

**PERSÖNLICH/VERTRAULICH**

Gemeinde Hürtgenwald  
Herrn Klaus Kowalke  
August-Scholl-Straße 5  
52393 Hürtgenwald

KÖNIGSWINTERER STR. 300  
D-53227 BONN

TEL. 0228 / 4 21 34 - 0  
FAX 0228 / 4 21 34 - 10

INFO@WIROG.DE  
WWW.WIROG.DE

STEUER-NR.: 206/5959/0493

**Verpflichtung zur Aufstellung eines Gesamtabchlusses gemäß  
§ 116 GO NRW**

Bonn, den 17.02.2014

Sehr geehrter Herr Kowalke,

aufgrund des im Haushaltsjahr 2011 begründeten Beteiligungsengagements der Gemeinde Hürtgenwald haben Sie uns gebeten, Ihnen unsere Auffassung darzulegen, ob und inwieweit die Gemeinde Hürtgenwald verpflichtet ist, einen Gesamtabchluss aufzustellen.

Nach § 116 GO NRW ist eine Gemeinde grundsätzlich verpflichtet, einen Gesamtabchluss unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung aufzustellen, wenn bei ihr die Voraussetzungen für ein Mutter-Tochter-Verhältnis bestehen. Liegen die Voraussetzungen eines Mutter-Tochter-Verhältnisses vor, erfolgt die Einbeziehung der Tochtergesellschaften in einen Gesamtabchluss einer Gemeinde im Wege einer Vollkonsolidierung.

Gemäß § 2 Abs. 1 NKF Einführungsgesetz NRW – NKFEG NRW haben Gemeinden und Gemeindeverbände spätestens zum Stichtag 31. Dezember 2010 den ersten Gesamtabchluss nach § 116 der Gemeindeordnung aufzustellen.

Für unsere Beurteilung haben wir die Verhältnisse und unsere Erkenntnisse über das Beteiligungsengagement der Gemeinde Hürtgenwald jeweils an den Stichtagen 31. Dezember 2011 und zum 31. Dezember 2012 zugrunde gelegt, wobei wir uns bei unserer Betrachtung auf diejenigen Beteiligungen oder Verbandsmitgliedschaften der Gemeinde mit einer Beteiligungsquote von über 20% beschränkt haben.

VORSITZENDER  
DES AUFSICHTSRATES:  
VEREIDIGTER BUCHPRÜFER  
RECHTSANWALT  
WALTER APEL

VORSTAND:  
WIRTSCHAFTSPRÜFER  
STEUERBERATER  
HANS-JOSEF GRUND, BONN  
VEREIDIGTER BUCHPRÜFER  
STEUERBERATER  
WERNER W. BALDSIEFEN, WIPPERFÜRTH

WIRTSCHAFTSPRÜFER  
STEUERBERATER  
DIPLOM-KAUFMANN  
DANIEL HÜBNER, BONN  
(VORSITZ)

WIRTSCHAFTSPRÜFER  
STEUERBERATER  
PROF. DR.  
KLAUS-JÜRGEN LEHWALD, BONN

SITZ:  
BONN

KÖNIGSWINTERER STR. 300  
D-53227 BONN

AG BONN  
HR B 16106

BANKVERBINDUNG:

SPARKASSE KÖLN/BONN  
KONTO-NR.: 190 140 842 5  
BLZ: 370 501 98  
IBAN: DE30 3705 0198 1901 4084 25  
BIC: COLSDE33

Wir weisen darauf hin, dass aufgrund des vorhandenen Beurteilungsspielraums die Kommunalaufsicht nicht notwendigerweise unserer Einschätzung folgen muss, und damit eine andere Rechtsauffassung über die Verpflichtung zur Aufstellung eines Gesamtabchlusses der Gemeinde einnehmen kann.

Für die Durchführung des Auftrages und unsere Verantwortlichkeit sind, auch im Verhältnis zu Dritten, die als Anlage beigefügten „Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften in der Fassung vom 01. Januar 2002“ maßgebend.

## 1. Sachverhalt

Die Gemeinde Hürtgenwald hält 100% der Anteile an der Gemeindeentwicklungs- und Dienstleistungsgesellschaft mbH (im Folgenden auch kurz: **GED**).

Die GED wurde am 15. April 2011 gegründet. Als Geschäftsführer der GED wurde Herr Stefan Grießhaber gewählt; der auch als Mitarbeiter der Gemeindeverwaltung Hürtgenwald tätig ist. Ihr Gesellschaftszweck besteht im Wesentlichen darin, Einrichtungen zu schaffen, zu fördern und zu betreiben, z.B. Sport- und Freizeiteinrichtungen, Bestattungseinrichtungen etc. Der Gesellschaftszweck umfasst zudem u.a. das Halten und Verwalten von Beteiligungen.

Die GED ist ihrerseits mit einer Beteiligungsquote von 50,10 % an der Ruhehain Hürtgenwald GmbH beteiligt. Die restlichen Gesellschaftsanteile werden von Dritten gehalten. Als Geschäftsführer der Ruhehain Hürtgenwald GmbH wurde Herr Ralf Görner gewählt, der ebenfalls in der Verwaltung der Gemeinde Hürtgenwald tätig ist. Die vorgenannte Gesellschaft wurde am 27. Juli 2011 gegründet. Gegenstand dieses Unternehmens ist der Betrieb eines Urnenfriedhofs in Form eines Urnenwalds in Hürtgenwald-Vossenack.

Ferner ist die GED zu 25,10 % an der Bioenergie Kleinhau GmbH beteiligt, die am 18. Mai 2011 gegründet wurde. Die restlichen Gesellschaftsanteile werden von Dritten gehalten. Geschäftsführer der Bioenergie Kleinhau GmbH ist seit dem Geschäftsjahr 2013 ebenfalls Herr Stefan Grießhaber. Die wirtschaftliche Betätigung besteht in der Projektierung, der Errichtung und das Betreiben einer Biogasanlage, die zur Erzeugung und zum Verkauf von Biogas, Strom und Wärme aus nachwachsenden Rohstoffen dient.

Aufgrund der Gesellschaftsgründungen jeweils im Haushaltsjahr 2011 wäre demnach der erste Gesamtabchluss auf den Stichtag 31.12.2011 zu erstellen.

## **2. Gesetzliche Grundlagen**

### **2.1 Pflicht zur Aufstellung des Gesamtabchlusses**

#### **Mutter-Tochter-Unternehmen**

Für den gemeindlichen Gesamtabchluss gilt, dass alle gemeindlichen Aufgabenträger, die organisatorisch selbstständig sind, also über einen eigenen Rechnungskreis verfügen, in den Gesamtabchluss einzubeziehen sind, und zwar unabhängig von ihrer Rechtsform und ihrem Sitz (Weltabschlussprinzip). Dazu sind die gemeindliche Kernverwaltung (als öffentliche Muttereinheit) und die gemeindlichen Betriebe (als öffentliche Tochtereinheiten) zu zählen, die für die Aufgabe des gemeindlichen Gesamtabchlusses, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Gemeinde zu vermitteln, von Bedeutung sind (Konsolidierungskreis). Davon zu trennen ist der Vollkonsolidierungskreis, der für die Durchführung der Konsolidierung nach den Vorschriften der §§ 300 bis 309 HGB, der die gemeindliche Kernverwaltung als Muttereinheit und mindestens einen gemeindlichen Betrieb als Tochtereinheit umfassen muss.

Nach § 50 Abs. 2 GemHVO NRW sind Unternehmen und Einrichtungen des privaten Rechts unter der einheitlichen Leitung der Gemeinde entsprechend den Vorschriften der §§ 300 bis 309 HGB im Wege der Vollkonsolidierung in einen Gesamtabchluss aufzunehmen. Dies gilt auch, wenn der Gemeinde

1. die Mehrheit der Stimmrechte der Gesellschafter zusteht,
2. das Recht zusteht, die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans zu bestellen oder abuberufen und sie gleichzeitig Gesellschafterin ist oder
3. das Recht zusteht, einen beherrschenden Einfluss auf Grund eines mit diesem Unternehmen geschlossenen Beherrschungsvertrags oder auf Grund einer Satzungsbestimmung dieses Unternehmens auszuüben.

Das Konzept der Vollkonsolidierung verlangt, sämtliche Vermögensgegenstände und Schulden der einbezogenen gemeindlichen Betriebe in voller Höhe anzusetzen, sodass in dem der Konsolidierung vorausgehenden Summenabschluss das Vermögen, die Schulden und das Eigenkapital sowie die Erträge und Aufwendungen der Gemeinde und ihrer Betriebe vollständig übernommen werden.

## 2.2 Assoziierte Unternehmen

Nach § 50 Abs. 3 GemHVO NRW sind im Gesamtabchluss der Gemeinde gemeindliche Betriebe als sogenannte assoziierte Unternehmen zu behandeln, wenn die Gemeinde an einem gemeindlichen Betrieb beteiligt ist und von der Gemeinde ein maßgeblicher Einfluss auf diesen Betrieb ausgeübt wird, ohne dass der gemeindliche Betrieb eine Tochtereinheit darstellt.

Die gemeindliche Beteiligung muss regelmäßig einen Stimmrechtsanteil von mehr als 20% umfassen.

Ein maßgeblicher Einfluss liegt vor, wenn die Gemeinde an der Geschäfts- und Finanzpolitik des Betriebes mitwirkt, ohne dass sie dadurch diesen Betrieb beherrscht.

Ein maßgeblicher Einfluss kann bei folgenden Merkmalen gegeben sein:

- Vertretung im Aufsichtsrat oder Vorstand
- Vermutung, dass eine Beteiligung von mindestens dem fünften Teil der Stimmrechte besteht
- Mitwirkung bei Unternehmensentscheidungen, z.B. hinsichtlich der Gewinnverwendung
- Wesentliche Geschäftsbeziehungen zwischen dem Betrieb und der Gemeinde

Die Konsolidierung und Bewertung erfolgt nach §§ 50 Abs. 3 GemHVO NRW i.V.m. § 311 und § 312 HGB nach der Equity-Methode.<sup>1</sup> Die Equity-Methode ist dadurch charakterisiert, dass in der gemeindlichen Bilanz vielmehr der angesetzte Beteiligungswert entsprechend der Eigenkapitalentwicklung des gemeindlichen Betriebes fortgeschrieben wird.<sup>2</sup> Anders als bei der Vollkonsolidierung werden deshalb das Vermögen und die Schulden sowie die Aufwendungen und Erträge des assoziierten gemeindlichen Betriebes nicht in den Gesamtabchluss übernommen.

Die Anwendung der Equity-Methode bei gemeindlichen Betrieben setzt allerdings voraus, dass von der Gemeinde ein Gesamtabchluss unter Berücksichtigung der Vollkonsolidierung nach § 50 Abs. 1 oder 2 GemHVO NRW aufzustellen ist. Erst dann besteht eine Pflicht für die Aufstellung eines gemeindlichen Gesamtabchlusses und dadurch eine ausreichende Ausgangsgrundlage zur Durchführung der Equity-Methode. Außerdem muss für die Equity-Methode im

---

<sup>1</sup> Vgl.: Neues kommunales Finanzmanagement § 50 GemHVO NRW, S:2616

<sup>2</sup> Vgl.: Neues kommunales Finanzmanagement § 50 GemHVO NRW, S:2616

Rahmen des gemeindlichen Gesamtabschlusses mindestens ein gemeindlicher Betrieb mit der Gemeinde zusammenzufassen sein (Vollkonsolidierung).<sup>3</sup>

### **3. Zwischenergebnis**

Grundsätzlich wäre die Gemeinde Hürtgenwald verpflichtet, einen Gesamtabschluss gemäß § 116 GO NRW aufzustellen. Als öffentliche Muttereinheit übt sie einen beherrschenden Einfluss auf die Gemeindeentwicklungs- und Dienstleistungsgesellschaft mbH aus, da ihr über die 100%ige Beteiligung die Mehrheit der Stimmrechte zusteht. Entsprechendes gilt im Bezug auf die Ruhehain Hürtgenwald GmbH, weil die Gemeinde Hürtgenwald indirekt über die GED über die Mehrheit der Stimmrechte – aufgrund ihrer Beteiligung i.H.v. 50,10% - verfügt. Dies hat zur Folge, dass die o.g. Gesellschaften vom Grundsatz her im Wege der Vollkonsolidierung in einen Gesamtabschluss der Gemeinde einzubeziehen wären.

Bei der Bioenergie Kleinhau GmbH handelt es sich nach unserer Auffassung jedoch um keine Tochtereinheit im Sinne des § 50 Abs. 2 GemHVO NRW, sondern um ein assoziiertes Unternehmen gemäß § 50 Abs. 3 GemHVO NRW in Verbindung mit § 311 und 312 HGB, da die Gemeinde unseres Erachtens über die Gemeindeentwicklungs- und Dienstleistungsgesellschaft mbH sämtliche, oben aufgeführte Kriterien für das Vorliegen eines maßgeblichen Einflusses erfüllt.

### **4. Möglicher Verzicht auf die Einbeziehung von gemeindlichen Betrieben in den Gesamtabschluss**

Gemäß § 116 Abs. 3 S. 1 GO NRW sind gemeindliche Betriebe nicht in den Gesamtabschluss der Gemeinde einzubeziehen, wenn diese für die Erfüllung der Aufgabe der Gemeinde, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Gemeinde zu vermitteln, von untergeordneter Bedeutung sind.

Die untergeordnete Bedeutung eines gemeindlichen Betriebes für den Gesamtabschluss der Gemeinde ist insbesondere von den örtlichen Verhältnissen in der Gemeinde und dem Gesamtbild der relevanten Umstände abhängig. Ein Betrieb der Gemeinde ist nur dann von untergeordneter Bedeutung, wenn der gemeindliche Gesamtabschluss beim Verzicht auf die Einbeziehung des Betriebes kein wesentlich anderes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Gemeinde ergibt.

---

<sup>3</sup> Vgl.: Neues kommunales Finanzmanagement § 50 GemHVO NRW, S: 2616  
Seite | 5 von 10

Der Begriff untergeordnete Bedeutung drückt den Grundsatz der Wesentlichkeit aus und konkretisiert ihn. Nach diesem Grundsatz ist eine Information im gemeindlichen Gesamtabschluss wesentlich, wenn durch ihr Weglassen oder fehlerhafte Darstellung wirtschaftliche Entscheidungen beeinflusst werden können.<sup>4</sup>

Die Beurteilung der untergeordneten Bedeutung ist auf den einzelnen gemeindlichen Betrieb sowie auf das Gesamtbild aller Umstände und nicht auf die starren Zahlen des jeweiligen Beteiligungsverhältnisses der Gemeinde abzustellen. Die Bedeutung eines einzelnen Betriebes kann zudem nur im Zusammenhang mit der gesamten Geschäftstätigkeit der Gemeinde als „Konzern“, bezogen auf den Abschlussstichtag, bewertet werden. Deshalb ist die untergeordnete Bedeutung eines Betriebes nicht allein über das Verhältnis der betreffenden Bilanzsummen zu beurteilen. Von der Gemeinde muss vielmehr im Einzelnen die Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage des zu beurteilenden gemeindlichen Betriebes im Verhältnis zum gemeindlichen Gesamtabchluss gemessen werden, damit die Einflüsse der Konsolidierung des betreffenden Betriebes auf das gemeindliche Gesamtergebnis bewertet werden können. Auch kann im Einzelfall die Aufgabenerfüllung von Bedeutung sein und darf daher bei der Beurteilung der untergeordneten Bedeutung eines gemeindlichen Betriebes nicht unberücksichtigt bleiben.<sup>5</sup>

Für die Prüfung, ob mehrere gemeindliche Betriebe von untergeordneter Bedeutung für den Gesamtabchluss der Gemeinde sind, muss die Betrachtung der einzelnen betroffenen Betriebe von untergeordneter Bedeutung durch eine Gesamtbetrachtung aller betroffenen Betriebe ergänzt werden. Ein einzelner gemeindlicher Betrieb kann isoliert für sich betrachtet von untergeordneter Bedeutung für die wirtschaftliche Gesamtlage der Gemeinde sein, eine Vielzahl von Betrieben kann aber in der Gesamtheit durchaus anders zu bewerten sein.<sup>6</sup>

Um die untergeordnete Bedeutung eines gemeindlichen Betriebes beurteilen zu können, werden grundsätzlich in der Bilanzierungspraxis Verhältniszahlen in Bezug auf Jahresüberschuss bzw. -fehlbetrag, Bilanzsumme, Anlagevermögen und Verbindlichkeiten etc. verwendet. Diese quantitativen Faktoren dürfen jedoch nicht isoliert und nicht ohne die in den vorstehenden Absätzen beschriebenen qualitativen Aspekte beurteilt werden.

Unter Berücksichtigung der uns vorliegenden Jahresabschlusszahlen der Geschäftsjahre 2011 und 2012 für die GED, der Ruhehain Hürtgenwald GmbH sowie der Gemeinde ergeben sich folgende Verhältniszahlen:

---

<sup>4</sup> Vgl.: Neues kommunales Finanzmanagement 7. Abschnitt GemHVO NRW, S. 2484

<sup>5</sup> Vgl.: Neues kommunales Finanzmanagement § 116 GO NRW, S. 1.151

<sup>6</sup> Vgl.: Neues kommunales Finanzmanagement 7. Abschnitt GemHVO NRW, S. 2485

Messgrößen	GED mbH		Ruhehain Hürtgenwald GmbH	
	%		%	
	2011	2012	2011	2012
	Jahresfehlbetrag/-überschuss/ Gesamtbilanzsumme	0,01	0,02	0,00
Bilanzsumme TU/ Gesamtbilanzsumme	0,26	0,25	0,16	0,31
Anlagevermögen TU/ Gesamtbilanzsumme	0,05	0,24	-	0,20
Verbindlichkeiten TU / Gesamtbilanzsumme	0,23	0,24	0,00	0,03
Pass. Rechnungsabgrenzung/ Gesamtbilanzsumme	0,00	0,00	0,12	0,24

#### Erstes Zwischenfazit:

Im Geschäftsjahr 2011 und 2012 hat sich ergeben, dass sich die Verhältniszahlen sowohl für die GED als auch für die Ruhehain Hürtgenwald GmbH im Bereich zwischen 0 bis 0,3 % der Gesamtbilanzsumme der Gemeinde Hürtgenwald bewegen. Nach der allgemeinen Gesamtlage kann in Bezug auf die Verhältniszahlen nach unserer Auffassung daher von einer untergeordneten Bedeutung ausgegangen werden.

#### Qualitative Aspekte

Für die Beurteilung der qualitativen Aspekte werden im Folgenden die Aufgabenerfüllung der Gemeinde sowie die Tätigkeitsfelder der einzelnen Betriebe betrachtet.

Die Gemeinde Hürtgenwald erfüllt grundsätzlich die allgemeinen gemeindlichen Pflichtaufgaben. Wirtschaftliche Betätigungsfelder auf Ebene der Gemeinde bestehen nach unserem Kenntnisstand nicht.

Die GED ist seit ihrer Gründung bis zum heutigen Zeitpunkt quasi vermögensverwaltend tätig, da die Gesellschaft neben dem Halten und Verwalten der Beteiligungen bis auf die Nutzungsüberlassung eines Fahrzeugs an die Bioenergie Kleinhau GmbH nicht wesentlich wirtschaftlich tätig geworden ist.

Bei der Ruhehain Hürtgenwald GmbH liegt die wirtschaftliche Betätigung in der Führung und dem Betrieb eines Urnenwaldes, der zur Grabnutzung zu Verfügung gestellt wurde.

Die Gemeinde unterhält im Rahmen ihrer Aufgabenerfüllung einen gemeindlichen Friedhof, der jedoch im Verhältnis zu den anderen Kernaufgaben der Gemeinde eine Aufgabe darstellt, die zwar notwendig, aber unseres Erachtens nicht wesentlich für die Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Gemeinde ist.

Die Geschäftstätigkeit der Ruhehain Hürtgenwald GmbH ergänzt diese Aufgabe, wobei der Geschäftsumfang in den hier betrachteten Geschäftsjahren 2011 und 2012 nach unserem Kenntnisstand deutlich unterhalb des Betätigungsumfangs der Gemeinde in Zusammenhang mit dem Bestattungswesen ist.

#### Zweites Zwischenfazit:

Unter Berücksichtigung der Aufgabenerfüllung der Gemeinde Hürtgenwald und des Umfangs der Geschäftstätigkeiten der GED sowie der Ruhehain Hürtgenwald GmbH kann nach unserer Auffassung in Bezug auf die jeweils einzelnen Betriebe als auch in der Gesamtbetrachtung daher ebenfalls von einer untergeordneten Bedeutung ausgegangen werden.

### **5. Ergebnis**

Zusammenfassend ist festzustellen, dass die Gemeinde Hürtgenwald grundsätzlich über voll zu konsolidierende Betriebe verfügt, sodass ein erforderliches Mutter-Tochter-Verhältnis als Voraussetzung für die Aufstellung des Gesamtabchlusses vorliegen würde. Nach den vorstehenden Erläuterungen liegen unseres Erachtens die Voraussetzungen für das Kriterium „untergeordnete Bedeutung“ nach § 116 Abs. 3 GO NRW vor, so dass die Gemeindeentwicklungs- und Dienstleistungsgesellschaft mbH sowie die Ruhehain Hürtgenwald GmbH als Tochtereinheiten wegen ihrer insgesamt bestehenden untergeordneten Bedeutung nicht in einen Gesamtabchluss im Wege der Vollkonsolidierung einzubeziehen wären. Bei einem Verzicht auf eine Einbeziehung der vorstehenden Unternehmen würden sich daher keine wesentlichen Auswirkungen auf die Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Gemeinde Hürtgenwald gemäß § 116 GO NRW ergeben. Durch die Nichteinbeziehung der gemeindlichen Einzelabschlüsse ergäbe sich somit nach unserer Auffassung kein wesentlich anderes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzgesamtlage der Gemeinde.



Da nach unserem Kenntnisstand die Gemeinde Hürtgenwald über keine weiteren voll zu konsolidierenden Betriebe verfügt, erübrigt sich unseres Erachtens die Aufstellung eines Gesamtabchlusses zum 31. Dezember 2011 und 31. Dezember 2012.

Die Bioenergie Kleinhau GmbH wäre unseres Erachtens als assoziiertes Unternehmen in einen etwaigen gemeindlichen Gesamtabchluss der Gemeinde im Wege der Equity-Methode einzubeziehen. Die Anwendung der Equity-Methode bei gemeindlichen Betrieben setzt jedoch voraus, dass von der Gemeinde ein Gesamtabchluss unter Berücksichtigung der Vollkonsolidierung nach § 50 Abs. 1 oder 2 GemHVO NRW aufzustellen ist. Da eine Vollkonsolidierung nach unserer Beurteilung unterbleiben kann, erübrigt sich damit auch eine Einbeziehung des Abschlusses der Bioenergie Kleinhau GmbH.

Abschließend möchten wir noch darauf hinweisen, dass die Verhältnisse in den gemeindlichen Betrieben sowie der Konsolidierungskreis in Zukunft sachlichen Veränderungen unterliegen kann, wie z.B. durch Erwerb weiterer gemeindliche Betriebe, oder der Ausbau der Aktivitäten innerhalb der vorhandenen Betriebe. Die jeweiligen Verhältnisse der Gemeinde müssen daher zu jedem Abschlussstichtag erneut dahingehend überprüft werden, ob die Voraussetzungen für die Aufstellung bzw. die zulässige Nichtaufstellung eines Gesamtabchlusses erfüllt sind.<sup>7</sup>

Ferner möchten wir darauf hinweisen, dass bei einem Verzicht auf die Aufstellung eines Gesamtabchlusses nicht die Anzeigepflicht gegenüber der Aufsichtsbehörde der Gemeinde entfällt. Bei einem zulässigen Verzicht auf die Aufstellung eines gemeindlichen Gesamtabchlusses soll auch darüber in Kenntnis gesetzt werden. In den Fällen des Verzichts auf die Aufstellung des Gesamtabchlusses erlischt auch nicht die grundsätzliche Prüfungspflicht, sondern diese ist dann darauf ausgerichtet, ob örtlich die Voraussetzungen für einen Verzicht auf die Aufstellung des gemeindlichen Gesamtabchlusses vorliegen. In diesem Sinne sollte die Anzeigepflicht sachlich und verfahrensmäßig darauf ausgerichtet sein, dass der Aufsichtsbehörde eine geprüfte Verzichtserklärung im Rahmen des vorgesehenen Anzeigeverfahrens von der Gemeinde vorgelegt wird. Die Aufsichtsbehörde sollte in jedem Anzeigeverfahren auch eine Rückäußerung an die Gemeinde geben, und darin ihre aufsichtsrechtliche Einschätzung aufzeigen<sup>8</sup>.

---

<sup>7</sup> Vgl.: Neues kommunales Finanzmanagement, § 116 GO NRW, S. 1143

<sup>8</sup> Vgl.: Neues kommunales Finanzmanagement, § 116 GO NRW, S. 1130

Wir hoffen, dass wir mit den vorstehenden Ausführungen dienlich sein konnten. Für Rückfragen stehen wir selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen  
WIROG AG

Hans-Josef Grund  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater

Daniel Hübner  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater

Anlage

# Allgemeine Auftragsbedingungen

für  
Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften  
vom 1. Januar 2002

## 1. Geltungsbereich

(1) Die Auftragsbedingungen gelten für die Verträge zwischen Wirtschaftsprüfern oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften (im nachstehenden zusammenfassend „Wirtschaftsprüfer genannt“) und ihren Auftraggebern über Prüfungen, Beratungen und sonstige Aufträge, soweit nicht etwas anderes ausdrücklich schriftlich vereinbart oder gesetzlich zwingend vorgeschrieben ist.

(2) Werden im Einzelfall ausnahmsweise vertragliche Beziehungen auch zwischen dem Wirtschaftsprüfer und anderen Personen als dem Auftraggeber begründet, so gelten auch gegenüber solchen Dritten die Bestimmungen der nachstehenden Nr. 9.

## 2. Umfang und Ausführung des Auftrages

(1) Gegenstand des Auftrages ist die vereinbarte Leistung, nicht ein bestimmter wirtschaftlicher Erfolg. Der Auftrag wird nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Berufsausübung ausgeführt. Der Wirtschaftsprüfer ist berechtigt, sich zur Durchführung des Auftrages sachverständiger Personen zu bedienen.

(2) Die Berücksichtigung ausländischen Rechts bedarf - außer bei betriebswirtschaftlichen Prüfungen - der ausdrücklichen schriftlichen Vereinbarung.

(3) Der Auftrag erstreckt sich, soweit er nicht darauf gerichtet ist, nicht auf die Prüfung der Frage, ob die Vorschriften des Steuerrechts oder Sondervorschriften, wie z. B. die Vorschriften des Preis-, Wettbewerbs-, Beschränkungs- und Bewirtschaftungsrechts beachtet sind; das gleiche gilt für die Feststellung, ob Subventionen, Zulagen oder sonstige Vergünstigungen in Anspruch genommen werden können. Die Ausführung eines Auftrages umfasst nur dann Prüfungshandlungen, die gezielt auf die Aufdeckung von Buchfälschungen und sonstigen Unregelmäßigkeiten gerichtet sind, wenn sich bei der Durchführung von Prüfungen dazu ein Anlass ergibt oder dies ausdrücklich schriftlich vereinbart ist.

(4) Ändert sich die Rechtslage nach Abgabe der abschließenden beruflichen Äußerung, so ist der Wirtschaftsprüfer nicht verpflichtet, den Auftraggeber auf Änderungen oder sich daraus ergebende Folgerungen hinzuweisen.

## 3. Aufklärungspflicht des Auftraggebers

(1) Der Auftraggeber hat dafür zu sorgen, daß dem Wirtschaftsprüfer auch ohne dessen besondere Aufforderung alle für die Ausführung des Auftrages notwendigen Unterlagen rechtzeitig vorgelegt werden und ihm von allen Vorgängen und Umständen Kenntnis gegeben wird, die für die Ausführung des Auftrages von Bedeutung sein können. Dies gilt auch für die Unterlagen, Vorgänge und Umstände, die erst während der Tätigkeit des Wirtschaftsprüfers bekannt werden.

(2) Auf Verlangen des Wirtschaftsprüfers hat der Auftraggeber die Vollständigkeit der vorgelegten Unterlagen und der gegebenen Auskünfte und Erklärungen in einer vom Wirtschaftsprüfer formulierten schriftlichen Erklärung zu bestätigen.

## 4. Sicherung der Unabhängigkeit

Der Auftraggeber steht dafür ein, daß alles unterlassen wird, was die Unabhängigkeit der Mitarbeiter des Wirtschaftsprüfers gefährden könnte. Dies gilt insbesondere für Angebote auf Anstellung und für Angebote, Aufträge auf eigene Rechnung zu übernehmen.

## 5. Berichterstattung und mündliche Auskünfte

Hat der Wirtschaftsprüfer die Ergebnisse seiner Tätigkeit schriftlich darzustellen, so ist nur die schriftliche Darstellung maßgebend. Bei Prüfungsaufträgen wird der Bericht, soweit nichts anderes vereinbart ist, schriftlich erstattet. Mündliche Erklärungen und Auskünfte von Mitarbeitern des Wirtschaftsprüfers außerhalb des erteilten Auftrages sind stets unverbindlich.

## 6. Schutz des geistigen Eigentums des Wirtschaftsprüfers

Der Auftraggeber steht dafür ein, daß die im Rahmen des Auftrages vom Wirtschaftsprüfer gefertigten Gutachten, Organisationspläne, Entwürfe, Zeichnungen, Aufstellungen und Berechnungen, insbesondere Massen- und Kostenberechnungen, nur für seine eigenen Zwecke verwendet werden.

## 7. Weitergabe einer beruflichen Äußerung des Wirtschaftsprüfers

(1) Die Weitergabe beruflicher Äußerungen des Wirtschaftsprüfers (Berichte, Gutachten und dgl.) an einen Dritten bedarf der schriftlichen Zustimmung des Wirtschaftsprüfers, soweit sich nicht bereits aus dem Auftragsinhalt die Einwilligung zur Weitergabe an einen bestimmten Dritten ergibt.

Gegenüber einem Dritten haftet der Wirtschaftsprüfer (im Rahmen von Nr. 9) nur, wenn die Voraussetzungen des Satzes 1 gegeben sind.

(2) Die Verwendung beruflicher Äußerungen des Wirtschaftsprüfers zu Werbezwecken ist unzulässig; ein Verstoß berechtigt den Wirtschaftsprüfer zur fristlosen Kündigung aller noch nicht durchgeführten Aufträge des Auftraggebers.

## 8. Mängelbeseitigung

(1) Bei etwaigen Mängeln hat der Auftraggeber Anspruch auf Nacherfüllung durch den Wirtschaftsprüfer. Nur bei Fehlschlägen der Nacherfüllung kann er auch Herabsetzung der Vergütung oder Rückgängigmachung des Vertrages verlangen; ist der Auftrag von einem Kaufmann im Rahmen seines Handelsgewerbes, einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder von einem öffentlich-rechtlichen Sondervermögen erteilt worden, so kann der Auftraggeber die Rückgängigmachung des Vertrages nur verlangen, wenn die erbrachte Leistung wegen Fehlschlagens der Nacherfüllung für ihn ohne Interesse ist. Soweit darüber hinaus Schadensersatzansprüche bestehen, gilt Nr. 9.

(2) Der Anspruch auf Beseitigung von Mängeln muß vom Auftraggeber unverzüglich schriftlich geltend gemacht werden. Ansprüche nach Abs. 1, die nicht auf einer vorsätzlichen Handlung beruhen, verjähren nach Ablauf eines Jahres ab dem gesetzlichen Verjährungsbeginn.

(3) Offenbare Unrichtigkeiten, wie z. B. Schreibfehler, Rechenfehler und formelle Mängel, die in einer beruflichen Äußerung (Bericht, Gutachten und dgl.) des Wirtschaftsprüfers enthalten sind, können jederzeit vom Wirtschaftsprüfer auch Dritten gegenüber berichtigt werden. Unrichtigkeiten, die geeignet sind, in der beruflichen Äußerung des Wirtschaftsprüfers enthaltene Ergebnisse in Frage zu stellen, berechtigen diesen, die Äußerung auch Dritten gegenüber zurückzunehmen. In den vorgenannten Fällen ist der Auftraggeber vom Wirtschaftsprüfer tunlichst vorher zu hören.

## 9. Haftung

(1) Für gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen gilt die Haftungsbeschränkung des § 323 Abs. 2 HGB.

(2) Haftung bei Fahrlässigkeit, Einzelner Schadensfall

Falls weder Abs. 1 eingreift noch eine Regelung im Einzelfall besteht, ist die Haftung des Wirtschaftsprüfers für Schadensersatzansprüche jeder Art, mit Ausnahme von Schäden aus der Verletzung von Leben, Körper und Gesundheit, bei einem fahrlässig verursachten einzelnen Schadensfall gem. § 54 a Abs. 1 Nr. 2 WPO auf 4 Mio. € beschränkt; dies gilt auch dann, wenn eine Haftung gegenüber einer anderen Person als dem Auftraggeber begründet sein sollte. Ein einzelner Schadensfall ist auch bezüglich eines aus mehreren Pflichtverletzungen stammenden einheitlichen Schadens gegeben. Der einzelne Schadensfall umfaßt sämtliche Folgen einer Pflichtverletzung ohne Rücksicht darauf, ob Schäden in einem oder in mehreren aufeinanderfolgenden Jahren entstanden sind. Dabei gilt mehrfaches auf gleicher oder gleichartiger Fehlerquelle beruhendes Tun oder Unterlassen als einheitliche Pflichtverletzung, wenn die betreffenden Angelegenheiten miteinander in rechtlichem oder wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. In diesem Fall kann der Wirtschaftsprüfer nur bis zur Höhe von 5 Mio. € in Anspruch genommen werden. Die Begrenzung auf das Fünffache der Mindestversicherungssumme gilt nicht bei gesetzlich vorgeschriebenen Pflichtprüfungen.

(3) Ausschlussfristen

Ein Schadensersatzanspruch kann nur innerhalb einer Ausschlussfrist von einem Jahr geltend gemacht werden, nachdem der Anspruchsberechtigte von dem Schaden und von dem anspruchsbegründenden Ereignis Kenntnis erlangt hat, spätestens aber innerhalb von 5 Jahren nach dem anspruchsbegründenden Ereignis. Der Anspruch erlischt, wenn nicht innerhalb einer Frist von sechs Monaten seit der schriftlichen Ablehnung der Ersatzleistung Klage erhoben wird und der Auftraggeber auf diese Folge hingewiesen wurde.

Das Recht, die Einrede der Verjährung geltend zu machen, bleibt unberührt. Die Sätze 1 bis 3 gelten auch bei gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen mit gesetzlicher Haftungsbeschränkung.

#### 10. Ergänzende Bestimmungen für Prüfungsaufträge

(1) Eine nachträgliche Änderung oder Kürzung des durch den Wirtschaftsprüfer geprüften und mit einem Bestätigungsvermerk versehenen Abschlusses oder Lageberichts bedarf, auch wenn eine Veröffentlichung nicht stattfindet, der schriftlichen Einwilligung des Wirtschaftsprüfers. Hat der Wirtschaftsprüfer einen Bestätigungsvermerk nicht erteilt, so ist ein Hinweis auf die durch den Wirtschaftsprüfer durchgeführte Prüfung im Lagebericht oder an anderer für die Öffentlichkeit bestimmter Stelle nur mit schriftlicher Einwilligung des Wirtschaftsprüfers und mit dem von ihm genehmigten Wortlaut zulässig.

(2) Widerruft der Wirtschaftsprüfer den Bestätigungsvermerk, so darf der Bestätigungsvermerk nicht weiterverwendet werden. Hat der Auftraggeber den Bestätigungsvermerk bereits verwendet, so hat er auf Verlangen des Wirtschaftsprüfers den Widerruf bekanntzugeben.

(3) Der Auftraggeber hat Anspruch auf fünf Berichtsausfertigungen. Weitere Ausfertigungen werden besonders in Rechnung gestellt.

#### 11. Ergänzende Bestimmungen für Hilfeleistung in Steuersachen

(1) Der Wirtschaftsprüfer ist berechtigt, sowohl bei der Beratung in steuerlichen Einzelfragen als auch im Falle der Dauerberatung die vom Auftraggeber genannten Tatsachen, insbesondere Zahlenangaben, als richtig und vollständig zugrunde zu legen; dies gilt auch für Buchführungsaufträge. Er hat jedoch den Auftraggeber auf von ihm festgestellte Unrichtigkeiten hinzuweisen.

(2) Der Steuerberatungsauftrag umfaßt nicht die zur Wahrung von Fristen erforderlichen Handlungen, es sei denn, daß der Wirtschaftsprüfer hierzu ausdrücklich den Auftrag übernommen hat. In diesem Falle hat der Auftraggeber dem Wirtschaftsprüfer alle für die Wahrung von Fristen wesentlichen Unterlagen, insbesondere Steuerbescheide, so rechtzeitig vorzulegen, daß dem Wirtschaftsprüfer eine angemessene Bearbeitungszeit zur Verfügung steht.

(3) Mangels einer anderweitigen schriftlichen Vereinbarung umfaßt die laufende Steuerberatung folgende, in die Vertragsdauer fallenden Tätigkeiten:

- Ausarbeitung der Jahressteuererklärungen für die Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer sowie der Vermögenssteuererklärungen, und zwar auf Grund der vom Auftraggeber vorzulegenden Jahresabschlüsse und sonstiger, für die Besteuerung erforderlicher Aufstellungen und Nachweise
- Nachprüfung von Steuerbescheiden zu den unter a) genannten Steuern
- Verhandlungen mit den Finanzbehörden im Zusammenhang mit den unter a) und b) genannten Erklärungen und Bescheiden
- Mitwirkung bei Betriebsprüfungen und Auswertung der Ergebnisse von Betriebsprüfungen hinsichtlich der unter a) genannten Steuern
- Mitwirkung in Einspruchs- und Beschwerdeverfahren hinsichtlich der unter a) genannten Steuern.

Der Wirtschaftsprüfer berücksichtigt bei den vorgenannten Aufgaben die wesentliche veröffentlichte Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung.

(4) Erhält der Wirtschaftsprüfer für die laufende Steuerberatung ein Pauschalhonorar, so sind mangels anderweitiger schriftlicher Vereinbarungen die unter Abs. 3 d) und e) genannten Tätigkeiten gesondert zu honorieren.

(5) Die Bearbeitung besonderer Einzelfragen der Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Einheitsbewertung und Vermögensteuer sowie aller Fragen der Umsatzsteuer, Lohnsteuer, sonstigen Steuern und Abgaben erfolgt auf Grund eines besonderen Auftrages. Dies gilt auch für

- die Bearbeitung einmalig anfallender Steuerangelegenheiten, z. B. auf dem Gebiet der Erbschaftsteuer, Kapitalverkehrsteuer, Grunderwerbsteuer,
- die Mitwirkung und Vertretung in Verfahren vor den Gerichten der Finanz- und der Verwaltungsgerichtsbarkeit sowie in Steuerstrafsachen und
- die beratende und gutachtliche Tätigkeit im Zusammenhang mit Umwandlung, Verschmelzung, Kapitalerhöhung und -herabsetzung, Sanierung, Eintritt und Ausscheiden eines Gesellschafters, Betriebsveräußerung, Liquidation und dergleichen.

(6) Soweit auch die Ausarbeitung der Umsatzsteuerjahreserklärung als zusätzliche Tätigkeit übernommen wird, gehört dazu nicht die Überprüfung etwaiger besonderer buchmäßiger Voraussetzungen sowie die Frage, ob alle in Betracht kommenden umsatzsteuerrechtlichen Vergünstigungen wahrgenommen worden sind. Eine Gewähr für die vollständige Erfassung der Unterlagen zur Geltendmachung des Vorsteuerabzuges wird nicht übernommen.

#### 12. Schweigepflicht gegenüber Dritten, Datenschutz

(1) Der Wirtschaftsprüfer ist nach Maßgabe der Gesetze verpflichtet, über alle Tatsachen, die ihm im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit für den Auftraggeber bekannt werden, Stillschweigen zu bewahren, gleichviel, ob es sich dabei um den Auftraggeber selbst oder dessen Geschäftsverbindungen handelt, es sei denn, daß der Auftraggeber ihn von dieser Schweigepflicht entbindet.

(2) Der Wirtschaftsprüfer darf Berichte, Gutachten und sonstige schriftliche Äußerungen über die Ergebnisse seiner Tätigkeit Dritten nur mit Einwilligung des Auftraggebers aushändigen.

(3) Der Wirtschaftsprüfer ist befugt, ihm anvertraute personenbezogene Daten im Rahmen der Zweckbestimmung des Auftraggebers zu verarbeiten oder durch Dritte verarbeiten zu lassen.

#### 13. Annahmeverzug und unterlassene Mitwirkung des Auftraggebers

Kommt der Auftraggeber mit der Annahme der vom Wirtschaftsprüfer angebotenen Leistung in Verzug oder unterläßt der Auftraggeber eine ihm nach Nr. 3 oder sonst wie obliegende Mitwirkung, so ist der Wirtschaftsprüfer zur fristlosen Kündigung des Vertrages berechtigt. Unberührt bleibt der Anspruch des Wirtschaftsprüfers auf Ersatz der ihm durch den Verzug oder die unterlassene Mitwirkung des Auftraggebers entstandenen Mehraufwendungen sowie des verursachten Schadens, und zwar auch dann, wenn der Wirtschaftsprüfer von dem Kündigungsrecht keinen Gebrauch macht.

#### 14. Vergütung

(1) Der Wirtschaftsprüfer hat neben seiner Gebühren- oder Honorarforderung Anspruch auf Erstattung seiner Auslagen; die Umsatzsteuer wird zusätzlich berechnet. Er kann angemessene Vorschüsse auf Vergütung und Auslagenersatz verlangen und die Auslieferung seiner Leistung von der vollen Befriedigung seiner Ansprüche abhängig machen. Mehrere Auftraggeber haften als Gesamtschuldner.

(2) Eine Aufrechnung gegen Forderungen des Wirtschaftsprüfers auf Vergütung und Auslagenersatz ist nur mit unbestrittenen oder rechtskräftig festgestellten Forderungen zulässig.

#### 15. Aufbewahrung und Herausgabe von Unterlagen

(1) Der Wirtschaftsprüfer bewahrt die im Zusammenhang mit der Erledigung eines Auftrages ihm übergebenen und von ihm selbst angefertigten Unterlagen sowie den über den Auftrag geführten Schriftwechsel zehn Jahre auf.

(2) Nach Befriedigung seiner Ansprüche aus dem Auftrag hat der Wirtschaftsprüfer auf Verlangen des Auftraggebers alle Unterlagen herauszugeben, die er aus Anlaß seiner Tätigkeit für den Auftrag von diesem oder für diesen erhalten hat. Dies gilt jedoch nicht für den Schriftwechsel zwischen dem Wirtschaftsprüfer und seinem Auftraggeber und für die Schriftstücke, die dieser bereits in Urschrift oder Abschrift besitzt. Der Wirtschaftsprüfer kann von Unterlagen, die er an den Auftraggeber zurückgibt, Abschriften oder Fotokopien anfertigen und zurückbehalten.

#### 16. Anzuwendendes Recht

Für den Auftrag, seine Durchführung und die sich hieraus ergebenden Ansprüche gilt nur deutsches Recht.