.

Für die nach § 25 Abs. 1 Nr. 2 KomPrO von der Prüfung nach § 110 SächsGemO befreiten Eigenbetriebe der Wasserversorgung war festzustellen, dass sie vor allem aufgrund ihrer Bilanzsummen überwiegend deutlich über den für die Prüfungsbefreiung nach § 25 Abs. 1 Nr. 1 KomPrO maßgebenden Werten lagen (bedingt durch das in der Branche wertintensive Anlagevermögen). Drei Eigenbetriebe hatten Bilanzsummen, die sogar deutlich über den nach § 25 Abs. 2 KomPrO für eine Prüfungsbefreiung alle zwei Jahre angesetzten Werten lagen. Teilweise wurden von denselben oder weiteren Eigenbetrieben Umsatzerlöse erzielt, die die für die Prüfungsbefreiung nach § 25 Abs. 1 Nr. 1 oder Abs. 2 KomPrO maßgebenden Werte überschritten. Für einen nach § 25 Abs. 1 Nr. 3 KomPrO prüfungsbefreiten Eigenbetrieb der Energieversorgung wurde ebenfalls festgestellt, dass die Bilanzsumme regelmäßig größer als 1.250 T€ war. Hier sieht der SRH dringenden Handlungsbedarf. Eine Befreiung von der Prüfung des Jahresabschlusses nach § 110 SächsGemO sollte nicht von der Einwohnerzahl im Versorgungsgebiet abhängig gemacht werden.

Nach Auffassung des SRH steht der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit erforderlichen Prüfungskosten zur realistischen und zeitnahen Darstellung der Situation der Eigenbetriebe nicht entgegen.

#### **6.4 Eigenbetriebe bei kleineren Gemeinden**

Nach § 95 SächsGemO können die Gemeinden für ihre Unternehmen u. a. zwischen den selbstständigen Betriebsformen Regiebetrieb oder Eigenbetrieb wählen. Nach § 1 SächsEigBG können wirtschaftliche und sonstige Unternehmen, die ganz oder teilweise aus Entgelten finanziert werden, als Eigenbetriebe geführt werden, wenn deren Bedeutung es rechtfertigt. Dabei sollten wesentliche Kriterien wie die Leistungsfähigkeit des Verwaltungsapparats, die Einwohnerzahl, die Art und der Umfang der Aufgabe, die Größe des Betriebs (Umsatzerlöse, Bilanzsumme, Arbeitnehmer) beachtet werden. Kosten der Erstellung des Jahresabschlusses und für die Prüfung sind zu berücksichtigen.

Für 13 der 17 geprüften Eigenbetriebe erfolgte die Erstellung des Jahresabschlusses durch einen beauftragten Dritten, wofür Entgelte zu entrichten waren.

Nach den Feststellungen der Querschnittsprüfung ist für kleinere Gemeinden die Aufgabenerfüllung im Eigenbetrieb nicht ohne weiteres zu empfehlen.<sup>44</sup> Reicht die Größe des Verwaltungsapparats nicht aus, die Wirtschaftsführung des Eigenbetriebs selbst und den Vorschriften entsprechend durchzuführen, fallen naturgemäß Kosten für weitere zu beauftragende Leistungen, wie z. B. die Buchführung und die Erstellung der Jahresabschlüsse, an. Das Vorliegen von Betrieben gewerblicher Art ist für Gemeinden dieser Größenklasse kein hinreichender Anlass zur Eigenbetriebsgründung.

---

<sup>44</sup> Das betrifft nach den Erkenntnissen des SRH Gemeinden unter 10.000 Einwohner.

Die von einer Gemeinde mit dem Vorliegen zweier Betriebe gewerblicher Art begründeten Eigenbetriebsgründungen waren nach den Prüfungserkenntnissen nicht zweckmäßig. Die durch die unbeschränkte Steuerpflicht des Betriebs gewerblicher Art ggf. anfallenden Kosten der Steuerberatung entstehen unabhängig von der gewählten Organisationsform.

Aus dem Gebühren- und Abgabenrecht bestehende Verpflichtungen zur Gebührenkalkulation und Abrechnung begründen ebenfalls nicht die Unterhaltung eines Eigenbetriebs. Für den Einzelfall ist eine Abwägung zur Wahl der Organisationsform zu treffen.

## **7** Empfehlungen an den Verordnungsgeber

### **7.1** Prüfungsbefreiung

Der SRH empfiehlt, die in § 25 KomPrO getroffenen Regelungen zur Befreiung von Eigenbetrieben von der Pflicht zur Prüfung nach § 110 SächsGemO zu streichen.

Dies würde auch die in den Ausführungen in Pkt. III 4.10.2 und Pkt. IV 6.3 zur Prüfung des Lageberichts prüfungsbefreiter Eigenbetriebe aufgezeigte Regelungslücke schließen.

### **7.2** Eigenbetriebe der Wasserversorgung und Energieversorgung

Die Befreiung von der Prüfungspflicht nach § 110 SächsGemO aufgrund der Einwohnerzahl im Versorgungsgebiet für Eigenbetriebe der Wasserversorgung nach § 25 Abs. 1 Nr. 2 KomPrO sowie der Energieversorgung nach § 25 Abs. 1 Nr. 3 KomPrO sollte unabhängig von einer Entscheidung zu Pkt. IV 7.1 unverzüglich aufgehoben werden.

### **7.3** Eröffnungsbilanz

Auch bei weiter zulässiger Prüfungsbefreiung ist eine Prüfung der Eröffnungsbilanz bzw. des ersten Jahresabschlusses nach § 110 SächsGemO unerlässlich.

Diesbezüglich wird auf die Empfehlung in Pkt. III 3.2 verwiesen.

## **8** Empfehlungen an die Gemeinden und Rechtsaufsichtsbehörden

Es wird darauf hingewiesen, dass die in Pkt. III 4 getroffenen Handlungsempfehlungen, soweit zutreffend, auch für die prüfungsbefreiten Eigenbetriebe anzuwenden sind.

### **8.1** Organisationsform Eigenbetrieb

Die Gemeinden sollten unter Berücksichtigung der im Pkt. IV 6.4 getroffenen Aussagen erst nach Abwägung der Konsequenzen über die Organisationsform der Aufgabenerfüllung entscheiden. Nach § 1 SächsEigBG können Unternehmen und Einrichtungen als Eigenbetrieb geführt werden, wenn deren Bedeutung es rechtfertigt. Die Unterhaltung bestehender Eigenbetriebe sollte in Hinblick auf die Wirtschaftlichkeit dieser Organisationsform untersucht werden.

### **8.2** Jahresabschluss und Lagebericht

Die Fristen zur Aufstellung des Jahresabschlusses innerhalb von sechs Monaten (§ 17 Abs. 2 SächsEigBG) sowie zur Feststellung innerhalb von 12 Monaten (§ 17 Abs. 3 SächsEigBG) nach Ende des Wj. sind einzuhalten.

Für den Schluss jedes Wj. ist ein Anhang als Bestandteil des Jahresabschlusses aufzustellen, der die erforderlichen Angaben nach §§ 7, 10 SächsEigBVO i. V. m. §§ 284, 285 HGB zu enthalten hat.

Durch die Betriebsleitung ist zum Schluss eines jeden Wj. ein Lagebericht zu erstellen, der alle erforderlichen Angaben nach § 11 SächsEigBVO i. V. m. § 289 HGB beinhalten muss.

Die Vorschriften zur Ergebnisbehandlung nach § 13 Abs. 3 SächsEigBVO sowie zur Beschlussfassung durch den Gemeinderat nach § 17 Abs. 3 SächsEigBG sind zu beachten. Die ortsübliche Bekanntgabe und die öffentliche Auslegung hat nach § 17 Abs. 4 SächsEigBG zu erfolgen.

Es wird darauf hingewiesen, dass die örtliche Prüfung der Eigenbetriebe nach § 103 Abs. 1 i. V. m. § 105 SächsGemO von allen Gemeinden vorzunehmen ist. Die örtliche Prüfung des Jahresabschlusses hat nach § 17 Abs. 3 SächsEigBVO vor der Feststellung des Jahresabschlusses zu erfolgen. Weitere Empfehlungen zur örtlichen Prüfung werden in der Beratenden Äußerung des SRH „Empfehlungen für die Durchführung der örtlichen Prüfung in Gemeinden mit weniger als 20.000 Einwohnern“ sowie im Jahresbericht des SRH 2004, Beitrag Nr. 40 gegeben.

Leipzig, den 28. Juni 2005

**Rechnungshof des Freistaates Sachsen**

gez. Heigl  
Präsident

gez. Theobald  
Vizepräsident

gez. Dr. Augstein  
Rechnungshofdirektor

gez. Dr. Binus  
Rechnungshofdirektor

gez. Kämper  
Rechnungshofdirektor