

## **Begründung zur Eigenbetriebsverordnung (EigBetrVO) vom 12. Juli 2018 (Nds.GVBl. S. 161)**

### **I. Allgemeine Hinweise**

Mit der am 01.01.2011 in Kraft getretenen Eigenbetriebsverordnung vom 27.01.2011 (Nds.GVBl. S. 27) hat das Niedersächsische Ministerium für Inneres und Sport gemäß § 142 Abs. 1 Nr. 12 der Niedersächsischen Gemeindeordnung (NGO) allgemeine Vorschriften über den Aufbau, die Verwaltung, die Wirtschaftsführung, das Rechnungswesen und die Prüfung der kommunalen Eigenbetriebe erlassen. Aufgrund der Aufhebung der NGO durch Artikel 4 des Gesetzes zur Zusammenfassung und Modernisierung des niedersächsischen Kommunalverfassungsrechts vom 17.12.2010 (Nds.GVBl. S. 576) ist die Aufhebung dieser Verordnung und ihr Neuerlass nach dem neuen Recht geboten. Das für Inneres zuständige Ministerium ist auch gemäß der neuen kommunalverfassungsrechtlichen Bestimmungen wieder zum Erlass weiterer rechtlicher Bestimmungen für die Verwaltung und die Betriebsführung der gemäß § 136 Abs. 2 Nr. 1, § 136 Abs. 3 Satz 1 oder § 136 Abs. 3 Satz 3 NKomVG von den niedersächsischen Kommunen geführten Eigenbetriebe ermächtigt. Der Umfang der in § 178 Abs. 1 Nr. 12 des Niedersächsischen Kommunalverfassungsgesetzes (NKomVG) enthaltenen Ermächtigung entspricht der bis zum Inkrafttreten des NKomVG geltenden Ermächtigung nach § 142 Abs. 1 Nr. 12 NGO.

Abgesehen vom Vierten Teil (Prüfung) weicht der Text der neuen Verordnung deshalb nur zu einem relativ geringen Teil von der Textfassung der Vorgängerverordnung ab. Über weite Strecken liegen die Unterschiede nur darin, dass im Verordnungstext nunmehr die allgemein verwendete Bezeichnung Kommune anstelle des Wortes Gemeinde sowie die in § 7 Abs. 1 NKomVG festgelegten, allgemein auf die Funktion hinweisenden Bezeichnungen der Organe der Kommunen angewendet werden, und dass bei den vorgenommenen Verweisungen auf andere landesrechtliche Vorschriften der nunmehr geltende Rechtsstand nach dem NKomVG anstelle der Vorschriften nach der NGO zugrunde gelegt wird. Dementsprechend gilt dies auch für die Verweisungen auf die Vorschriften nach der Gemeindehaushalts- und -kassenverordnung vom 22.12.2005. Stattdessen gelten nunmehr die Vorschriften der Kommunalhaushalts- und -kassenverordnung (KomHKVO). Diese ist als Artikel 1 der Verordnung zur Ausführung des kommunalen Haushaltsrechts vom 18. April 2017 (Nds. GVBl. S. 130) verkündet worden.

Die bei Vergleich mit dem bisherigen Verordnungstext ersichtlichen übrigen Veränderungen im Wortlaut der §§ 7, 8, 21 und 27 Abs. 1 sowie § 28 sind redaktioneller Art, bei § 27 Abs. 1 und § 28 mit dem Ziel einer verbesserten Anwenderfreundlichkeit.

Vor dem Erlass der Verordnung sind die kommunalen Spitzenverbände, das Institut für Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) und die Präsidentin des Niedersächsischen Landesrechnungshofs angehört worden. Daraufhin sind Stellungnahmen von der Arbeitsgemeinschaft der kommunalen Spitzenverbände und dem IDW erfolgt.

Ein darin geäußelter Vorschlag der Arbeitsgemeinschaft der kommunalen Spitzenverbände zielt darauf ab, in § 12 der Verordnung noch zusätzlich zu bestimmen, dass die Regelungen über die Kostenüber- und -unterdeckungen nach § 5 Abs. 2 des Niedersächsisches Kommunalabgabengesetz (NKAG) unberührt bleiben. Besonderheit der Regelungen im NKAG ist es, dass Kostenüber- oder -unterdeckungen innerhalb der auf die Feststellung folgenden drei Jahre ausgeglichen werden müssen, während § 12 des Entwurfs der Verordnung einen fünfjährigen Modus regelt. Wegen des Vorrangs der (Gesetzes-)Regelung im NKAG vor den Bestimmungen dieser Verordnung geht der dreijährige Zyklus in den entsprechenden Anwendungsfällen einem auf fünf Jahre ausgerichteten Ablauf vor. Weil die Wahl eines dreijährigen Zyklus den Verordnungsbestimmungen aber nicht entgegensteht, ist die vorgeschlagene Ergänzung nicht berücksichtigt worden. Ebenso ist der Vorschlag für eine Erweiterung der Überschrift des § 12 um den zusätzlichen Text „Einsatz liquider Mittel“ nicht berücksichtigt worden.

Mit einem weiteren Vorschlag bezieht sich die Arbeitsgemeinschaft der kommunalen Spitzenverbände ebenfalls auf abgabenrechtliche Besonderheiten. Es geht um die Erhebung von Gebühren zur Kostendeckung des Eigenbetriebes, wenn diese nach dem NKAG oder anderen speziellen Vorschriften, beispielsweise dem Niedersächsischen Abfallgesetz (NAbfG), erfolgt. In ihrer Stellungnahme trägt die Arbeitsgemeinschaft hierzu vor, dass zwischen den gebührenrechtlichen Pflichten in der Kostenrechnung und deren Darstellung in der Bilanz bzw. der Gewinn- und Verlustrechnung erhebliche Diskrepanzen entstehen können. Dies betrifft beispielsweise bei Eigenbetrieben der Abfallwirtschaft die Bildung von Deponierückstellungen nach § 12 Abs. 3 und 4 NAbfG. Die vorgetragene Anregung ist in § 20 Abs. 2 berücksichtigt worden.

In einer weiteren Anregung hat die Arbeitsgemeinschaft den Wunsch vorgetragen, bei den Verordnungsregelungen auszuschließen, dass es zu Doppelprüfungen sowohl durch einen Wirtschaftsprüfer als auch das Rechnungsprüfungsamt kommt, wenn - gestützt auf § 6 b des

Energiewirtschaftsgesetzes (EnWG) - der Jahresabschluss und der Lagebericht eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens, das als Eigenbetrieb geführt wird, nach für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften des Handelsgesetzbuchs (HGB) geprüft werden müssen. Die Regelungen in § 37 stellen nunmehr klar, wie zu verfahren ist, damit es nicht zu einem doppelten Prüfungsaufwand kommt. Entscheidend dafür ist, dass der Auftrag zur Durchführung der Jahresabschlussprüfung auch die Kriterien für eine sogenannte erweiterte Abschlussprüfung berücksichtigt. Der beauftragte Prüfungsumfang muss diejenigen Belange ausreichend mit berücksichtigen, die sich aus § 53 Abs. 1 Nrn. 1 und 2 des Haushaltsgrundsätzegesetzes ergeben. Die danach verlangte Berichterstattung geht über diejenigen Gegenstände hinaus, die sich bei einem ausschließlichen Zugrunde legen des in § 317 HGB bestimmten Prüfungsumfanges ergeben. Nur bei diesem Vorgehen wird der Regelungsgehalt des § 29 für den betroffenen Eigenbetrieb vollständig abgedeckt. Die Vorschriften dieses Paragraphen werden nicht durch das von § 6b EnWG in Bezug genommene Prüfungsrecht nach dem HGB verdrängt, weil diese bundesrechtliche Vorschrift von abweichenden Zielsetzungen, als diejenigen die das Landesrecht verfolgt, geleitet wird. Dort geht es um die Verwirklichung allgemeiner ordnungspolitischer Fragen des Energiewirtschaftsrechts und das Erreichen von Zielen, die sich aus der Binnenmarktpolitik der EU ergeben. Auf der landesrechtlichen Ebene geht es hingegen um andere Rechtsfragen. Hier stehen binnenorganisatorische Belange zur Verwaltung der als Eigenbetriebe landesrechtlich verfassten Sondervermögen der Kommunen für den Gesetzgeber im Fokus. Gesetzgebungsziel ist die Bereitstellung geeigneter Werkzeuge für eine effiziente Unterstützung und Kontrolle der Kommunen bei deren Haushalts- und Wirtschaftsführung und der Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben.

Im Hinblick auf das Verfahren für die Jahresabschlussprüfung ist durch das IDW angeregt worden, von der bisher geltenden Praxis der Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses mit Hilfe des Textes eines in der Verordnung gefassten Formeltestats als Prüfungsvermerk abzuweichen und stattdessen einen Verweis auf § 322 HGB für die Erteilung des Bestätigungsvermerks vorzusehen. Das IDW weist darauf hin, dass alle übrigen Bundesländer diese Regelungen des Handelsrechts zur entsprechenden Anwendung bestimmt haben. Der Vorschlag ist zum Zweck der Vereinheitlichung und weil es für den kaufmännischen Teil der Prüfung einer engen, ständigen Angleichung an das geltende Handelsrecht bedarf, berücksichtigt worden. Nähere Einzelheiten erläutert der nachfolgende Abschnitt (siehe Vorbemerkungen zum Teil 4).

## **II. Besondere Erläuterungen**

Weitergehende Erläuterungen erfolgen zu den in den nachstehend angegebenen Paragraphen berücksichtigten Neuerungen.

### **Zu § 13 Abs. 1 Satz 3 (Wirtschaftsplan)**

Es wird neu geregelt, dass Eigenbetriebe auch Wirtschaftspläne mit einer Gültigkeit für zwei Jahre aufstellen können. Dies entspricht der Regelung für den Kommunalhaushalt (§ 112 Abs. 3 Satz 2 NKomVG). Die Neuregelung bietet der Kommune die Möglichkeit zur Aufstellung entsprechend laufzeitgleicher Wirtschaftspläne für ihre Eigenbetriebe. Dies kann bei den oftmals vorhandenen engen Verzahnungen zwischen dem Haushalt der Kommune und den Wirtschafts- bzw. Haushaltsplänen der kommunalen Eigenbetriebe zweckmäßig sein.

### **Zu § 14 Abs. 1 (Erfolgsplan)**

Die Änderung dient dem Zweck, in herausgehobener Weise die Gesamtbeträge der voraussichtlich anfallenden Erträge und der entstehenden Aufwendungen in den Planungsgrundlagen für die Wirtschaftsführung des Eigenbetriebes darzulegen und damit den Gesamtüberblick über die im Erfolgsplan vorgenommenen Veranschlagungen für die Mitglieder der für die Entscheidung über den Wirtschaftsplan zuständigen Gremien zu verbessern.

### **Zu § 19 Abs. 2 (Buchung, Inventar und Aufbewahrung)**

Werden in der Gebührenkalkulation aufgrund von abgabenrechtlichen Vorschriften Abschreibungen auf der Basis von Wiederbeschaffungszeitwerten vorgenommen, so sind die Unterschiedsbeträge zu den Abschreibungen nach Anschaffungs- und Herstellungswerten in einer Nebenrechnung darzustellen. Mit der Nebenrechnung, die gemäß den Bestimmungen von § 58 Satz 2 KomHKVO zu führen ist, wird nachgewiesen, in welcher Höhe Mittel für die Finanzierung von Ersatz- und Erneuerungsinvestitionen über das Gebührenaufkommen zur Verfügung stehen. Sie dient dazu, eine ordnungsgemäße Verwendung dieser Mittel für zukünftige Erneuerungsmaßnahmen sicher zu stellen. Bei der Erstellung des Jahresabschlusses ist sie auch dem Anhang beizufügen.

### **Zu § 20 Abs. 2 (Jahresabschluss)**

Die mit dieser Regelung vorgenommene Ergänzung der Vorschriften für die Abschlusserstellung lässt eine von den Ansatzvorschriften des HGB abweichende Berücksichtigung spezieller Wertansätze zu und stellt damit sicher, dass zwischen den auf gebührenrechtlicher

Grundlage gestützten Kostenrechnungen und deren Darstellung in der Bilanz bzw. der Gewinn- und Verlustrechnung eines Eigenbetriebes keine erheblichen Diskrepanzen entstehen.

### **Zu § 24 Abs. 2 (Lagebericht)**

Die Vorschrift gibt der Betriebsleitung ausdrücklich auf, bestimmte Themen bei der Berichterstattung über das abgelaufene Geschäftsjahr besonders zu berücksichtigen, wenn der Jahresabschluss des Eigenbetriebs nur einer vereinfachten Prüfung unterliegt. Sie soll sicherstellen, dass diese Themen in der Berichterstattung gegenüber den beschlussfassenden Gremien genügend ausführlich behandelt werden (vergl. § 35). Es handelt sich um diejenigen Informationen, die die Mitglieder der betroffenen Gremien bei einer uneingeschränkten Prüfungsvornahme in kritischen Fällen ansonsten aus dem Prüfungsbericht und den diesen ggf. ergänzenden Bemerkungen des Rechnungsprüfungsamtes entnehmen können (§ 34 Abs. 1).

### **Zu § 27 Abs. 1 Nr. 6 (Wirtschaftsführung)**

§ 27 Abs. 1 wird um eine weitere Verweisung ergänzt und schließt damit eine Regelungslücke. Die Stellenbewirtschaftung eines Eigenbetriebes ist von diesem auf der Grundlage einer eigens für ihn erstellten Stellenübersicht unabhängig vom Personalhaushalt der Kommune durchzuführen. In dem nach § 107 Abs. 3 NKomVG aufzustellenden Stellenplan der Kommune sind deshalb die Stellen der bei einem Eigenbetrieb nicht nur vorübergehend beschäftigten Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer nicht enthalten. Anderes gilt jedoch, wenn bei einem Eigenbetrieb auch Beamtinnen und Beamte eingesetzt werden. Deren Stellen werden im Stellenplan der Kommune ausgebracht. Damit die der Stellen- und Personalwirtschaft des Eigenbetriebes zugrunde liegende Stellenübersicht vollständig ist, werden die Planstellen für die bei einem Eigenbetrieb eingesetzten Beamtinnen und Beamten einer Kommune dort nachrichtlich angegeben (§ 16 Abs. 1 Satz 2).

### **Zu § 27 Abs. 2 (Wirtschaftsführung)**

Mit den Sätzen 1 und 2 wird genauer als bisher geregelt, wie die Aufstellung des Haushaltsplans vorzunehmen ist. Zu diesem Zweck wird mit der Neuregelung in Satz 2 bestimmt, dass der Stellenplan der Kommune oder Teile davon keine Teile des Haushaltsplans des Eigenbetriebes bilden. Die Planung der Haushaltsführung und die Stellenbewirtschaftung des Eigenbetriebes erfolgen auf der Grundlage von dessen eigener Stellenübersicht (siehe auch Erläuterungen zu § 27 Abs. 1 Nr. 6 und § 28 Nr. 2).

In Satz 3 wird neu geregelt, dass Eigenbetriebe auch Doppelhaushalte aufstellen können. Zur Begründung siehe oben zu § 13 Abs. 1 Satz 3.

### **Zu § 28 Nr. 2 (Rechnungswesen)**

- a) Die Vorschriften von § 5 KomHKVO gelten nicht für die Stellenbewirtschaftung bei Eigenbetrieben (vergl. insoweit § 27 Abs. 1 Nr. 6 und Abs. 2 Satz 2). Davon unabhängig können aber die in der Stellenübersicht eines Eigenbetriebes nachrichtlich angegebenen Planstellen von Beamtinnen und Beamten, die bei einem Eigenbetrieb verwendet werden, nach den Abweichungsvorschriften, die § 5 Abs. 3 KomHKVO enthält, durch den Eigenbetrieb bewirtschaftet werden, wenn dafür ein dienstliches Bedürfnis besteht und dies der Stellenausbringung im Stellenplan der Kommune entspricht. Die Stellenausbringung in der Stellenübersicht ist im Übrigen verbindlich. Abweichungen sind nach Maßgabe von § 16 Abs. 3 zulässig. Sie sind auch erlaubt, wenn sie sich aus Änderungen bei den gesetzlichen oder tariflichen Vorschriften ergeben.
- b) Die ergänzend aufgenommene Vorschrift zur Erweiterung der Angaben in den Rechnungsführungsaufstellungen der Eigenbetriebe um die an Mitglieder der Betriebsleitung und weitere Personen gewährten Prämien und Leistungen gemäß den entsprechenden Bestimmungen des HGB (Ergänzung von Angaben im Anhang nach § 56 KomHKVO) schließt eine bisher bestehende Vorschriftenlücke. Sie dient dem Zweck der gleichartigen Behandlung dieser Daten im Vergleich mit derjenigen Betriebsform für Eigenbetriebe, die sich für ihre Wirtschaftsführung und das Rechnungswesen auf die Bestimmungen des HGB stützt (vergl. § 23 Abs. 1).

### **Zum Vierten Teil (Prüfung)**

#### **Vorbemerkungen**

Die Stellungnahme des IDW, die dieses im Rahmen der Anhörung vorgetragen hat, nimmt auf Veränderungen in der Gesetzgebung für das Handelsrecht Bezug, die dort schon seit längerem erfolgt sind. Das IDW regt an, den bislang in der Eigenbetriebsverordnung in der Form eines Formeltestats verankerten Prüfungsvermerk durch einen Verweis auf § 322 des HGB zu ersetzen. Diese handelsrechtliche Vorschrift bestimmt recht umfangreich, in welcher Form und mit welchem Inhalt der zusammenfassende Prüfungsvermerk - dort als Bestätigungsvermerk bezeichnet - über die durchgeführte Jahresabschlussprüfung zu erteilen ist. Änderungen, die in der Vergangenheit an dieser Stelle des HGB vorgenommen worden

sind, hatten eine Verbesserung der Aussagekraft der Berichterstattungen der Abschlussprüferinnen und der Abschlussprüfer und eine Erhöhung des Vertrauens in den geprüften Abschluss zum Ziel. Bis auf Niedersachsen sind inzwischen alle übrigen Bundesländer zur entsprechenden Anwendung von § 322 HGB für die Erteilung eines Bestätigungsvermerks als Ergebniszusammenfassung der Jahresabschlussprüfung bei Eigenbetrieben übergegangen. Mit der Regelung in § 33 Abs. 2 wird nunmehr auch in Niedersachsen der Anregung des IDW gefolgt.

Diese Entscheidung dient der Vereinheitlichung und bezweckt zudem, dass weitere zukünftige Veränderungen im deutschen Handelsrecht, die diese Regelung betreffen und sich häufig aus Rechtsänderungen auf europäischer Ebene ergeben, automatisch berücksichtigt werden. Die Veränderung bringt es allerdings mit sich, dass der mit dem neuen Bestätigungsvermerk verbundene Inhalt nicht mehr vollständig den durch § 30 bestimmten Prüfungsumfang berücksichtigt. Damit verliert er bei seiner Offenlegung im Vergleich mit der Bekanntmachung des Prüfungsvermerks nach der Vorgängerverordnung teilweise an Aussagekraft. Um diese Folge zu vermeiden, sind die in § 33 Abs. 1 enthaltenen Vorgaben für die Berichterstattung über die Prüfungsergebnisse entsprechend angepasst worden. Diese sorgen insbesondere mit den Bestimmungen in § 33 Abs. 1 Satz 5 für Ersatz. Diese Neuregelung gibt der Abschlussprüferin oder dem Abschlussprüfer für ihre Berichterstattung auf, neben dem Bestätigungsvermerk, der den Bericht über die Prüfungsergebnisse abschließt (§ 322 Abs. 7 Satz 2 HGB), als Fazit auch noch schriftlich festzuhalten, ob und ggf. inwiefern in Bezug auf die Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung und die wirtschaftlich bedeutsamen Sachverhalte gemäß § 53 Abs. 1 Nr. 2 des Haushaltsgrundsätzegesetzes Beanstandungen zu erheben sind. Wird von der Abschlussprüferin oder dem Abschlussprüfer ein solches Fazit gezogen, so werden die sich darauf beziehenden Schlussbemerkungen des Berichts exklusiv durch Auslegung oder Offenlegung im Bundesanzeiger (§ 36 Abs. 2 bzw. Abs. 4 Satz 1 Nr. 2) öffentlich bekannt gemacht. Zusammen mit der ebenfalls im Wege der Auslegung erfolgenden vollständigen Bekanntgabe des gemäß § 322 HGB erteilten Bestätigungsvermerks werden die zentralen Aussagen aus dem Prüfungsbericht damit auch weiterhin öffentlich bekannt. Diese Handhabung stellt sicher, dass die bisherige Aussagekraft des abgeschafften Formeltestats für die Jahresabschlussprüfung bei Eigenbetrieben auch für das allgemeine Publikum unverändert erhalten bleibt.

Um unnötige Kosten bei der Ergebnisbekanntgabe zu vermeiden, weil die Länge der Veröffentlichung dies unter Einbeziehung der entsprechend § 322 HGB gefassten Bestätigungsvermerke so erfordern würde - wird in § 36 Abs. 1 festgelegt, dass bei der ortüblichen Bekanntmachung der Ergebnisse aus der vorgenommenen Prüfung lediglich noch die durch die

Abschlussprüferin oder den Abschlussprüfer erfolgte Gesamtbeurteilung des Prüfungsergebnisses, und zwar in der Differenzierung wie sie von § 322 Abs. 2 Satz 1 HGB vorgenommen wird, zum Ausdruck kommen muss.

Bei einem nach § 322 Abs. 2 Nr. 1 HGB eingestuften Prüfungsurteil könnte der folgende Text als Beispiel für die gemäß § 36 Abs. 1 Nr. 4 öffentlich bekannt zu machende Mitteilung dienen: „Der Jahresabschluss und der Lagebericht des [Name des Eigenbetriebs] und seine ordnungsgemäße Geschäftsführung des [Name des Eigenbetriebs] sind durch [Angabe des Namens oder der Bezeichnung der die Prüfung vornehmenden Stelle oder Person] gemäß § 30 der Eigenbetriebsverordnung geprüft worden. Über das Ergebnis der Prüfung ist durch [Angabe des Namens oder der Bezeichnung der die Prüfung vornehmenden Stelle oder Person] am [Datum des Tages der Unterzeichnung des Bestätigungsvermerks] ein uneingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt worden.“

Zu den Veränderungen im Einzelnen:

### **Zu § 29 (Grundsatz)**

Die Periodizität und die Fristsetzung für den Abschluss der Jahresabschlussprüfung bei Eigenbetrieben werden zusammengefasst bestimmt. Satz 2 bestimmt den Zeitraum für die Ermittlung des vom Rechnungsprüfungsamt einzuhaltenden Ablieferungstermins für dessen Berichterstattung über die Prüfung. (§ 34 Abs. 1 Satz 1 und Satz 3). Mit dieser endet die Prüfung (siehe auch Erläuterungen zu § 34).

Bei rechtlich selbständigen, privatrechtlichen Unternehmen, für die § 158 Abs. 1 Sätze 1 und 2 NKomVG gilt, sind gesellschaftsvertraglich die Anwendung von § 157 NKomVG und der §§ 29 bis 34 für die Durchführung der Jahresabschlussprüfung bei der Gesellschaft zu bestimmen oder für die Gesellschaft oder das Unternehmen in anderer Weise Regelungen zu treffen, die diesen ausreichend entsprechen.

### **Zu § 30 (Inhalt)**

Es ergibt sich keine Veränderung des Prüfungsinhalts. Mit der Verweisung auf die Regelungen in § 53 Abs. 1 Nr. 2 des Haushaltsgrundsätzegesetzes wird eine Vereinfachung erreicht. Die Formulierung in Satz 3 orientiert sich an § 321 Abs. 2 Satz 1 HGB. Die Prüfung muss auch die Einhaltung der in den entsprechenden Teilen des von der Vertretung gemäß § 58



Abs. 1 Nr. 9a NKomVG beschlossenen Wirtschaftsplans, vorgenommenen Planansätze zum Gegenstand haben (Prüfung der Ordnungsmäßigkeit).

### **Zu § 31 (Beauftragung von Dritten)**

Im Vergleich mit § 30 Satz 1 Nrn. 1 und 2 der Vorgängerverordnung gibt Satz 1 Nr. 1 präziser als bisher den betroffenen Funktionsbereich an. Dem Betriebsausschuss können auch Mitglieder angehören, die keine Abgeordneten der Vertretung sind.

### **Zu § 32 (Prüfungsverfahren)**

Die Vorschrift ist sprachlich verbessert worden. Der Begriff Prüfstelle findet auch im Weiteren zur Vereinfachung des Vorschriftentextes Verwendung.

### **Zu § 33 (Prüfungsbericht, Bestätigungsvermerk)**

Die Vorschrift übernimmt die Bestimmungen aus § 32 Abs. 1 und 2 der Vorgängerverordnung, nicht jedoch soweit dort explizit die Maßgabe für den vorformulierten Text eines Prüfungsvermerks enthalten ist.

Insgesamt ist der Text des Paragraphen überarbeitet, genauer gefasst und nunmehr auf zwei Paragraphen verteilt worden. Dabei war es das Ziel, seinen Geltungs- und Wirkungsbereich unter Berücksichtigung des weggefallenen Formeltestats beizubehalten. An dessen Stelle tritt eine Verweisung auf § 322 HGB. Dementsprechend war es auch erforderlich, hinsichtlich des Inhalts und der Form der Berichterstattung auf die dazu vorgesehenen HGB-Vorschriften Bezug zu nehmen. Der Grund für die Aufnahme der neuen Regelung in Absatz 1 Satz 5 und ihre weitere Bedeutung sind in den Vorbemerkungen zum vierten Teil erläutert (siehe im entsprechenden Textabschnitt vor den Erläuterungen zu § 29).

### **Zu § 34 (Abschluss der Prüfung)**

Die Jahresabschlussprüfung wird mit der Übersendung des Prüfungsberichts an die Hauptverwaltungsbeamtin oder den Hauptverwaltungsbeamten und den Eigenbetrieb durch das Rechnungsprüfungsamt abgeschlossen. Hat jemand anderes die Jahresabschlussprüfung vorgenommen, prüft das Rechnungsprüfungsamt, ob der über die Prüfung erstattete Bericht noch zu ergänzen ist. Insbesondere gilt dies, wenn die Abschlussprüferin oder der Abschlussprüfer zusätzlich einen Hinweis auf Umstände aufgenommen hat, auf die sie oder er

in besonderer Weise aufmerksam macht, ohne den Bestätigungsvermerk einzuschränken (§ 322 Abs. 3 Satz 2 HGB). Absatz 2 bestimmt, wann das Rechnungsprüfungsamt auch der Kommunalaufsichtsbehörde über das Prüfungsergebnis berichten muss.

Erfolgt eine Jahresabschlussprüfung nach den Regelungen dieser Verordnung bei einem rechtlich selbständigen, privatrechtlichen Unternehmen aufgrund seines eigenen Gesellschaftsrechts (Anwendungsfall von § 158 Abs. 1 Satz 1 NKomVG - siehe auch Erläuterungen zu § 29), ist das Unternehmen diejenige Stelle, die den Prüfungsbericht des Rechnungsprüfungsamtes erhält, wenn dieses die Prüfstelle ist, bzw. die den Prüfungsbericht von der mit der Durchführung der Prüfung beauftragten dritten Person erhält, ggf. mitsamt den durch das Rechnungsprüfungsamt hinzugefügten Bemerkungen, es sei denn, der Gesellschaftsvertrag regelt dies abweichend. Nach der Entgegennahme des Berichts ist das geschäftsführende Organ des Unternehmens für die anschließend noch durchzuführenden Verfahrensschritte verantwortlich. Es muss dafür sorgen, dass alle an dem Unternehmen beteiligten Kommunen unverzüglich Ausfertigungen des Prüfungsberichts erhalten (§ 158 Abs. 1 Satz 2 NKomVG) und hat darauf hinzuwirken, dass die nach dem Gesellschaftsrecht bestimmten Beschlussfassungsmaßnahmen vollzogen werden (z.B. gemäß § 46 GmbHG i.V.m. § 45 Abs. 2 GmbHG). Die Vorlagepflicht des Prüfungsberichts bei der Kommunalaufsichtsbehörde richtet sich in diesem Fall nach § 158 Abs. 1 Satz 5 NKomVG. Unterliegen mehrere Kommunen dieser Verpflichtung, wird es genügen, wenn diejenige Kommune mit dem höchsten Beteiligungsanteil die Aufsichtsbehörde entsprechend unterrichtet. Die Vorschriften über die Vornahme einer ortsüblichen Bekanntmachung nach Maßgabe der Bestimmungen dieser Verordnung finden in diesen Fällen keine Anwendung, es sei denn, gesellschaftsvertragliche Bestimmungen ordnen dies oder etwas entsprechend anderes dazu an.

### **Zu § 36 (Bekanntmachung)**

In die Vorschrift über die Bekanntmachung sind zwei Neuregelungen aufgenommen worden, die bestimmen, wie zu verfahren ist, wenn bei der Bekanntmachungsweise modernere, internetbezogene Lösungen den Vorzug erhalten oder zumindest die ortsübliche Bekanntmachung auch in elektronischer Form unterstützen sollen (Absätze 3 und 4). Die Bekanntmachungsweise in ortsüblicher Form bleibt erhalten (Absätze 1 und 2).

#### **a) zu Absatz 1 und 2**

Absatz 1 gibt vor, welche Informationen in der ortsüblichen Weise bekannt zu machen sind. Dazu zählen jetzt nicht mehr der vollständige Text des Bestätigungsvermerks bzw. des Vermerks über dessen Versagung und die dem Prüfungsbericht ggf. vom Rechnungsprüfungsamt hinzugefügten Bemerkungen mit jeweils ihrem vollen Wortlaut. Anstelle von deren Wiedergabe ist nunmehr lediglich vorgegeben, auf die durch die Abschlussprüferin oder den Abschlussprüfer gemäß § 322 Abs. 2 HGB vorgenommene Gesamtbeurteilung hinzuweisen und im Hinblick auf die zusätzlichen Bemerkungen des Rechnungsprüfungsamtes, ob es diese überhaupt gibt. Hat das Rechnungsprüfungsamt dem Prüfungsbericht keine weiteren Bemerkungen hinzugefügt, bedarf es keines Hinweises darauf. Ebenso muss es in der ortsüblichen Bekanntmachung einen Hinweis darauf geben, ob der Prüfungsbericht Angaben darüber enthält, dass die Prüfung in Bezug auf die Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung und die wirtschaftlich bedeutsamen Sachverhalte im Sinne von § 53 Abs. 1 Nrn. 1 und 2 des Haushaltsgrundsätzegesetzes zu Beanstandungen geführt hat (§ 33 Abs. 1 Satz 5). Gibt es solche Angaben nicht, braucht dies nicht in die Bekanntmachungsmitteilung aufgenommen werden.

Der Grund für diese Neuregelungen liegt im Wegfall des Formeltestats, das bislang den zu verwendenden Prüfungsvermerk bildete (siehe Vorbemerkungen zu diesem Teil). Die neue Regelung für die Erteilung des Bestätigungsvermerks verlangt mit ihrem Verweis auf § 322 HGB von der Abschlussprüferin oder dem Abschlussprüfer für die zusammenfassende Wiedergabe des Prüfungsergebnisses durch den Bestätigungsvermerk deutlich umfangreichere Darlegungen als dies bisher erforderlich war. Aus ökonomischen Gründen ist deshalb die vollständige Textwiedergabe des Bestätigungsvermerks im Rahmen der ortsüblichen Bekanntmachung nicht länger vorgesehen. Diesbezügliche Erläuterungen und ein Beispiel sind am Schluss der Vorbemerkungen zu Teil 4 enthalten. Die Regelung verringert den Aufwand für die ortsübliche Bekanntmachung. Wie bisher bleibt die umfassende Informationsmöglichkeit für die Öffentlichkeit durch die Erweiterung der zeitweise auszulegenden Unterlagen um den Bestätigungsvermerk in seinem vollen Umfang und die vollständige Wiedergabe des Textes der in Anwendung von § 33 Abs. 1 Satz 5 getroffenen Feststellungen der Prüfstelle sowie der dem Prüfungsbericht ggf. durch das Rechnungsprüfungsamt hinzugefügten weiteren Bemerkungen uneingeschränkt erhalten.

### **b) zu Absatz 3**

Hier ist geregelt, wie die Bekanntmachung der Ergebnisse aus der Jahresabschlussprüfung in digitalisierter Form auf einer Internetseite der Kommune zusätzlich erfolgen kann. Wird

diese Verfahrensweise gewählt, entfällt die Pflicht zur Auslegung weiterer Ergebnisunterlagen gemäß Absatz 2. Wie lange die Bereitstellung der Informationen im Internet mindestens erfolgen muss, wird von Satz 2 bestimmt.

#### **c) zu Absatz 4**

Die neue Vorschrift eröffnet eine Wahlmöglichkeit bei der Bekanntmachung der Unterlagen über den Jahresabschluss eines Eigenbetriebes. Eigenbetriebe können für die Bekanntmachung ihres Jahresabschlusses auch die Offenlegungsvorschriften des HGB bestimmen. Für einige Eigenbetriebe niedersächsischer Kommunen finden diese ohnedies zusätzlich Anwendung, weil es bundesrechtlich so angeordnet ist. Die Bekanntmachungsweise nach den Absätzen 1 und 2 entfällt aber nur unter der Voraussetzung, dass der Eigenbetrieb auf die Anwendung der nach § 326 HGB freiwillig möglichen Erleichterungen verzichtet, die Angaben zur Gewinn- und Verlustrechnung also nicht etwa entfallen. Die vom Rechnungsprüfungsamt nach § 34 Abs. 1 Satz 3 dem Prüfungsbericht ggf. noch hinzugefügten Bemerkungen des Rechnungsprüfungsamtes müssen, ebenso wie die am Ende des Berichts über die Ergebnisse der Prüfung gemachten Angaben gemäß § 33 Abs. 1 Satz 5, die Beanstandungen in Bezug auf die Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung und die wirtschaftlich bedeutsamen Sachverhalte im Sinne von § 53 Abs. 1 Nrn. 1 und 2 des Haushaltsgrundsatzgesetzes betreffen, mit offengelegt werden. Dies dient dem Zweck, die Öffentlichkeit unabhängig von der dazu gewählten Bekanntmachungsweise gleichermaßen umfassend über die wirtschaftliche Lage des Eigenbetriebes und die weiteren Details mit Bezug auf die Ergebnisse der Jahresabschlussprüfung zu unterrichten.

#### **Zu § 37 (Jahresabschlussprüfung in besonderen Fällen)**

Wird der Jahresabschluss eines Eigenbetriebes nach bundesrechtlichen Vorschriften geprüft, so sind aufgrund der Regelung in § 1 dieser Verordnung die Vorschriften des Vierten Teils nur insoweit anzuwenden, wie nicht durch Bundesrecht dazu etwas anderes bestimmt ist. Zweck dieser Regelung ist es u.a., keine doppelten Prüfungen vornehmen zu lassen. Für den Fall, dass sich der nach Bundesrecht bestimmte Prüfungsumfang jedoch nicht weit genug auf diejenigen Inhalte erstreckt, die für die Jahresabschlussprüfung bei Eigenbetrieben gelten, bedarf es bei der Prüfungsbeauftragung einer entsprechenden Erweiterung. Die Regelungen in diesem Paragraphen stellen dies sicher und bestimmen wie unter Einbeziehung des gemäß § 157 NKomVG für die landesrechtlich angeordnete Prüfung der Jahresabschlüsse von Eigenbetrieben zuständigen Rechnungsprüfungsamtes der Verfahrensablauf vorzunehmen ist. Die Sätze 2 und 4 legen das in dieser Hinsicht notwendige fest. Hat die

Prüfung des Jahresabschlusses eine damit beauftragte dritte Person vorgenommen, so ist die Beschlussfassung nach § 35 auf der Grundlage der der Hauptverwaltungsbeamtin oder dem Hauptverwaltungsbeamten und der Betriebsleitung gemäß § 34 Abs. 1 Satz 3 zugeleiteten Mitteilungen durch das Rechnungsprüfungsamt vorzunehmen. Dies und eine insoweit ggf. noch gegenüber dem Eigenbetrieb ausgeübte Kompetenzwahrnehmung des Rechnungsprüfungsamtes im Rahmen von Nachprüfarbeiten entspricht der Zuständigkeitszuweisung des § 157 NKomVG. Die Wahrnehmung dieser Tätigkeiten kann dem Rechnungsprüfungsamt nicht untersagt werden (vergl. § 154 Abs. 1 Satz 3 NKomVG).

### **Zu § 38 (Freistellung)**

- a) Die zusätzliche Aufnahme des Wortes „widerruflich“ in den Text des Absatzes 1 macht Absatz 3 entbehrlich.
  
- b) § 178 Abs. 1 Nr. 12 NKomVG ermächtigt das für Inneres zuständige Ministerium Regelungen über Ausnahmen von den Vorschriften zur Prüfung zu treffen, soweit diese in der durch das Ministerium danach erlassenen Verordnung ergangen sind. Eine vollständige Befreiung von der Prüfungspflicht ist nach Aufhebung von § 178 Abs. 1 Nr. 14 des NKomVG mit Artikel 1 des Gesetzes zur Änderung des Niedersächsischen Kommunalverfassungsgesetzes und anderer kommunalrechtlicher Vorschriften sowie über Gebietsänderungen im Bereich des Hafens Wilhelmshaven vom 26.10.2016 (Nds. GVBl. S. 226) nicht mehr möglich.

Nach den bisher gefassten Regelungen oblagen die Entscheidungen über die Freistellungsmöglichkeiten der zuständigen Kommunalaufsichtsbehörde. Zur Stärkung der kommunalen Selbstverwaltung wird nunmehr neu geregelt, dass die Kompetenz über Freistellungen im Bereich der Vorschriften über die Jahresabschlussprüfung zu entscheiden, die Kommune selbst erhält. Mit Einwilligung des Betriebsausschusses kann die Kommune unter bestimmten Voraussetzungen nunmehr selbst über den Prüfungsumfang, dem ein Eigenbetrieb unterworfen werden soll, bestimmen. Absatz 2 benennt die dafür geltenden Voraussetzungen. Für wirtschaftlich bedeutendere Eigenbetriebe bleibt die Möglichkeit ausgeschlossen. Und es ist - wie schon zuvor - keine Freistellungsentscheidung möglich, wenn der Eigenbetrieb der Energieversorgung, dem öffentlichen Personennahverkehr oder dem Betrieb eines Hafens dient. Die Bestimmung lässt keine Freistellung zu, wenn der Betriebsausschuss nicht einwilligt. Daher bietet es sich an, ihm diese Entscheidung zur unmittelbaren Wahrnehmung gemäß § 140 Abs. 3 Satz 1 NKomVG zu

übertragen. Die Wirksamkeit des Beschlusses setzt die Mitwirkung des Rechnungsprüfungsamtes voraus.

Unberührt bleiben die Regelungen der §§ 35 und 36. Deshalb sollten die bei der Beschlussfassung über eine Freistellung von Prüfungsvorschriften beteiligten Mitglieder daran beteiligter Gremien bedenken, dass ihnen bei zukünftigen Entlastungsbeschlussfassungen oder deren Vorbereitung und den entsprechenden Beschlussfassungen über den Jahresabschluss und den Lagebericht womöglich keine Informationen zur Verfügung stehen, die sie ansonsten dem gemäß § 33 zu erstattenden Prüfungsbericht entnehmen könnten.

Die von der Kommune vorgenommene Freistellungsentscheidung vermag die Regelungen in § 157 NKomVG - wie zuvor beschrieben - nicht aufzuheben. Insoweit verbleibt dem Rechnungsprüfungsamt im Fall einer solchen Entscheidung der Kommune auch weiter die Aufgabe der Prüfungswahrnehmung. Diese erfolgt nach Maßgabe der allgemeinen Prüfungsregeln in entsprechender Selbstbestimmung durch das Rechnungsprüfungsamt (§ 154 Abs. 1 Satz 3 und § 155 Abs. 3 NKomVG).