



SACHSEN-ANHALT

Landesrechnungshof

Landesrechnungshof Sachsen-Anhalt · Postfach 4040 · 39015 Magdeburg

LRH SACHSEN-ANHALT

Abgesandt am

27. Mai 2021

R.

**Beauftragung von Wirtschaftsprüfern/Wirtschaftsprüfungsgesellschaften durch Rechnungsprüfungsämter für die Prüfung von Eigenbetrieben, Anstalten des öffentlichen Rechts und Zweckverbänden
Vorgesehene überörtliche Prüfung**

Sehr geehrter Herr Landrat,

der Landesrechnungshof hatte mit Schreiben vom 11.10.2019 die o. g. Prüfung in Ihrem Landkreis angekündigt.

Im Ergebnis anderer überörtlicher Prüfungen insbesondere in den Zweckverbänden der Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung und der Erörterungen im Zusammenhang mit der Prüfung der Derivate ist der Landesrechnungshof zu der Ansicht gelangt, dass die bestehenden rechtlichen Regelungen einer Änderung bedürfen. Dies gilt insbesondere für die Übertragung von Prüfungsaufgaben auf Wirtschaftsprüfer/Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und die dazu erforderliche Mitwirkung der Entscheidungsgremien der geprüften Einrichtungen. Auch der Umfang der auf Wirtschaftsprüfer/Wirtschaftsprüfungsgesellschaften übertragbaren Prüfungsaufgaben bedarf nach unserer Ansicht einer Konkretisierung durch den Gesetzgeber. Daher ist es derzeit nicht sachgerecht, die Prüfung weiter zu verfolgen, abschließende Prüfungsfeststellungen zu treffen und hieraus verallgemeinerungsfähige Verfahrenshinweise zu geben. Die bereits vorliegenden Erkenntnisse des Landesrechnungshofes bilden eine gute Grundlage für die notwendigen Diskussionen zur Verbesserung der gesetzlichen Regelungen. Aufgrund seiner Prüfungserfahrungen gibt der Landesrechnungshof folgende Hinweise:

Dessau-Roßlau, 25. Mai 2021

Ihr Zeichen:

Ihre Nachricht vom:

Mein Zeichen:
42/04314/150(JAP)

Bearbeitet von:
Herrn Mirschinka

Telefon:
0340 2510 146

Dienstgebäude:
Kavalleriestraße 31
06844 Dessau-Roßlau
Telefon (0340) 25 10-0
Telefax (0340) 25 10-310

Ernst-Reuter-Allee 34-36
39104 Magdeburg
Telefon (0391) 567-7001
Telefax (0391) 567-7005

E-Mail:
poststelle@lrh.sachsen-anhalt.de

E-Mail-Adresse nur für formlose
Mitteilungen ohne elektronische
Signatur

Landeshauptkasse Sachsen-Anhalt
Deutsche Bundesbank
BIC MARKDEF1810
IBAN
DE21 8100 0000 0081 0015 00

1. Verantwortung des Rechnungsprüfungsamtes

Die Prüfung bei Eigenbetrieben, Zweckverbänden und Anstalten des öffentlichen Rechts gem. § 142 KVG LSA ist eine Pflichtaufgabe des Rechnungsprüfungsamtes. Auch wenn das Rechnungsprüfungsamt Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften in die Erfüllung seiner gesetzlichen Prüfungsaufgaben einbezieht, bleibt die Letztverantwortung beim Rechnungsprüfungsamt des Landkreises. Dieses muss eine eigene wertende Entscheidung treffen. Es kann sich dabei auf die Beurteilung durch den Wirtschaftsprüfer/die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft stützen.

Die wertende Entscheidung des Rechnungsprüfungsamtes muss sich am Regelungsinhalt des § 142 KVG LSA messen lassen. Sie dient nicht allein dazu, die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung der geprüften Einrichtung zu bestätigen. Vielmehr verlangt der Katalog der Aufgaben nach § 142 Abs. 1 Satz 2 Nrn. 1 – 4 KVG LSA eine eigenständige Bewertung durch das Rechnungsprüfungsamt, die das Beschlussorgan der geprüften Einrichtung und die Kommunalaufsicht in die Lage versetzt, Verstöße gegen Rechtsvorschriften und gegen den Grundsatz der Wirtschaftlichkeit zu erkennen sowie die notwendigen Maßnahmen einzuleiten.

Aus diesem Grund muss das Rechnungsprüfungsamt nach Auffassung des Landesrechnungshofes sowohl qualitativ als auch quantitativ personell so aufgestellt sein, dass es

- Prüfungen gemäß § 142 KVG LSA bei Eigenbetrieben, Zweckverbänden und Anstalten des öffentlichen Rechts selbst durchführen kann,
- die Prüfungsergebnisse des Wirtschaftsprüfers/der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft bewerten und eigene Schlussfolgerungen daraus ziehen kann und
- bei Einbeziehung von Wirtschaftsprüfern/Wirtschaftsprüfungsgesellschaften eigene Prüfungshandlungen in den Bereichen durchführt, die nicht originär zum Prüfungsfeld eines Wirtschaftsprüfers gehören.

Der Landesrechnungshof empfiehlt in diesem Zusammenhang, dass das Rechnungsprüfungsamt spätestens zum turnusmäßigen Wechsel von Wirtschaftsprüfern/Wirtschaftsprüfungsgesellschaften die Prüfung einer Einrichtung nach § 142 KVG LSA eigenständig durchführt. Ein turnusmäßiger Wechsel sollte spätestens nach fünf Jahren vorgesehen werden.

Aus den vorgenannten Gründen hält es der Landrechnungshof für erforderlich, dass der Landkreis den Personalbedarf im Rechnungsprüfungsamt unter Berücksichtigung der pflichtigen und der sonstigen übertragenen Aufgaben überprüft und das zur Aufgabenerfüllung notwendige Personal einstellt.

2. Verantwortung der Finanzverwaltung

Der Landesrechnungshof stellte in Einzelfällen fest, dass Landkreise die erforderlichen Haushaltsmittel für die Hinzuziehung von Wirtschaftsprüfern/Wirtschaftsprüfungsgesellschaften (Aufwendungen und Auszahlungen sowie Erträge und Einzahlungen) bisher nicht in ihrem Haushaltsplan veranschlagten. Die Vergütung wurde von den geprüften Einrichtungen direkt aufgrund einer Rechnung des Wirtschaftsprüfers/der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft gezahlt.

Wirtschaftsprüfer/Wirtschaftsprüfungsgesellschaften werden im Auftrag des Landkreises/des Rechnungsprüfungsamtes tätig. Wie unter 1. dargestellt, liegt die Prüfung und die wertende Entscheidung (Feststellungsvermerk) in der alleinigen Zuständigkeit des Rechnungsprüfungsamtes. Die geprüfte Einrichtung hat die Prüfungsleistungen des Rechnungsprüfungsamtes zu vergüten. Die Vergütungen der Wirtschaftsprüfer/Wirtschaftsprüfungsgesellschaften stellen Auslagen des Rechnungsprüfungsamtes dar, die die geprüfte Einrichtung mit zu vergüten hat.

3. Verantwortung für die Vergabeverfahren

Das Rechnungsprüfungsamt ist Teil der Verwaltung des Landkreises. Nur bei seiner Aufgabenerfüllung ist es unabhängig. Die zu erfüllenden Aufgaben sind ihm gesetzlich ausdrücklich zugewiesen bzw. werden durch Beschluss des Kreistages übertragen. Im Rahmen seiner Aufgabenerledigung ist es unter Wahrung seiner Unabhängigkeit in die Verwaltungsverfahren des Landkreises integriert. Hierzu zählen nach Ansicht des Landesrechnungshofes auch die Vergabeverfahren für die Leistungen der Wirtschaftsprüfer/Wirtschaftsprüfungsgesellschaften.

Um eine klare Abgrenzung zwischen Verwaltungstätigkeiten (hierzu zählt auch die Vorbereitung und Durchführung von Vergabeverfahren) und der unabhängigen Prüftätigkeit des Rechnungsprüfungsamtes vorzunehmen, sollte daher künftig die Zentrale Vergabestelle die Abwicklung der Vergabeverfahren, wie in allen anderen Bereichen der Verwaltung des Landkreises, übernehmen.

4. Einbeziehung der Entscheidungsgremien der geprüften Einrichtungen

Nach den maßgeblichen Vorschriften haben die Entscheidungsgremien der geprüften Stellen (Verbandsversammlungen der Zweckverbände, Betriebsausschüsse der Eigenbetriebe und Verwaltungsräte der AöR) bei der Auswahl von Wirtschaftsprüfern/Wirtschaftsprüfungsgesellschaften ein Mitspracherecht. Dieses hält der Landesrechnungshof für unzweckmäßig.

Wie unter Punkt 1. dargestellt, handelt es sich um eine Prüfung in Zuständigkeit und Verantwortung des Rechnungsprüfungsamtes. Dieses entscheidet, ob es überhaupt einen Wirtschaftsprüfer/eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft zur Erfüllung seiner gesetzlichen

Pflichtaufgabe heranzieht. Die Entscheidungsgremien der geprüften Stellen haben somit zwar eine gesetzlich geregelte Mitwirkungsbefugnis. Eine Entscheidung kann das Rechnungsprüfungsamt wegen der gesetzlichen Aufgabenverantwortung jedoch nicht binden. Bei einer Auslegung nach Sinn und Zweck und dem Regelungszusammenhang handelt es sich faktisch um eine Benehmensherstellung, nicht um ein Einvernehmen.

Der Landesrechnungshof hält die gesetzlich geregelte Mitwirkungsbefugnis für nicht erforderlich und wird dies dem Ministerium für Inneres und Sport mitteilen.

5. Außenvertretung des Landkreises

Wie unter Punkt 3. ausgeführt, ist nach Ansicht des Landesrechnungshofes zwischen den Verwaltungsaufgaben und der unabhängigen Prüfungstätigkeit des Rechnungsprüfungsamtes zu unterscheiden.

In der Außenvertretung zur geprüften Einrichtung vertritt das Rechnungsprüfungsamt das Prüfungsergebnis durch sein Prüfurteil, den Feststellungs- oder Bestätigungsvermerk.

Im Vertragsverhältnis zum Wirtschaftsprüfer/zur Wirtschaftsprüfungsgesellschaft wird der Landkreis rechtlich verpflichtet. Der Vertragsabschluss und die Vertragsabwicklung dienen der Unterstützung der Prüfungsaufgaben des Rechnungsprüfungsamtes. Sie sind aber nicht dem unabhängigen Aufgabenbereich zuzurechnen. Daher sind für diese Aufgabenbereiche die in § 139 Abs. 4 KVG LSA benannten Beschränkungen zu beachten. Hierzu zählt insbesondere das Verbot der Zahlungsanordnungs- bzw. Ausführungsermächtigung.

Der Landesrechnungshof empfiehlt, für das Vertragsmanagement eine zentrale Stelle in der Verwaltung zu bestimmen (z. B. das Rechtsamt).

Weitere Hinweise wird der Landesrechnungshof in geeigneter Form den Rechnungsprüfungsämtern geben.

Wir sehen die Prüfung aus unserer Sicht als beendet an.

Das Landesverwaltungsamt erhält eine Kopie dieses Schreibens.

Mit freundlichen Grüßen



Barthel
Präsident



Philipp
Mitglied des Landesrechnungshofs

Hinweise

Beauftragung von Wirtschaftsprüfern¹ im Rahmen der Prüfung der Jahresabschlüsse der Eigenbetriebe² gemäß § 142 KVG LSA durch die RPA

1. Einleitung

Dem Rechnungsprüfungsamt (RPA) obliegt im Rahmen der örtlichen Prüfung gem. §§ 136, 138, 140 Abs. 1 Nr. 2, 142 KVG LSA die Aufgabe der Prüfung der Jahresabschlüsse der Eigenbetriebe. Gem. § 142 Abs. 2 KVG LSA kann es sich zur Durchführung dieser Prüfungen eines Wirtschaftsprüfers bedienen.

Die Entscheidung,

- die Prüfung selbst durchzuführen,
- sich eines Wirtschaftsprüfers zu bedienen oder
- einen Wirtschaftsprüfer zur Unterstützung hinzuziehen,

ist fachlich in das Ermessen des RPA gestellt.³ Diese Entscheidung („Ob“ und „Wie“) ist grundsätzlich dem weisungsfreien unabhängigen Bereich der Prüfungsaufgaben gem. § 139 Abs. 1 Satz 1 KVG LSA zuzuordnen. Diese Aufgaben sind dem RPA gesetzlich ausdrücklich zugewiesen bzw. werden durch Beschluss des Kreistages übertragen.

Das RPA ist jedoch auch ein Teil der Verwaltung des Landkreises⁴ und unter Wahrung seiner Unabhängigkeit in die Verwaltungsverfahren und -abläufe des Landkreises integriert.

Der Landrat leitet gemäß § 66 Abs. 1 KVG LSA die Verwaltung, ist für die sachgemäße Erledigung der Aufgaben und den ordnungsgemäßen Gang der Verwaltung verantwortlich und regelt ihre innere Organisation. Zur Verwaltung in diesem Sinne zählen auch die Aufgaben, die im Zusammenhang mit den Prüfungsaufgaben des RPA stehen, aber diesen nicht zuzurechnen sind. Dies sind z. B. die Vergabeverfahren für die Leistungen der WP, die haushalts- und kassentechnischen Abwicklungen u. ä. Auch Entscheidungen mit Außenwirkung – mit Ausnahme von Entscheidungen, die das Prüfungsverfahren unmittelbar inhaltlich betreffen, z. B. Verfahrensentscheidungen gegenüber geprüften Stellen, die Ermessensentscheidung über die Heranziehung von WP, die Abgabe des Prüfungsurteils als Abschluss der Prüfung – sind Entscheidungen des Landkreises. Sie binden den Landkreis als Körperschaft. Derartige Entscheidungen obliegen, wenn sie der laufenden Verwaltung zuzurechnen sind, dem

¹ Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird auf die gleichzeitige Verwendung männlicher und weiblicher Sprachformen verzichtet. Sämtliche Bezeichnungen als Wirtschaftsprüfer (WP) gelten auch für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften entsprechend.

² Diese Hinweise gelten für die Jahresabschlüsse der Zweckverbände entsprechend.

³ Siehe Rz. 12 zu § 139 KVG LSA im Kommentar Kirchmer/Meinecke Wirtschaftsrecht der Kommunen des Landes Sachsen-Anhalt, 1. Auflage 2015, Kohlhammer Deutscher Gemeinde Verlag.

⁴ Die Hinweise gelten sinngemäß auch für die RPA der Städte, soweit diese für die Prüfung der Jahresabschlüsse von Eigenbetrieben ... der Stadt oder anderer Kommunen oder von Zweckverbänden zuständig sind.

Landrat. Andernfalls sind beschließende Ausschüsse oder der Kreistag gemäß §§ 45 Abs. 1, 66 Abs. 1 KVG LSA dafür zuständig. Der Landrat kann seine Entscheidungsbefugnis delegieren.

2. Entscheidung über den Einsatz eines Wirtschaftsprüfers

Die Entscheidung, einen WP in die Prüfungsaufgaben des RPA einzubeziehen, steht im Ermessen des RPA (s. o.). Das Ermessen ist pflichtgemäß auszuüben.

Das RPA hat eine angemessene Gesamtplanung aller Prüfungsaufgaben⁵ des RPA vorzunehmen. Die Prüfungsplanung umfasst grundsätzlich die sachliche, zeitliche und personelle Planung. Im Rahmen der personellen Planung hat das RPA über den Einsatz eigener Mitarbeiter bzw. von WP zu entscheiden. Bei dieser Entscheidung hat es gem. § 98 Abs. 2 KVG LSA den Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit zu beachten.

Vor der Beschaffung ist eine Bedarfsermittlung durchzuführen und die benötigte Leistung nach Art, Umfang, Qualität, Menge, ggf. Zeitraum festzulegen. Anschließend hat das RPA die wirtschaftlichste Handlungsalternative zu bestimmen. Entsprechend dem Ergebnis hat es seine Bedarfsentscheidung zu treffen.

Eine Notwendigkeit für die Hinzuziehung eines WP besteht nur, wenn keine verwaltungseigenen Kenntnisse vorliegen oder aufgebaut werden können.⁶

Entscheidet sich das RPA für die Hinzuziehung eines Wirtschaftsprüfers, hat es den Beschaffungsbedarf für die benötigte Leistung bei der zuständigen Stelle anzumelden. Weiterhin hat es sicherzustellen, dass für das gesamte während der Vertragslaufzeit (voraussichtlich) zu zahlende Honorar Haushaltsmittel in ausreichender Höhe zur Verfügung stehen. Dazu sind sowohl die voraussichtlichen Aufwendungen und Auszahlungen für die Beschaffung der benötigten Leistung als auch die voraussichtlichen Erträge und Einzahlungen für deren Auslagenersatz im jeweiligen Haushaltsplan der Kommune zu veranschlagen.

⁵ Die Prüfungsaufgaben umfassen die gesetzlich bestimmten Aufgaben, so z. B. die Prüfung des Jahresabschlusses des Landkreises und der Kommunen, für die das RPA zuständig ist, Kassenprüfungen, Vergabeprüfungen, Jahresabschlussprüfungen gemäß § 142 KVG LSA, die überörtlichen Prüfungen, sowie in angemessener Weise die vom Kreistag gemäß § 140 Abs. 2 zusätzlich übertragenen Aufgaben.

⁶ Gem. § 75 Abs. 1 Satz 1 KVG LSA sind die Kommunen verpflichtet, die zur Erfüllung ihrer Aufgaben erforderlichen geeigneten Beschäftigten einzustellen. Die Prüfungen der Jahresabschlüsse der Eigenbetriebe gehören gem. § 140 Abs. 1 Nr. 2 i. V. m. § 142 KVG LSA zu den pflichtigen Aufgaben der Kommunen. Für den Fall, dass das RPA nicht über genügend geeignete Beschäftigte zur Aufgabenerledigung verfügt, sollte es dem Landrat seinen begründeten diesbezüglichen Bedarf anzeigen.

3. Zuständigkeit für die Beschaffung der Prüfungsleistung des Wirtschaftsprüfers sowie für die Auftragsabwicklung

Das RPA ist organisatorisch Teil der Verwaltung des Landkreises. Infolgedessen hat es für die Beschaffung der für die Aufgabenerfüllung benötigten Leistungen die diesbezüglichen Regelungen (Dienstanweisungen, Beschaffungsordnung, Richtlinien etc.) des Landrates gemäß § 66 Abs. 1 KVG LSA zu beachten. Für die Auftragsabwicklung gilt entsprechendes.

Der Landrat kann die Zuständigkeit für

- die Durchführung des Vergabeverfahrens zur Beschaffung der Prüfungsleistung,
- die Beauftragung des Wirtschaftsprüfers (Erteilung des Zuschlages) und
- die Auftragsabwicklung

jeweils unterschiedlich regeln. Er kann die jeweilige Aufgabe der Zentralen Vergabestelle und/oder einer anderen Stelle des Landkreises übertragen. Dem RPA dürfen diese Verwaltungsaufgaben aufgrund der Regelung in § 139 Abs. 4 KVG LSA nicht übertragen werden.

In Betracht käme auch, die Erledigung der jeweiligen Aufgabe durch Vereinbarung dem zu prüfenden Eigenbetrieb zu übertragen. Hierdurch würde sich eine „Geschäftsführung im Auftrag“ ergeben, da es sich um eine Aufgabe im Verantwortungsbereich des Landkreises handelt. Eine Übertragung auf den zu prüfenden Eigenbetrieb erscheint aufgrund des erhöhten Kontroll-, Überwachungs- und Abwicklungsaufwands jedoch unzweckmäßig und unwirtschaftlich zu sein.⁷

Entsprechend den getroffenen Regelungen haben die Zuständigen unter Beachtung der haushalts- und vergaberechtlichen Regelungen die Prüfungsleistung auszuschreiben, die Angebote auszuwerten, den Zuschlag an den wirtschaftlichsten Bieter/Bewerber zu erteilen sowie die Auftragsabwicklung durchzuführen.⁸ Das RPA ist dabei für diejenigen Bestandteile der Ausschreibung zuständig, die einen fachlichen Bezug haben (z. B. Leistungsbeschreibung, besondere Eignungskriterien, Zuschlagskriterien, individuelle vertragliche Regelungen).⁹

Bei der Vergabe der Prüfungsleistung sind die Mitwirkungs- und Entscheidungsbefugnisse des Betriebsausschusses gemäß § 9 Abs. 2 Satz 2 Nr. 5 EigBG¹⁰, der Vertretung bzw. des

⁷ Hierzu ist weiter anzumerken, dass der WP gesetzliche Prüfungsaufgaben des RPA erfüllt. Ein Vertragsverhältnis zwischen geprüftem Eigenbetrieb und WP würde dem Eigenbetrieb als zivilrechtlichem Auftraggeber die Gelegenheit geben, Einfluss auf die Aufgabenerledigung des WP als Auftragnehmer zu nehmen. Jeder Einfluss von außen auf den WP ist zu vermeiden.

⁸ Im Folgenden wird davon ausgegangen, dass die Zentrale Vergabestelle und/oder eine andere Stelle der Kommune für die Beauftragung des WP (Erteilung des Zuschlages) und die Auftragsabwicklung zuständig ist.

⁹ Auf weiterführende Hinweise zum Ausschreibungsverfahren wird hier verzichtet.

¹⁰ Die Mitwirkung des Betriebsausschusses - Entscheidung über den Vorschlag des WP nach § 142 Abs. 2 KVG LSA – ist gesetzlich vorgeschrieben. Sie erscheint jedoch grundsätzlich unzweckmäßig zu sein. Sie sollte in jedem Fall nicht dazu führen, dass der Betriebsausschuss letztendlich über die Auswahl des WP entscheidet. Außerdem sollte sie nicht einen Vertragsabschluss zwischen Eigenbetrieb und WP oder einen dreiseitigen Vertrag zwischen Eigenbetrieb, WP und Landkreis (für das RPA) nach sich ziehen.

Landrates gemäß §§ 45 Abs. 1, 66 Abs. 3 KVG LSA bzw. des durch den Landrat festgelegten Entscheidungsträgers sicherzustellen.

4. Hinweise für die Beauftragung von Wirtschaftsprüfern

4.1. Wechsel des Wirtschaftsprüfers¹¹

Die Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes nach Maßgabe des § 142 KVG LSA hat jährlich durch das RPA zu erfolgen. Bedient sich das RPA eines WP bzw. zieht es einen WP zur Durchführung seiner Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes hinzu, sollte spätestens nach 5 Jahren fortlaufender Prüfung durch diesen WP ein Wechsel vorgenommen werden. Die Regelung zum Wechsel des WP ist auch anzuwenden, wenn

- ein WP zu einer anderen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft wechselt oder eine selbständige Tätigkeit als Wirtschaftsprüfer aufnimmt oder
- der neu zu beauftragende WP mit dem WP des vorhergehenden Jahresabschlusses durch gesellschaftsrechtliche oder sonstige Beziehungen (z. B. Bürogemeinschaft, wechselseitige Personalgestaltung oder andere Fallgestaltungen, die zu einem Netzwerk i. S. v. § 319 b HGB führen) verbunden ist.

Vor der Ausschreibung des Auftrages zur Durchführung der Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes ist zu prüfen, ob ein Wechsel des Wirtschaftsprüfers erforderlich ist.

Aufgrund der Erfahrungen aus der Vergangenheit (u. a. Erörterungen in Folge der Derivateprüfungen des LRH) ist zu empfehlen, nach Beendigung des Vertragsverhältnisses mit einem WP und vor Beginn eines neuen Vertragsverhältnisses mit einem anderen WP eine eigene Prüfung durch das RPA durchzuführen. So sammelt das RPA eigene Prüfungserfahrungen, erhält einen eigenen Überblick über die Wirtschafts- und Geschäftsführung des Eigenbetriebs und kann für das künftige Auftragsverhältnis entsprechende Schwerpunkte setzen.

4.2. Ausschlussgründe

Ein WP darf nicht mit der Prüfung des Jahresabschlusses beauftragt werden, wenn er selbst oder eine Person, mit der er gemeinsam seinen Beruf ausübt,

- Mitglied in der Vertretung der Kommune ist,
- Mitglied in einem Ausschuss ist, in dem Angelegenheiten des Eigenbetriebes beraten werden,
- Beschäftigter der kommunalen Körperschaft ist oder
- bei der Führung der Bücher oder der Aufstellung des zu prüfenden Jahresabschlusses mitgewirkt hat.

¹¹ Die Entscheidung, ob und ggf. nach wie vielen Jahren fortlaufender Prüfung durch einen WP ein Wechsel desselben vorgenommen werden sollte, obliegt dem RPA.

Dies gilt auch für eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, deren gesetzlicher Vertreter oder Gesellschafter eine der v. g. Voraussetzungen erfüllt.

Vor der Beauftragung eines WP mit der Durchführung der Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes ist zu prüfen, ob die v. g. Ausschlussgründe vorliegen.

Der WP kann zur Durchführung der Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes im berufsüblichen Sinne weitere Prüfer und Hilfskräfte heranziehen. Für deren Mitwirkung gilt das Vorgesagte entsprechend.

4.3. Anforderungen an den Wirtschaftsprüfer

Der WP muss die für die Durchführung der Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes erforderliche Eignung besitzen. Dazu gehören eine besondere Sachkunde auf dem Gebiet der Prüfung von Wirtschaftsbetrieben der öffentlichen Hand sowie einschlägige Erfahrungen in den jeweiligen Wirtschaftszweigen und in der automatisierten Datenverarbeitung. Der WP muss über Kenntnisse der landesrechtlichen Vorschriften des Landes Sachsen-Anhalt sowie der dazugehörigen Verwaltungsvorschriften verfügen. Die ausreichende Sachkunde und Erfahrung auf dem Gebiet der Prüfung der Jahresabschlüsse kommunaler Unternehmen sowie die vorhandenen Branchenkenntnisse sind vom WP nachzuweisen (Referenzliste).

Der WP muss im Berufsregister als gesetzlicher Abschlussprüfer nach § 38 Nr. 1 h oder Nr. 2 f WPO eingetragen sein. Der WP hat die Eintragung im Berufsregister nachzuweisen. Der WP ist während einer laufenden Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes verpflichtet, eine Löschung der Eintragung unverzüglich gegenüber dem RPA der Kommune anzuzeigen.

Der WP hat jährlich für jeden Prüfungsfall eine Verpflichtungserklärung zur Unabhängigkeit, Unbefangenheit und Unparteilichkeit vorzulegen. Aus dieser Erklärung soll hervorgehen, ob und ggf. welche geschäftlichen, finanziellen, persönlichen oder sonstigen Beziehungen zwischen dem Prüfer und seinen Organen und den Prüfungsleitern einerseits und dem Eigenbetrieb und seinen Organmitgliedern andererseits bestehen, die Zweifel an seiner Unabhängigkeit begründen können. Die Erklärung soll sich auch darauf erstrecken, in welchem Umfang in den beiden vorausgegangenen Wirtschaftsjahren sowie für das zu prüfende und das darauf folgende Wirtschaftsjahr andere Leistungen für die prüfungspflichtige Einrichtung, insbesondere auf dem Beratungssektor, erbracht wurden bzw. vereinbart sind.

Der WP hat das RPA der Kommune unverzüglich schriftlich zu unterrichten, wenn nach Vertragsschluss Nichtprüfungs-/Beratungsleistungen für die prüfungspflichtige Einrichtung erbracht werden bzw. sich Gründe für eine Befangenheit i. S. d. §§ 319 bis 319 b HGB ergeben.

Die Trennung von Prüfung und Beratung gilt auch in den Fällen, in denen die Beratungsleistung nicht vom WP, sondern von einem Dritten erbracht werden, mit dem der WP durch gesellschaftliche oder sonstige Beziehungen (z. B. Bürogemeinschaft, wechselseitige Personalstellung oder andere Fallgestaltungen, die zu einem Netzwerk i. S. v. § 319 b HGB führen) verbunden ist. Darüber hinaus bezieht sich das Vorgenannte auch auf nicht zeichnungsberechtigte Personen wie z. B. eingesetzte Mitarbeiter.

Sofern es sich um eine schädliche Beratungsleistung handelt oder Ausschlussgründe i. S. v. § 319 Abs. 2 bis 4 HGB vorliegen, kann der Landkreis einen bereits bestehenden Vertrag über die Durchführung der Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes unverzüglich beenden.

4.4. Prüfungsumfang¹²

Der WP ist verpflichtet, die Durchführung der Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes nach den Vorschriften des KVG LSA, des EigBG, der EigBVO und dem berufsüblichen Verfahren durchzuführen. In die Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes ist die Buchführung mit einzubeziehen.

Ferner sind gem. § 142 Abs. 1 Satz 2 KVG LSA zu prüfen:

1. die Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung; dabei ist auch zu prüfen, ob der Eigenbetrieb wirtschaftlich geführt wird,
2. die Entwicklung der Vermögens- und Ertragslage sowie der Liquidität und Rentabilität,
3. die verlustbringenden Geschäfte und die Ursache der Verluste,
4. die Ursachen eines in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Jahresfehlbetrages.

Unter Berücksichtigung des Ziels der Prüfung ist abzuwägen, ob einem WP auch die v. g. Aufgaben übertragen werden sollen. Im Regelfall sollte sich das RPA darauf beschränken, dem WP die in § 142 Abs. 1 Satz 1 genannten Aufgaben zu übertragen.

¹² Der Prüfungsumfang bestimmt sich nach den vertraglichen Vereinbarungen. Im Weiteren wird hier davon ausgegangen, dass der WP mit der Prüfung der gesamten in § 142 Abs. 1 KVG LSA benannten Schwerpunkte beauftragt werden soll. Ob dies erfolgt, steht im Ermessen des RPA. Es erscheint aber sachgerecht zu sein, Prüfungsfelder auch mit Prüfern des RPA selbst zu prüfen. So könnte z. B. die Beauftragung des WP auf den Prüfungsumfang nach § 142 Abs. 1 Satz 1 KVG LSA beschränkt werden. Eine dahingehende Änderung der gesetzlichen Vorschrift ist derzeit in der Diskussion.

Soweit mit den vorgenannten Rechtsvorschriften vereinbar, gelten die Grundsätze und Prüfungsstandards des IDW in der jeweils gültigen Fassung. Soweit mit den vorgenannten Rechtsvorschriften vereinbar, sind die in der Anlage zur VV Nr. 2 zu § 68 LHO genannten Grundsätze für die Prüfung von Unternehmen nach § 53 HGrG entsprechend anzuwenden.

Der Prüfungsumfang darf ein wirtschaftlich vertretbares Maß nicht übersteigen. Eine Prüfung des Kassenbestandes und die Vornahme sonstiger Bestandsprüfungen sind in das pflichtgemäße Ermessen des WP gestellt.

Das RPA kann besondere Prüfungsschwerpunkte setzen. Prüfungsschwerpunkte sind vom WP im Rahmen seines Auftrages zur Durchführung der Prüfung des Jahresabschlusses zu bearbeiten. Sie rechtfertigen grundsätzlich keine höheren Prüfungshonorare oder Nachberechnungen.

Das RPA kann den Prüfungsumfang erweitern. Soweit das RPA den Prüfungsumfang erweitert, sind hierfür gesonderte Prüfungsaufträge zu erteilen. Das RPA kann eigene Prüfungshandlungen durchführen.

4.5. Ausführungsfrist

Das RPA hat festzulegen, in welchem Zeitraum der WP die Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes durchzuführen hat und bis wann er spätestens den Prüfungsbericht und den/die Prüfungsvermerk/e zu erstellen hat.

5. Ablauf der Prüfung

5.1. Eröffnungsgespräch

Zu Beginn der Prüfung soll unter Leitung des RPA ein Eröffnungsgespräch stattfinden. Der WP, die Betriebsleitung und ggf. der für die Aufstellung des Jahresabschlusses verantwortliche Mitarbeiter haben an dem Eröffnungsgespräch teilzunehmen. Das RPA stimmt den Ort und den Zeitpunkt für das Eröffnungsgespräch mit dem WP und der Betriebsleitung des Eigenbetriebes ab.

5.2. Prüfungsbereitschaft

Bei Prüfungsbeginn muss die Prüfungsbereitschaft gegeben sein, um Verzögerungen im Prüfungsablauf und daraus resultierende Mehraufwandsberechnungen durch den WP zu vermeiden. Die Betriebsleitung des Eigenbetriebes hat dem RPA rechtzeitig die Prüfungsbereitschaft des Eigenbetriebes schriftlich und unter Zusendung des Jahresabschlusses (Bilanz, Gewinn-

und Verlustrechnung, Anhang) sowie des Lageberichtes anzuzeigen.¹³ Anschließend hat das RPA dem WP unverzüglich die Prüfungsbereitschaft des Eigenbetriebes schriftlich und unter Zusendung einer Kopie des Jahresabschlusses und des Lageberichts mitzuteilen.

5.3. Durchführung der Prüfung des Wirtschaftsprüfers

Der WP hat mit der zu prüfenden Einrichtung rechtzeitig vor Beginn der Prüfung zu vereinbaren, welche Unterlagen und Informationen ihm in welcher Form zu welchem Zeitpunkt vorzulegen sind. Die zu prüfende Einrichtung hat dem WP die von ihm für die Prüfung relevanten geforderten Unterlagen und Informationen entsprechend vollständig vorzulegen.

Der WP führt die Prüfung grundsätzlich ohne Unterbrechung in enger Abstimmung mit dem RPA durch. Muss die Prüfung im Ausnahmefall wegen sonstiger Prüfungshemmnisse unterbrochen werden, hat der Wirtschaftsprüfer das RPA und die zu prüfende Einrichtung sofort zu benachrichtigen. Der WP hat eine Verletzung der Aufklärungs- und Nachweispflichten (analog § 320 HGB) dem RPA unverzüglich anzuzeigen.

Kommt der WP während der Prüfung zu der Überzeugung, dass die Buchführung, der Jahresabschluss oder der Lagebericht und/oder die Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung zu wesentlichen Beanstandungen Anlass geben oder stellt er Tatsachen fest, die den Verdacht auf Verfehlungen begründen, hat er unverzüglich das RPA schriftlich zu unterrichten. Das RPA hat dann über entsprechende Maßnahmen (z. B. Beteiligung von Prüfern des RPA an der Prüfung, Erweiterung der Prüfungsschwerpunkte und/oder des Prüfungsumfangs, Einschaltung der Kommunalaufsicht) zu entscheiden.

Wird während der Prüfung die Unabhängigkeit des WP gefährdet, hat dieser das RPA sofort schriftlich zu benachrichtigen.

Der WP hat das RPA und/oder den Eigenbetrieb auf deren/dessen Verlangen jederzeit über den Stand der Prüfung zu informieren.

Wird während der Prüfung erkannt, dass diese nicht termingerecht abgeschlossen werden kann, so hat der WP dies dem RPA und dem Eigenbetrieb unter Angabe der Gründe und der voraussichtlichen Dauer der Verzögerung schriftlich anzuzeigen.

Nach Beendigung der Prüfungstätigkeit hat der WP dem RPA unverzüglich schriftlich den Tag des Prüfungsendes (Datum) mitzuteilen.

¹³ Es ist insbesondere zu vermeiden, dass der WP den Jahresabschluss bei seiner Prüfung (gemeinsam mit den beim Eigenbetrieb für die Buchhaltung verantwortlichen Personen) faktisch aufstellt.

5.4. Anzeige von Mehraufwand

Angebote zur Durchführung der Prüfung der Jahresabschlüsse der Eigenbetriebe sind dem Auftrag entsprechend realistisch zu kalkulieren, um Nachberechnungen zu vermeiden. Bei der Angebotsabgabe ist in der Kalkulation zu berücksichtigen, dass zum Beispiel die Prüfung der Nachkalkulationen bei gebührenfinanzierten Einrichtungen zu erhöhtem Prüfungsaufwand und damit zu höheren Prüfungshonoraren führen kann.

Bei Eintritt nicht vorhersehbarer Umstände im Bereich der zu prüfenden Einrichtung, die zu einer erheblichen Erhöhung des Aufwandes des WP führen (§ 43 Abs. 2 BS WP/vBP), sind das RPA und die prüfungspflichtige Einrichtung unverzüglich über den Grund und die voraussichtliche Höhe des Mehraufwandes schriftlich zu unterrichten.

5.5. Schlussbesprechung

Das Ergebnis einer Prüfung sollte vor Fertigstellung des Prüfungsberichts in einer Schlussbesprechung erörtert werden. Die Schlussbesprechung ist mit angemessener Frist unter Mitteilung der wesentlichen Prüfungsfeststellungen durch das RPA anzusetzen.¹⁴ In der Schlussbesprechung sind eine weitere Aufklärung und die Erledigung von Beanstandungen anzustreben.

Die Organe des Eigenbetriebs sollten angemessen vertreten sein. Daher sollten Mitglieder des Betriebsausschusses eingeladen werden. Die Betriebsleitung des Eigenbetriebes und der WP haben an der Schlussbesprechung teilzunehmen. Das RPA hat die Themenschwerpunkte der Schlussbesprechung mit dem WP vorher abzustimmen. Dabei hat der WP dem RPA seine vorgesehenen wesentlichen Prüfungsfeststellungen mitzuteilen. Darüber hinaus hat er dem RPA den Entwurf des Prüfungsberichts sowie die vorgesehene Fassung des Bestätigungsvermerks oder des Vermerkes über dessen Versagung rechtzeitig vor dem Termin der Schlussbesprechung zuzuleiten. Nach Erhalt der v. g. Entwürfe hat das RPA dem Eigenbetrieb unverzüglich eine Kopie dieser zuzusenden. Über die Schlussbesprechung hat das RPA eine Niederschrift anzufertigen, in der die Erörterungsgegenstände und gegebenenfalls voneinander abweichende Auffassungen aufzunehmen sind.

5.6. Prüfungsbericht des Wirtschaftsprüfers

Der WP hat über das Ergebnis der Prüfung schriftlich zu berichten. Bei der Abfassung des Prüfungsberichtes sind § 321 Abs. 1 und 2 HGB entsprechend sowie die Grundsätze ordnungsgemäßer Berichterstattung bei Abschlussprüfungen und die Grundsätze zur

¹⁴ Ort und Zeitpunkt der Schlussbesprechung sind mit dem WP und dem Eigenbetrieb abzustimmen.

Berichterstattung über die Erweiterung der Abschlussprüfung gemäß § 53 HGrG¹⁵ des IDW in der jeweils gültigen Fassung zu beachten.

Im schriftlichen Prüfungsbericht sind, soweit diese Aufgaben mit übertragen worden sind, insbesondere darzustellen

1. die ordnungsgemäße Geschäftsführung; dabei ist auch die Frage, ob das Unternehmen wirtschaftlich geführt wird, zu beantworten,
2. die Entwicklung der Vermögens- und Ertragslage sowie die Liquidität und Rentabilität des Eigenbetriebes,
3. verlustbringenden Geschäfte und die Ursachen der Verluste,
4. die Ursachen eines in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Jahresfehlbetrages.

Prüfungsschwerpunkte und Erweiterungen des Prüfungsumfanges sind im Prüfungsbericht wörtlich festzuhalten.

Der WP hat den Prüfungsbericht innerhalb einer vom RPA bestimmten Frist in (x-)facher Ausfertigung dem RPA vorzulegen. Darüber hinaus hat er den Prüfungsbericht ggf. als pdf-Datei ausschließlich per E-Mail an das RPA zu senden.

5.7. Prüfungsvermerk des Wirtschaftsprüfers

Der WP hat einen schriftlichen Vermerk über das Ergebnis der Prüfung zu fertigen. Hat die Prüfung des Jahresabschlusses keine wesentlichen Einwendungen ergeben, so hat der WP als abschließendes Prüfungsergebnis einen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk entsprechend § 322 HGB zu erteilen. Sind Einwendungen zu erheben, hat der WP den Bestätigungsvermerk einzuschränken oder in einem Vermerk zum Jahresabschluss diesen zu versagen. Die Einschränkung oder die Versagung ist dabei zu begründen.

Der WP hat den Vermerk über das Ergebnis der Prüfung (Bestätigungsvermerk) gem. IDW PS 400 i. V. m. IDW PH 9.400.3 in der jeweils aktuellen Fassung zu erteilen.

Sind dem WP auch Prüfungsaufgaben nach § 142 Abs. 1 Satz 2 KVG LSA übertragen worden, sind im Bestätigungsvermerk auch Aussagen zur Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung zu treffen. Dabei ist die Frage, ob das Unternehmen wirtschaftlich geführt wird, zu beantworten.

¹⁵ Bei Nutzung des Fragenkatalog nach IDW PS 720 ist dieser vollständig und im Sinne der Frage zu beantworten. D. h., dass eine Frage, die auf die Beurteilung der Angemessenheit eines Sachverhaltes abzielt, nicht als ausreichend beantwortet gilt, wenn die Antwort ausschließlich den Sachverhalt darlegt.

Der Bestätigungsvermerk des WP oder der Vermerk über die Versagung des Bestätigungsvermerks ist zu siegeln (§ 48 WPO) und unter Angabe von Ort und Tag handschriftlich zu unterzeichnen. Neben der Wiedergabe des Bestätigungsvermerks ist der Bestätigungsvermerk im Prüfbericht als Anlage beizufügen.

5.8. Prüfung durch das RPA

Grundsätzlich kann das RPA auf die Richtigkeit des Prüfurteils des WP vertrauen und sich gegenüber Dritten darauf beziehen. Allerdings obliegt dem RPA eine selbständige Prüfungspflicht nach § 142 KVG LSA.

Infolgedessen hat es, unabhängig von bereits eigenständig durchgeführten Prüfungshandlungen, nach sorgfältiger Durchsicht des jeweiligen Prüfungsberichtes und den ergänzenden Auskünften in der Schlussbesprechung zu entscheiden, ob und ggf. in welchem Umfang es die Ergebnisse des WP sich zu eigen machen möchte und/oder ob und ggf. inwieweit es eigene Prüfungshandlungen durchführen muss/möchte. Die Entscheidungen und Entscheidungsgründe sind entsprechend zu dokumentieren. Abhängig von der jeweiligen Entscheidung hat das RPA ggf. weitere Prüfungshandlungen durchzuführen und sich anschließend ein Urteil über die Prüfung zu bilden. Bei der Durchführung von eigenen Prüfungshandlungen hat das RPA die Art, den Umfang und die Ergebnisse der jeweiligen Prüfungshandlungen aufzuzeichnen. Bei der Urteilsbildung hat es die Ergebnisse der durchgeführten Prüfungshandlungen auszuwerten und hinsichtlich der Relevanz für das Prüfurteil zu bewerten. Die dabei getroffenen Entscheidungen und Entscheidungsgründe sind entsprechend zu dokumentieren. Auf der Basis der vorgenannten Entscheidungen hat das RPA dann ein Gesamturteil über den Prüfungsgegenstand zu fällen sowie das Prüfurteil und die Entscheidungsgründe entsprechend zu dokumentieren.

5.9. Eigene Feststellungen des RPA zum Prüfungsbericht und zum Prüfungsvermerk des Wirtschaftsprüfers

Kommt das RPA bei seinen eigenen Prüfungshandlungen bzw. bei der Durchführung von weiteren eigenen Prüfungshandlungen zu einem abweichenden Ergebnis gegenüber dem Ergebnis des WP, hat es darüber zu berichten. Dabei hat es

- den Gegenstand, die Art und den Umfang sowie das Ergebnis seiner jeweiligen Prüfungshandlung darzustellen,
- die Abweichung seines jeweiligen Ergebnisses gegenüber dem Ergebnis des Wirtschaftsprüfers zu erläutern,
- die Relevanz des abweichenden Ergebnisses für das Prüfurteil zu bewerten und
- die Entscheidungsgründe für diese Bewertung zu benennen.

Anschließend hat das RPA die Auswirkungen der im Rahmen seiner eigenen Prüfungshandlungen getroffenen Feststellungen auf das Gesamturteil über den Prüfungsgegenstand aufzuzeigen sowie die Entscheidungsgründe für die Beurteilung zu erläutern.

5.10. Feststellungsvermerk

Das RPA hat einen schriftlichen Vermerk über sein Ergebnis bei der Durchführung der Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes nach § 142 Abs. 1 KVG LSA zu fertigen. Hat die Prüfung des Jahresabschlusses keine wesentlichen Einwendungen ergeben, hat das RPA als abschließendes Prüfungsergebnis einen uneingeschränkten Feststellungsvermerk zu erteilen. Sind Einwendungen zu erheben, hat das RPA den Feststellungsvermerk einzuschränken oder in einem Vermerk zum Jahresabschluss diesen zu versagen. Die Einschränkung oder die Versagung ist zu begründen.

Trifft das RPA keine eigenen Feststellungen zum Prüfungsvermerk des Wirtschaftsprüfers, hat es einen Feststellungsvermerk in der nach Anlage 8 der EigBVO vorgegebenen Fassung anzufertigen.¹⁶

6. Abrechnung und Kostenübernahme durch den Eigenbetrieb

6.1. Wirtschaftsprüfer – Landkreis

Der Landkreis und der WP schließen gemäß §§ 631 ff. i. V. m. § 675 BGB einen Werkvertrag¹⁷ über die Durchführung der Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes. Der WP verpflichtet sich, die vertraglich vereinbarte Leistung zu erbringen. Der Landkreis verpflichtet sich, bei auftragsgemäßer Erfüllung des Vertrages das vereinbarte Entgelt zu entrichten.

Der WP hat die Rechnung für das Prüfungshonorar an seinen Vertragspartner, den Landkreis, sowohl zu adressieren als auch zu übersenden. Der Landkreis hat die Rechnung vor ihrer Bezahlung zu prüfen und deren sachliche und rechnerische Richtigkeit festzustellen. Im Rahmen der Prüfung und Feststellung der sachlichen und rechnerischen Richtigkeit der Rechnung ist das RPA einzubeziehen. Nur das RPA kann die auftragsgemäße Erfüllung der vertraglich vereinbarten Leistung durch den Wirtschaftsprüfer beurteilen und bestätigen. Allerdings ist bei der Prüfung und Feststellung der sachlichen und rechnerischen Richtigkeit der Rechnung das Verbot der Ämterverbindung sowie das Verbot der Zahlungsanordnungs- bzw. Ausführungsermächtigung für den Leiter und die Prüfer des Rechnungsprüfungsamtes gem. § 139 Abs. 4

¹⁶ Dies dürfte nur im Ausnahmefall vorkommen, da dem RPA eine eigene wertende Entscheidung obliegt. Da das RPA regelmäßig auch unterjährige Prüfungen durchführen muss (Kassenprüfung, Vergabeprüfung, Zuwendungen), dürften Prüfungsergebnisse sich auch auf den nach § 142 KVG LSA zu prüfenden Gegenstand auswirken.

¹⁷ schuldrechtlicher Prüfungsvertrag = Geschäftsbesorgungsvertrag mit werkvertraglichen Elementen

KVG LSA zu berücksichtigen.¹⁸ Entsprechend dem Ergebnis der Rechnungsprüfung hat der Landkreis die Rechnung zu begleichen bzw. nicht zu begleichen.

6.2. Landkreis – Eigenbetrieb des Landkreises

Der Eigenbetrieb hat dem Landkreis einen Auslagenersatz für das Prüfungshonorar des WP und für die Aufwendungen des RPA im Rahmen der Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes zu gewähren. Deshalb hat der Landkreis dem Eigenbetrieb diese Kosten in Rechnung zu stellen. Der Eigenbetrieb hat die Rechnung auf sachliche und rechnerische Richtigkeit zu prüfen. Entsprechend dem Ergebnis hat der Eigenbetrieb die Rechnung zu bezahlen bzw. nicht zu bezahlen.

6.3. Landkreis – Eigenbetrieb einer Gemeinde oder Verbandsgemeinde im Sinne des § 138 Abs. 2 KVG LSA

In Gemeinden oder Verbandsgemeinden, in denen ein RPA nicht eingerichtet ist und die sich nicht eines anderen kommunalen RPA bedienen, obliegt die Prüfung des Jahresabschlusses des jeweiligen Eigenbetriebes dem RPA des Landkreises auf Kosten der Gemeinde oder der Verbandsgemeinde.¹⁹ Demzufolge hat in den v. g. Fällen die Gemeinde oder die Verbandsgemeinde dem Landkreis einen Auslagenersatz für das Prüfungshonorar des WP und für die Aufwendungen seines RPA im Rahmen der Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes zu leisten. Der Landkreis hat der Gemeinde oder Verbandsgemeinde deshalb diese Kosten in Rechnung zu stellen. Die Gemeinde oder die Verbandsgemeinde hat die Rechnung vor ihrer Bezahlung auf sachliche und rechnerische Richtigkeit zu prüfen. Entsprechend dem Ergebnis hat die Kommune die Rechnung zu begleichen bzw. nicht zu begleichen.

6.4. Nachforderung wegen eines Mehraufwandes

Der Landkreis und folglich auch der Eigenbetrieb sind zur Zahlung von Nachforderungen wegen eines nicht gegenüber ihnen angezeigten Mehraufwandes des WP (s. 5.4.) nicht verpflichtet.

7. Sonstiges

Die Rechte und Befugnisse des RPA bei der Durchführung der Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes nach Maßgabe des § 142 KVG LSA bleiben von dem zwischen der dem Landkreis und dem WP geschlossenen Werkvertrag unberührt.

¹⁸ Teilbescheinigung der sachlichen Feststellung

¹⁹ Siehe § 138 Abs. 2 i. V. m. § 140 Abs. 1 Nr. 2 i. V. m. § 142 KVG LSA.

Muster¹

Vertrag

Für die Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes

..... (Name des Eigenbetriebes)

für das Wirtschaftsjahr/die Wirtschaftsjahre

wird zwischen

dem Landkreis ...

(im Folgenden Auftraggeber)

und

der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/dem Wirtschaftsprüfer/der Wirtschaftsprüferin

(im Folgenden Auftragnehmer)

folgender Vertrag geschlossen:

§ 1 Allgemeines

- (1) Soweit sich aus den Vorschriften des KVG LSA², des EigBG³ und der EigBVO⁴ für die Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes sowie diesen Vertragsbedingungen nichts anderes ergibt, gelten die vom Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW) herausgegebenen Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften in der jeweiligen Fassung entsprechend.
- (2) Für die Durchführung der Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes und für den Prüfungsbericht ist der Auftragnehmer dem Auftraggeber gegenüber verantwortlich. § 323 Handelsgesetzbuch (HGB) gilt entsprechend.
- (3) Die mit dem Auftragnehmer getroffene Honorarvereinbarung ist Bestandteil des Werkvertrages.

¹ *Textpassagen und Fußnoten in roter Farbe und kursiv sind als Hinweise für den Vertragsabschluss bzw. als Optionen gedacht. Das Muster gilt entsprechend für RPA der Städte.*

² Kommunalverfassungsgesetz des Landes Sachsen-Anhalt (KVG LSA)

³ Gesetz über die kommunalen Eigenbetriebe im Land Sachsen-Anhalt (Eigenbetriebsgesetz – EigBG)

⁴ Verordnung über die Wirtschaftsführung und das Rechnungswesen der Eigenbetriebe Eigenbetriebsverordnung – EigBVO)

§ 2 Prüfungsumfang

- (1) Der Auftragnehmer ist verpflichtet, das ihm aufgetragene Werk nach den Vorschriften des KVG LSA, des EigBG, der EigBVO und dem berufsüblichen Verfahren durchzuführen. Der Jahresabschluss, der Lagebericht und die Buchführung sind daraufhin zu prüfen, ob sie den gesetzlichen Vorschriften und den aufgrund gesetzlicher Vorschriften erlassenen sonstigen Regelungen entsprechen.⁵

Ferner sind zu prüfen:

1. *die Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung; dabei ist auch zu prüfen, ob das Unternehmen wirtschaftlich geführt wird,*
 2. *die Entwicklung der Vermögens- und Ertragslage sowie die Liquidität und Rentabilität,*
 3. *die verlustbringenden Geschäfte und die Ursachen der Verluste,*
 4. *die Ursachen eines in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Jahresfehlbetrages.*
- (2) Soweit mit den vorgenannten Rechtsvorschriften vereinbar, sind die in der Anlage VV Nr. 2 zu § 68 LHO⁶ genannten Grundsätze für die Prüfung von Unternehmen nach § 53 HGrG⁷ entsprechend anzuwenden und gelten die Grundsätze und Prüfungsstandards des IDW in der jeweils geltenden Fassung.
- (3) Der Prüfungsumfang darf ein wirtschaftliches Maß nicht übersteigen. *Eine Prüfung des Kassenbestandes und die Vornahme sonstiger Bestandsprüfungen sind in das pflichtgemäße Ermessen des Auftragnehmers gestellt.*⁸
- (4) Das Rechnungsprüfungsamt (RPA) kann besondere Prüfungsschwerpunkte setzen. Prüfungsschwerpunkte sind vom Auftragnehmer im Rahmen seines Auftrages zu bearbeiten. Sie rechtfertigen grundsätzlich keine höheren Prüfungshonorare oder Nachberechnungen. Das RPA kann den Prüfungsumfang erweitern.

§ 3 Ausführungsfrist

Der Auftragnehmer führt die Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes für das Wirtschaftsjahr/die Wirtschaftsjahre in dem Zeitraum/in den Zeiträumen vom ... bis ... durch und erstellt den Prüfungsbericht/die Prüfungsberichte nebst Prüfungsvermerk/e bis spätestens

⁵ *Die weiteren Punkte 1. bis 4. sollten nur ausnahmsweise übertragen werden. Diese Prüfungen sollte das RPA künftig eigenständig durchführen.*

⁶ Anlage Verwaltungsvorschriften zur Landeshaushaltsordnung des Landes Sachsen-Anhalt (Anlage VV-LHO LSA)

⁷ Gesetz über die Grundsätze des Haushaltsrecht des Bundes und der Länder (Haushaltsgrundsätzegesetz – HGrG)

⁸ Führt das RPA regelmäßig die Kassenprüfungen durch, kann der ausdrückliche Hinweis erfolgen, dass eine Prüfung des Kassenbestandes als nicht erforderlich angesehen wird.

§ 4 Eröffnungsgespräch

Zu Beginn der Prüfung soll unter Leitung des RPA ein Eröffnungsgespräch stattfinden. Der Auftragnehmer hat an dem Eröffnungsgespräch teilzunehmen. Das RPA stimmt den Ort und den Zeitpunkt für das Eröffnungsgespräch mit dem Auftragnehmer und der Betriebsleitung des Eigenbetriebes ab.

§ 5 Prüfungsbereitschaft

Das RPA teilt dem Auftragnehmer die Prüfungsbereitschaft des Eigenbetriebes schriftlich und unter Zusendung einer Kopie des Jahresabschlusses (Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, Anhang) und des Lageberichts mit.

§ 6 Durchführung der Prüfung

- (1) Der Auftragnehmer vereinbart mit dem Eigenbetrieb rechtzeitig vor Beginn der Prüfung, welche Unterlagen und Informationen ihm in welcher Form zu welchem Zeitpunkt vorzulegen sind.
- (2) Der Auftragnehmer stimmt den Ort und den Zeitpunkt für den Beginn seiner Prüfungstätigkeit in dem Eigenbetrieb mit dessen Betriebsleitung rechtzeitig ab.
- (3) Nach Beginn der Prüfungstätigkeit teilt der Auftragnehmer dem RPA unverzüglich schriftlich den Tag des Prüfungsbeginns (Datum) unter Angabe der Anschrift und des Fernsprechanchlusses, unter dem er zu erreichen ist, mit.
- (4) Die Prüfung ist ohne Unterbrechung durchzuführen. Muss die Prüfung im Ausnahmefall wegen sonstiger Prüfungshemmnisse unterbrochen werden, hat der Auftragnehmer das RPA und den Eigenbetrieb sofort zu benachrichtigen. Zwischenprüfungen zur Vorbereitung der Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes vor und nach Ablauf des zu prüfenden Wirtschaftsjahres sind zulässig.
- (5) Der Auftragnehmer zeigt eine Verletzung der Aufklärungs- und Nachweispflichten (analog § 320 HGB) dem RPA unverzüglich schriftlich an.
- (6) Ergeben sich während der Prüfung Anhaltspunkte dafür, dass die Buchführung, der Jahresabschluss oder der Lagebericht und/oder die Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung zu wesentlichen Beanstandungen Anlass geben oder dass Verfehlungen vorliegen, so ist das RPA vom Auftragnehmer unverzüglich schriftlich zu unterrichten.
- (7) Wird während der Prüfung die Unabhängigkeit des Auftragnehmers gefährdet, ist das RPA sofort schriftlich zu benachrichtigen.
- (8) Der Auftragnehmer hat das RPA auf dessen Verlangen jederzeit über den Stand der Prüfung zu informieren. Gleiches gilt für den Eigenbetrieb, wenn und soweit dadurch die Prüfung nicht gefährdet wird.

- (9) Wird während der Prüfung erkannt, dass die Prüfung nicht termingerecht abgeschlossen werden kann, so zeigt der Auftragnehmer dies dem RPA und dem Eigenbetrieb und unter Angabe der Gründe und der voraussichtlichen Dauer der Verzögerung schriftlich an.
- (10) Nach Beendigung der Prüfungstätigkeit teilt der Auftragnehmer dem RPA unverzüglich schriftlich den Tag des Prüfungsendes mit.

§ 7 Anzeige von Mehraufwand

Bei Eintritt nicht vorhersehbarer Umstände im Bereich des Auftraggebers⁹, die zu einer erheblichen Erhöhung des Aufwandes des Auftragnehmers führen (§ 43 Abs. 2 BS WP/vBP), sind das RPA und der Eigenbetrieb unverzüglich über den Grund und die voraussichtliche Höhe des Mehraufwandes schriftlich zu unterrichten.

§ 8 Schlussbesprechung

- (1) Das Ergebnis der Prüfung soll vor Fertigstellung des Prüfungsberichts in einer Schlussbesprechung erörtert werden. Das RPA setzt die Schlussbesprechung mit angemessener Frist unter Mitteilung der wesentlichen Prüfungsfeststellungen an. Der Auftragnehmer nimmt an der Schlussbesprechung teil. Das RPA stimmt die Themenschwerpunkte der Schlussbesprechung mit dem Auftragnehmer vorher ab. Dabei teilt der Auftragnehmer dem RPA seine vorgesehenen wesentlichen Prüfungsfeststellungen schriftlich mit.
- (2) Der Auftragnehmer leitet dem RPA den Entwurf des Prüfungsberichts sowie die vorgesehene Fassung des Bestätigungsvermerks oder des Vermerks über dessen Versagung mindestens zwei Wochen vor dem Termin der Schlussbesprechung zu.
- (3) Über die Schlussbesprechung fertigt das RPA eine Niederschrift an, in der die Erörterungsgegenstände und gegebenenfalls voneinander abweichende Auffassung aufzunehmen sind.

§ 9 Prüfungsbericht

- (1) Der Auftragnehmer hat über das Ergebnis der Prüfung schriftlich zu berichten. Bei der Abfassung des Prüfungsberichts sind § 321 Abs. 1 und 2 HGB sowie die Grundsätze ordnungsgemäßer Berichterstattung bei Abschlussprüfungen und die Grundsätze zur Berichterstattung über die Erweiterung der Abschlussprüfung gemäß § 53 HGrG¹⁰ des IDW in der jeweils gültigen Fassung zu beachten.
- (2) *Im schriftlichen Prüfungsbericht sind insbesondere darzustellen¹¹*

⁹ Zu dem Bereich des Auftraggebers zählt in diesem Sinne auch der Bereich des Eigenbetriebes.

¹⁰ Bei Nutzung des Fragenkataloges nach IDW PS 720 ist dieser vollständig und im Sinne der Frage zu beantworten. D. h., dass eine Frage, die auf die Beurteilung der Angemessenheit eines Sachverhaltes abzielt, nicht als ausreichend beantwortet gilt, wenn die Antwort ausschließlich den Sachverhalt darlegt.

¹¹ *Der Umfang ist abhängig von den übertragenen Prüfungsaufgaben, siehe Fn. 5.*

1. *die ordnungsgemäße Geschäftsführung; dabei ist auch die Frage, ob das Unternehmen wirtschaftlich geführt wird, zu beantworten,*
 2. *die Entwicklung der Vermögens- und Ertragslage sowie die Liquidität und Rentabilität des Eigenbetriebes,*
 3. *verlustbringenden Geschäfte und die Ursachen der Verluste,*
 4. *die Ursachen eines in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Jahresfehlbetrages.*
- (3) Prüfungsschwerpunkte und Erweiterungen des Prüfungsumfanges sind im Prüfungsbericht wörtlich festzuhalten.
- (4) Der Auftragnehmer hat den Prüfungsbericht innerhalb von vier Wochen nach Abschluss der Prüfungstätigkeit, spätestens jedoch am....., in (x-)facher Ausfertigung dem RPA vorzulegen.¹² Darüber hinaus hat er den Prüfungsbericht als pdf-Datei ausschließlich per E-Mail an ... zu senden.

§ 10 Prüfungsvermerk

- (1) Der Auftragnehmer hat einen schriftlichen Vermerk über das Ergebnis der Prüfung zu fertigen. § 322 HGB ist entsprechend anzuwenden.
- (2) Der Auftragnehmer hat den Vermerk über das Ergebnis der Prüfung (Bestätigungsvermerk) gem. IDW PS 400 i. V. m. IDW PH 9.400.3 in der jeweils aktuellen Fassung zu erteilen. *Im Bestätigungsvermerk sind auch Aussagen zur Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung zu treffen. Dabei ist die Frage, ob das Unternehmen wirtschaftlich geführt wird, zu beantworten.*¹³ Der Bestätigungsvermerk des Auftragnehmers oder der Vermerk über die Versagung des Bestätigungsvermerks ist zu siegeln (§ 48 WPO) und unter Angabe von Ort und Tag handschriftlich zu unterzeichnen. Neben der Wiedergabe des Bestätigungsvermerks ist der Bestätigungsvermerk im Prüfbericht als Anlage beizufügen.

§ 11 Abrechnung

- (1) Der Auftragnehmer hat die Rechnung über das Prüfungshonorar dem Auftraggeber zuzusenden.
- (2) Der Auftraggeber ist zur Zahlung von Nachforderungen wegen eines nicht gegenüber ihm angezeigten Mehraufwandes des Auftragnehmers (siehe § 7) nicht verpflichtet.

¹² *Beinhaltet der Werkvertrag die Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes für mehrere Wirtschaftsjahre ist der Vertrag entsprechend anzupassen.*

¹³ *Wenn dem Auftragnehmer diese Aufgaben mit übertragen wurden, siehe Fn. 5.*

§ 12 Nichtprüfungs-/Beratungsleistungen

- (1) Der Auftragnehmer legt dem RPA jährlich für jeden Prüfungsfall eine Verpflichtungserklärung zur Unabhängigkeit, Unbefangenheit und Unparteilichkeit vor. Aus dieser Erklärung geht auch hervor, ob und ggf. welche geschäftlichen, finanziellen, persönlichen oder sonstigen Beziehungen zwischen dem Auftragnehmer und seinen Organen und den Prüfungsleitern einerseits und dem Eigenbetrieb und seinen Organmitgliedern andererseits bestehen, die Zweifel an seiner Unabhängigkeit begründen können. Die Erklärung erstreckt sich auch darauf, in welchem Umfang in den beiden vorausgegangenen Wirtschaftsjahren sowie für das zu prüfende und das darauf folgende Wirtschaftsjahr andere Leistungen für den Eigenbetrieb, insbesondere auf dem Beratungssektor, erbracht wurden bzw. vereinbart sind.
- (2) Der Auftragnehmer hat das RPA unverzüglich schriftlich zu unterrichten, wenn nach Vertragsschluss Nichtprüfungs-/Beratungsleistungen für den Eigenbetrieb erbracht werden bzw. sich Gründe für eine Befangenheit i. S. d. §§ 319 bis 319 b HGB ergeben.
- (3) Die Trennung von Prüfung und Beratung gilt auch in den Fällen, in denen die Beratungsleistung nicht vom Auftragnehmer, sondern von einem Dritten erbracht wird, mit dem der Auftragnehmer durch gesellschaftliche oder sonstige Beziehungen (z. B. Bürogemeinschaft, wechselseitige Personalgestaltung oder andere Fallgestaltungen, die zu einem Netzwerk i. S. v. § 319 b HGB führen) verbunden ist. Dies bezieht sich nicht nur auf die zeichnungsberechtigten Personen, sondern auch auf die eingesetzten Mitarbeiter.
- (4) Sofern es sich um eine schädliche Beratungsleistung handelt oder Ausschlussgründe i. S. v. § 319 Abs. 2 bis 4 HGB vorliegen, kann der Auftraggeber einen bereits bestehenden Vertrag über die Durchführung der Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes unverzüglich beenden.

§ 13 Sonstiges

Die Rechte und Befugnisse des RPA bei der Durchführung der Prüfung des Jahresabschlusses des Eigenbetriebes gemäß § 142 KVG LSA bleiben von diesem Vertrag unberührt.

§ 13 Erfüllungsort und Gerichtsstand

Erfüllungsort und Gerichtsstand ist der Sitz des Landkreises.

§ 14 Salvatorische Klausel

Falls einzelne Bestimmungen dieses Vertrages unwirksam sein sollten, wird dadurch die Wirksamkeit der übrigen Bestimmungen nicht berührt. Anstelle der unwirksamen Bestimmungen gilt diejenige wirksame Bestimmung als vereinbart, welche Sinn und Zweck der unwirksamen Bestimmung entspricht. Im Falle von Regelungslücken gilt diejenige Bestimmung als vereinbart, die dem entspricht, was nach Sinn und Zweck dieses Vertrages vereinbart worden wäre.

....., den

....., den

.....

.....

Unterschrift Auftraggeber

Unterschrift Auftragnehmer