

Institut für den öffentlichen Sektor

# PUBLIC GOVERNANCE

Zeitschrift für öffentliches Management

Herbst 2013

## Neues zu den Rechten und Pflichten des öffentlichen Aufsichtsrats

### Gastkommentar

Burkhard Jung

Oberbürgermeister der Stadt Leipzig

### EPSAS: Brauchen die EU-Staaten ein einheitliches Rechnungswesen?

### Gewinnausschüttungen von Stadtwerken

### Aktuelles

Aus Verwaltungswirtschaft,  
öffentlichen Unternehmen und zum  
Haushalts- und Rechnungswesen

Gefördert durch



# INHALT

---

<b>Editorial</b>	3
<b>Gastkommentar</b>	
Strategische Steuerung kommunaler Unternehmen in bewegten Zeiten	4
<b>Schwerpunktthema</b>	
Neues zu den Rechten und Pflichten des öffentlichen Aufsichtsrats	6
<b>Im Fokus</b>	
EPSAS: Brauchen die EU-Staaten ein einheitliches Rechnungswesen?	12
Gewinnausschüttungen von Stadtwerken	16
<b>Standpunkt</b>	
Zusammenarbeit und Koordination als neues Leitbild der Verwaltungsmodernisierung	19
<b>Aktuelles aus Verwaltungswirtschaft und öffentlichen Unternehmen</b>	
Corporate Governance	21
Verwaltungsmodernisierung	21
Öffentliche Finanzwirtschaft	22
Sparkassen-Finanzgruppe	23
Stadtwerke, Ver- und Entsorgungswirtschaft	24
Nachhaltigkeit	25
Gesundheitswesen	26
ÖPNV	26
Kooperation und Privatisierung	26
Recht und Steuern	27
<b>Aktuelles zum Haushalts- und Rechnungswesen</b>	29
<b>Neues auf <a href="http://www.publicgovernance.de">www.publicgovernance.de</a></b>	30
<b>Service</b>	
Abonnement PublicGovernance	31
Impressum	31
Ansprechpartner	32

---

# Die Bedeutung der Aufsichtsratsarbeit steigt weiter



Die gute Leitung und Kontrolle öffentlicher Unternehmen – neudeutsch „Public Corporate Governance“ – stand am Beginn der Tätigkeit des Instituts für den öffentlichen Sektor. In der ersten und zweiten Ausgabe dieser Zeitschrift war der Schwerpunktbeitrag dem Thema gewidmet. Seither hat sich in Gesetzgebung und Rechtsprechung einiges getan, was uns dazu brachte, diese Thematik wieder aufzugreifen.

Zwar ist die Privatisierungswelle der Achtziger- und Neunzigerjahre der Gegenbewegung der Rekommunalisierung gewichen, das Anliegen, gute Corporate Governance in öffentlichen Beteiligungsunternehmen zu fördern, ist aber noch dringlicher geworden. In der Praxis lässt sich am Beispiel der Kommunalverwaltung erkennen, dass die Auslagerung von Aufgaben in Unternehmensrechtsformen anhält. Die Beschäftigtenzahlen in den ausgelagerten Einheiten haben teilweise die in der Kernverwaltung verbleibenden bereits überschritten. Dies bedeutet, dass unternehmerische und betriebswirtschaftlich geprägte Steuerungslogik die Verwaltungssteuerung traditioneller Prägung mindestens in der Kommunalverwaltung allmählich zu verdrängen beginnt.

Im gleichen Maße steigt die Bedeutung der Unternehmensgremien, in denen die Verzahnung der Unternehmensleitung mit Verwaltung und Politik stattfindet: neben der Gesellschafterversammlung insbesondere die des Aufsichts- bzw. Verwaltungsrats. Vor allem an Letztere wird auch in der Öffentlichkeit immer wieder die Erwartung gerichtet, dass hier die Übersetzung der politisch gefassten Beschlüsse in Unternehmenshandeln erfolgt. Die Kontrolle und Überwachung der Geschäftsleitung soll gleichzeitig sicherstellen, dass die Nutzung unternehme-

rischer Freiräume nicht zu erhöhten Risiken für die öffentliche Hand führt. Dies ist keine einfache Aufgabe.

Wir sind daher Herrn Oberbürgermeister Burkhard Jung aus Leipzig zu besonderem Dank verpflichtet, dass er in dieser Ausgabe aus seiner reichen praktischen Erfahrung im Umgang mit diesen Fragen berichtet und seine Ansichten und Erwartungen formuliert. Mit der Stadt Leipzig verbindet unser Institut ein gemeinsames Vorhaben: die alljährliche Auslobung des Carl-Goerdeler-Preises zur Förderung der Kommunalwissenschaft.

Auf der anderen Seite wird natürlich erwartet, dass die unternehmerische Tätigkeit auch zu Erträgen führt, die wiederum der öffentlichen Hand zufließen. Für uns war dies der Anlass, in einer Analyse der Frage nachzugehen, wie es um das Ausschüttungsverhalten bei Stadtwerken steht. Die Ergebnisse unserer Untersuchung stellen wir Ihnen in dieser Ausgabe vor. Gleich zwei aktuelle Studien kommentiert unser wissenschaftlicher Leiter, Prof. Gerhard Hammerschmid, und geht auf dieser Grundlage der Frage nach, ob Zusammenarbeit und Koordination ein neues Leitbild für die Verwaltung darstellen. Und schließlich zeichnen sich erhebliche Änderungen der öffentlichen Rechnungslegung ab; einen aktuellen Überblick zu möglichen europäischen Standards finden Sie in einem weiteren Beitrag dieser Zeitschrift.

Wir wünschen Ihnen viel Freude beim Lesen!

**Ulrich Maas**

Vorsitzender

Institut für den öffentlichen Sektor e.V.

# Strategische Steuerung kommunaler Unternehmen in bewegten Zeiten

Kommunale Unternehmen sind wichtige kommunalwirtschaftliche Akteure zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben im Rahmen der Daseinsvorsorge bzw. Umsetzung stadtentwicklungspolitischer Ziele. Während rein privatwirtschaftliche Unternehmen in erster Linie über Finanzziele gesteuert werden, geht es bei kommunalen Unternehmen zugleich um die Erfüllung von Sachzielen, da wirtschaftlich tätige Unternehmen einer Kommune ohne Ausnahme einem öffentlichen Zweck verpflichtet sind.



**Burkhard Jung**

Oberbürgermeister der Stadt Leipzig

## Eigentümerziele als Gesamtziel-system von Fach- und Finanzziele

Mit Gründung eines kommunalen Unternehmens legt die Kommune grundsätzlich den Geschäftszweck und die zu erfüllenden öffentlichen Aufgaben für ein Unternehmen fest. Daneben werden in der kommunalen Praxis für bestimmte öffentliche Aufgabenbereiche durch die Verwaltung längerfristig angelegte Fachkonzepte entwickelt, deren Inhalte häufig auch Effekte auf kommunale Unternehmen haben. Um die Vorgaben des Geschäftszwecks und der Fachkonzepte

zusammenzufassen, möglichst zu präzisieren und zwischen Unternehmen, Verwaltung und Politik diesbezüglich eine mittelfristig verbindliche strategische Linie zu vereinbaren, ist in Leipzig seit 2006 eine strategische Beteiligungssteuerung durch Vorgabe von Eigentümerzielen als Gesamtzielssystem von Fach- und Finanzziele seitens der Ratsversammlung Praxis.

Finanz- und Sachziele sollten sich sowohl auf den Prozess der Leistungserstellung als auch auf das Ergebnis der Geschäftstätigkeit eines Beteiligungsunternehmens beziehen. Ergebnisziele geben Antwort auf die Frage „Welche Leistung soll erstellt bzw. welches Leistungsniveau soll erreicht werden?“ Vorgehensziele beschreiben, wie bzw. unter welchen Bedingungen die Leistung erstellt werden soll. Letztere sind eher als Schranken der Betätigung zu verstehen, zum Beispiel „sozialverträgliche Mieten“. Im Gegensatz dazu bilden Ergebnisziele die Messlatte, die es zu erreichen gilt, beispielsweise das Vorhalten von sozialem Wohnraum in gewissem Umfang – gemessen zum Beispiel an konkreten Miethöhen.

## Identifikation und Erstellung eines Gesamtziel-systems

Die Erarbeitung von Eigentümerzielen

verläuft in zwei Schritten: Eine Analysephase mit der Identifikation von Zielthemen und eine sich daran anschließende Dokumentationsphase. In der Analysephase werden aus allgemeinen Vorgaben relevante Zielthemen für das Beteiligungsunternehmen identifiziert, zum Beispiel „Senkung der Kosten der Unterkunft“ oder „Unterstützung der Stadt Leipzig bei der Stadtentwicklung und dem Stadtbau“. Ebenso werden aus der Entwicklung des Beteiligungsunternehmens und seiner Branche relevante Ziele abgeleitet, zum Beispiel „wirtschaftliche, liquiditätsseitige Trendwende des Unternehmens ab dem Geschäftsjahr 2016“ – gemessen zum Beispiel an einem konkreten Ziel-Cashflow.

Vor der Definition von Eigentümerzielen ist ein Blick auf das mit Chancen und Risiken geprägte rechtliche, politische, gesellschaftliche und unternehmensbezogene Umfeld, in dem sich das jeweilige Beteiligungsunternehmen bewegt, und dessen Entwicklungsprognose erforderlich. Die Umsetzung der Eigentümerziele obliegt der Geschäftsführung des kommunalen Unternehmens und unterliegt der Kontrolle der vom Stadtrat entsandten Mitglieder der jeweiligen Aufsichtsräte sowie vor allem in strategischer Hinsicht der



Gesellschafterversammlung. Eine wesentliche Herausforderung für alle Beteiligten besteht darin, strategische von operativen Zielsetzungen bzw. Verantwortlichkeiten zu trennen und dies auch in der Praxis durchzuhalten.

### Eigentümerziele und strategisches Controlling

Auf Unternehmensebene werden die Eigentümerziele in ein mittel- bis langfristig angelegtes strategisches Unternehmenskonzept übersetzt und sind fortlaufend bei der Wirtschaftsplanung zu berücksichtigen. Auf diese Weise soll sichergestellt werden, dass die Ziele der Gesellschafterin mit den strategischen Zielen des Unternehmens weitestgehend korrespondieren.

Eine große Herausforderung in der heutigen Zeit besteht für alle Akteure insbesondere in einem sich immer schneller ändernden Markt- und Rechtsumfeld, was nicht zuletzt die „Energiewende“ und „Finanzkrise“ eindrucksvoll belegen. Immer häufiger sehen sich kommunale Unternehmen und deren Gremien mit kaum noch planbaren Entwicklungen konfrontiert. Diese Entwicklungen stellen immer höhere Anforderungen an Management, Kontrollorgane und Controllinginstrumente. So müssen die jeweiligen Vertreter/-innen in den Aufsichtsräten über die entsprechende Qualifikation und Zeit verfügen, ihre Rolle als „Aufsicht“ und „Ratgeber“ der Geschäftsführung im Interesse der Kommune als Eigentümerin auch sachgerecht ausüben zu können.

In Leipzig werden daher bereits seit vielen Jahren Fort- und Weiterbildungsmöglichkeiten für von der Ratsversammlung entsandte Mandatsträger angeboten (u. a. Rechte und Pflichten von Aufsichtsräten). Die überwiegend aus Forschung und Lehre vorgetragene Forderung nach einem sogenannten „Führerschein für Aufsichtsräte“ lässt dabei offen, wie das in der Praxis und auf welcher Rechtsgrundlage denn funktionieren bzw. wer über welche konkreten Sanktionierungsmechanismen verfügen soll. Eine allgemeine Vorgabe von „erforderlicher Qualifikation“ hilft da nicht wirklich weiter – und wie die

Praxis auch in der Privatwirtschaft immer wieder zeigt: Selbst hoch kompetent besetzte Aufsichtsräte sind auch dort per se kein Garant für Unternehmenserfolg.

Auch gemeinhin als effektiv anerkannte Maßnahmen (zum Beispiel Corporate Governance Kodices) können letztlich nur einen Beitrag zur Minimierung von Risiken bezüglich etwaiger Verfehlungen leisten. Gegen vorsätzliches, mit krimineller Energie getriebenes, kollusives Handeln Einzelner schützt all dies leider nicht. Persönliche Integrität und Fachkompetenz aller mit der Unternehmenssteuerung befassten Akteure sind hier die Schlüsselfaktoren. Einer dementsprechend professionellen Personalgewinnung und Weiterbildung kommt daher für die öffentliche Hand und ihre Unternehmen eine zentrale Bedeutung zu.

Der Erreichungsgrad von Eigentümerzielen wird in Leipzig jährlich erfasst und das Zielsystem selbst in einem Zeitraum von drei bis fünf Jahren hinsichtlich seiner Angemessenheit evaluiert. Die strategische Unternehmensplanung umfasst einen Planungshorizont von fünf bis zehn Jahren und wird im Turnus von zwei bis drei Jahren evaluiert bzw. nachjustiert. Die Qualität der Evaluation hängt dabei maßgeblich von der Messbarkeit der Zielerreichung im Einzelfall ab. In diesem Kontext besteht eine große Herausforderung hinsichtlich einer weitestgehenden Operationalisierung von Zielen sowie deren Gewichtung zueinander im Falle von Zielkonflikten. In der Praxis werden Letztere meist in der Gesellschafterversammlung bzw. mittels Entscheidungsvorlage an die jeweiligen Gremien aufgelöst.

Mit der jeweiligen Wirtschaftsplanung wird jährlich die Erreichung der Ziele aus dem strategischen Unternehmenskonzept mit operativen Maßnahmen untersetzt. Begleitet wird der vorgenannte Prozess durch ein entsprechendes Ziel-Controlling, welches insbesondere die dafür erforderlichen Kerndaten der jeweiligen Unternehmen erfasst. In regelmäßigen Abständen wird im Rahmen des Controllings die Umsetzung bzw. der Erreichungsgrad der Zie-

le überwacht und bei sich ggf. abzeichnenden Zielabweichungen entsprechender Handlungsbedarf beim Unternehmen bzw. der Gesellschafterin im Rahmen eines jährlichen und darüber hinausgehenden mehrjährigen Reportings gegenüber den Gremien Handlungsvorschläge unterbreitet bzw. Maßnahmen eingeleitet.

### Eigentümerziele und Zielvereinbarungen

Eine wichtige Bedeutung kommt dabei der Zielvereinbarung mit der Geschäftsführung zu. Die Inhalte der Zielvereinbarung sollten sich, neben abrechenbarer unternehmensbezogener Kriterien, auch aus den vorgegebenen Eigentümerzielen ableiten, möglichst aber konkreter sein. Eine wesentliche Herausforderung besteht darin, Ansatzpunkte zu identifizieren, auf welchem Wege auch der aus Eigentümersicht gewünschte nachhaltige Unternehmenserfolg hinsichtlich Kernaufgabenerfüllung und Umsetzung von Eigentümerzielvorgaben dort angemessen verankert werden könnte. Eine Option wären gegebenenfalls Zielvereinbarungen mit zunächst nur anteiliger Tantiemeausschüttung für einzelne Geschäftsjahre. Dies könnte gegebenenfalls einen Beitrag leisten, bilanzielle bzw. liquiditätsseitige Einzeleffekte zu minimieren bzw. zu nivellieren. Ein sicherlich nicht uninteressantes Feld für weitergehende Analysen.

### Fazit

Die strategische Steuerung kommunaler Unternehmen unterliegt in heutigen Zeiten großen Herausforderungen. Hier sind Gesetz- und Verordnungsgeber ebenso gefordert wie die Verantwortlichen auf kommunaler Ebene, den damit einhergehenden Effekten im Rahmen einer adäquaten Normsetzung einerseits (Planungssicherheit) und einer darauf ausgerichteten, strategischen Steuerungsphilosophie (inkl. Steuerungsinstrumenten) andererseits, bestmöglich Rechnung zu tragen. Ein spannendes Feld auch für die praxisorientierte Kommunalwissenschaft, deren herausragende Ergebnisse mit der Preisverleihung des „Carl-Goerdeler-Preises“ in Leipzig alljährlich auch gewürdigt werden. ■

# Neues zu den Rechten und Pflichten des öffentlichen Aufsichtsrats

Bereits in der Frühjahrsausgabe 2006<sup>1</sup> hat diese Zeitschrift ausführlich die Rechte und Pflichten eines Aufsichtsratsmitglieds im öffentlichen Unternehmen dargestellt. Seither ist die Entwicklung aber fortgeschritten. Gesetzesänderungen sind verabschiedet worden bzw. werden gerade verhandelt und auch die Rechtsprechung hat sich zu Wort gemeldet. Alles gute Gründe, um dieses Thema erneut aufzugreifen, Bekanntes in Erinnerung zu rufen und ausgewählte neue Regelungen vorzustellen.

Im Grundsatz ist der Konflikt des Aufsichtsratsmitglieds im öffentlichen Unternehmen in den vergangenen sechs Jahren erhalten geblieben. Anders als der „klassische“ Aufsichtsrat eines Unternehmens in privater Hand sieht sich das Aufsichtsratsmitglied im öffentlichen Unternehmen in einer widerstreitenden Lage zwischen zwei Rechtskreisen. Auf der einen Seite erwartet das Gesellschaftsrecht die Wahrung der Interessen des Unternehmens, während auf der anderen Seite öffentliches Recht (in den meisten Fällen niedergelegt in der jeweiligen Gemeindeordnung) die Wahrung öffentlicher Interessen verlangt. Auf der einen Seite ist es eine „höchstpersönliche“ Aufgabe im und für das Unternehmen, die auch entsprechende Haftung nach sich zieht, auf der anderen Seite das gewissermaßen „entpersonalisierte“ Mandat eines entsandten Vertreters der öffentlichen Hand, das oft direkt auf einer Nominierung einer Gemeinderatsfraktion oder der Aufgabenbeschreibung eines Dienstpostens in einer Behörde beruht. Entsprechend wird der Erfolg der jeweiligen Aufgabenwahrnehmung im ersteren Fall in betriebswirtschaftlichen Kategorien (Umsatz, Jahresüberschuss und andere Unternehmenskennzahlen) beschrieben, im letzteren Fall hingegen in politisch-gesellschaftlichen Kategorien (Wahrnehmung des Daseinsvorsorgeauftrags, Berücksichtigung sozialer Gerechtigkeit, Umsetzung politischer Beschlüsse etc.) ausgedrückt. Es liegt auf der Hand, welche Ziele einfacher zu messen sind und dem Rechnungswesen des Unternehmens relativ unproblematisch entnommen werden können.

Der Aufsichtsrat muss gleichzeitig öffentliche Interessen und Unternehmensinteressen berücksichtigen

Wie gezeigt, besteht damit eine Wertekollision zwischen kommunaler Aufgabenerfüllung und Demokratieprinzip einerseits sowie freier wirtschaftlicher Betätigung, Wahrung der Unternehmensinteressen und Verantwortung der im Unternehmen bestellten Organvertreter andererseits. Der Gefahr, dass sich öffentliche Unternehmen in Wahrnehmung ihrer rechtlichen und unternehmerischen Eigenständigkeit zu weit von der Gebietskörperschaft (zum Beispiel der Kommune) entfernen, will der Gesetzgeber durch zwei Vorschriften vorbeugen:

1. Der Beschreibung einer öffentlichen Zweckbindung des Unternehmens (vergleiche zum Beispiel Art. 92 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Bayerische Gemeindeordnung (BayGO), § 103 Abs. 1 Nr. 2 Gemeindeordnung Baden-Württemberg (GemO BW), § 107 Abs. 1 Gemeindeordnung Nordrhein-Westfalen (GemO NRW))

<sup>1</sup> Erhältlich auf [www.publicgovernance.de/aufsichtsrat](http://www.publicgovernance.de/aufsichtsrat)

2. Der Sicherung einer angemessenen gemeindlichen Einflussmöglichkeit insbesondere im Aufsichtsrat (vergleiche zum Beispiel Art. 92 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 BayGO, § 103 Abs. 1 Nr. 3 GemO BW, § 108 Abs. 5 Nr. 2 GemO NRW)

Damit wird noch einmal unterstrichen, welche besondere Bedeutung die Wahrnehmung dieses Mandats in einem öffentlichen Unternehmen hat. Hinzu kommt, dass sich der Aufsichtsrat in einem recht komplexen Umfeld sehr verschiedener Akteure mit jeweils ganz unterschiedlichen Interessen bewegt, mit denen er sich im Rahmen seiner Tätigkeit auseinandersetzen muss (siehe folgende Abbildung).

**Abbildung 1: Corporate Governance-Akteure in Unternehmen mit öffentlicher Beteiligung**



Quelle: PublicGovernance (Frühjahr 2006): Rechte und Pflichten des Aufsichtsrats

### Der freiwillige (fakultative) Aufsichtsrat der GmbH

Die in einem typischen Unternehmen der öffentlichen Hand dominierende Rechtsform der GmbH hat von Natur aus keinen Aufsichtsrat. Nach der gesetzlichen Konzeption der GmbH im GmbH-Gesetz (GmbHG) ist ein Aufsichtsrat deshalb nicht notwendig, weil sich die Gesellschafter als kleiner, geschlossener und häufig homogener Personenkreis darstellen und die Geschäftsführer selbst überwachen können. Daher gibt das GmbHG den Gesellschaftern nicht nur umfassende Einsichts- und Auskunftsrechte (§ 51a), sondern auch ein Weisungsrecht an die Geschäftsführer (§ 37 Abs. 1 2. Alt. GmbHG). Daneben kann der Gesellschaftsvertrag die freiwillige Einrichtung eines Aufsichtsrats vorsehen, was aufgrund der eben dargestellten Einflussicherung zum Beispiel die Gemeindeordnungen bzw. das Haushaltsrecht vorschreiben. Ein solcher Aufsichtsrat und seine Zuständigkeiten unterliegen gemäß § 52 Abs. 1 GmbHG der Ausgestaltung der Satzung des einzelnen Unternehmens; das GmbHG verweist nur vorbehaltlich individueller Regelung auf einzelne Vorschriften des Aktiengesetzes (AktG). Der fakultative Aufsichtsrat dürfte angesichts der Größenverhältnisse unter den kommunalen Unternehmen meist anzutreffen sein.

### Der Pflichtaufsichtsrat (obligatorischer Aufsichtsrat)

Auch wenn keine kommunal- oder haushaltsrechtliche Vorschrift greift, ist in der GmbH ein Aufsichtsrat einzurichten, falls das Mitbestimmungsrecht<sup>2</sup> dies verlangt. Auch wenn die Arbeitnehmermitbestimmung den Anlass bildet, hat ein solcher obligatorischer Aufsichtsrat in der GmbH ebenso Anteilseignerinteressen zu berücksichtigen und eine dem Aufsichtsrat in einer Aktiengesellschaft vergleichbare Position inne. Das Mitbestimmungsrecht erzwingt in diesen Fällen größtenteils die Anwendung des AktG.

<sup>2</sup> Vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 3 DrittelbG, § 1 Abs. 1 MitbestG; Ersteres gilt für Unternehmen mit in der Regel mehr als 500 Arbeitnehmern, Letzteres bei mehr als 2.000 Arbeitnehmern.

Insoweit sind eigene Gestaltungen im Gesellschaftsvertrag nicht möglich – etwa bei der Bestellung der Geschäftsleitungsmitglieder, die zwingend dem Aufsichtsrat zugewiesen ist.<sup>3</sup>

### Die Aufgaben des Aufsichtsrats

Die primäre Aufgabe eines Aufsichtsrats aktienrechtlicher Prägung liegt in der Überwachung der Unternehmensleitung und bezieht sich ausschließlich auf die Geschäftsleitung bzw. den Vorstand, also nur auf die obersten Leitungsorgane. Die Überwachung beinhaltet die Unternehmensstrategie und -organisation sowie besonders bedeutsame Sachverhalte. Dabei spielen auch Soll-Ist-Vergleiche eine wichtige Rolle: Welche Ziele hat die Geschäftsleitung erreicht bzw. nicht erreicht? Welche wurden verändert? Abgesehen von dieser Kontrollfunktion soll der Aufsichtsrat auch eine begleitende Überwachungsverantwortung mit Blick auf die Zukunft wahrnehmen (Beratungsfunktion).

Der Aufsichtsrat hat dabei folgende Gesichtspunkte zugrunde zu legen:

- **Rechtmäßigkeit** – Hat die Geschäftsleitung alle gesetzlichen und satzungsmäßigen Vorschriften beachtet?
- **Ordnungsmäßigkeit** – Legt die Geschäftsleitung betriebswirtschaftlich allgemein anerkannte Erkenntnisse zugrunde? Besteht ein effektives Planungs- und Berichtswesen? Erfolgt das Rechnungswesen nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung? Ist das interne Kontroll- und Risikomanagementsystem angemessen und wirkungsvoll?
- **Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit** – Erscheinen die Maßnahmen der Geschäftsleitung zur Erreichung der Unternehmensziele angemessen und sinnvoll? Entsprechen die betriebswirtschaftlichen Kennzahlen und die Finanzierung dem Standard der Branche?

Neben seiner Überwachungs-/  
Kontrollfunktion soll der Aufsichtsrat  
die Geschäftsleitung auch beraten

Die Überwachungsaufgabe des Aufsichtsrats hat aber neben der personellen Beschränkung auf die Geschäftsleitung weitere Grenzen. So kann der Aufsichtsrat nicht über die Geschäftsleitung hinaus Personen aus dem Unternehmen überwachen und darf grundsätzlich keine operativen bzw. originären Geschäftsführungsaufgaben übernehmen. Seine Überwachungsaufgaben muss er nicht persönlich im Unternehmen ausführen, sondern er erfüllt seine Aufgabe im Wesentlichen dadurch, dass er die regelmäßigen Berichte der Unternehmensleitung und die sonstigen Vorlagen studiert. Sollte weiterer Informationsbedarf bestehen, muss die Unternehmensleitung entsprechend befragt werden und zusätzliche Unterlagen müssen angefordert werden. Hierfür gewährt das Aktiengesetz dem Aufsichtsrat ein umfassendes Recht auf Auskunft und Einsicht in die Schriften und Bücher der Gesellschaft.<sup>4</sup>

Wie bereits erwähnt, wird dem Aufsichtsrat heutzutage neben der Überwachungsaufgabe auch eine Pflicht zur Beratung der Geschäftsleitung in besonders gewichtigen Fragen zuerkannt. Solche Fragen können etwa die Unternehmensstrategie sowie der Erwerb oder die Veräußerung von Unternehmensbereichen darstellen. Umgekehrt ist die Unternehmensleitung verpflichtet, sich vom Aufsichtsrat beraten zu lassen. Die Geschäftsleitung hat bei der Befolgung von Ratschlägen des Aufsichtsrats ein eigenes (weites) unternehmerisches Ermessen. In der Weise, ob die Geschäftsleitung tatsäch-

<sup>3</sup> § 31 Abs. 1 MitbestG i. V. m. §§ 84, 85 AktG

<sup>4</sup> § 52 Abs. 1 GmbHG; § 111 Abs. 2 AktG



lich Rat annimmt, dürfte sich aber das Gewicht und die Kompetenz des Aufsichtsrats widerspiegeln.

Zusätzlich zur Überwachungs-/Kontroll- und Beratungsfunktion hat der Aufsichtsrat noch weitere besondere Aufgaben. Hierzu gehört beim obligatorischen Aufsichtsrat (beim fakultativen vorbehaltlich entsprechender Satzungsregelung) die Bestellung und Abberufung der Geschäftsleitung sowie die Vergütungsregelung für dieselbe. Eine weitere wesentliche Aufgabe des Aufsichtsrats ist die Prüfung der jährlichen Finanzberichterstattung des Unternehmens<sup>5</sup> und der Bericht hierüber an die Gesellschafter.

Zwar sind, wie ausgeführt, die direkten Einwirkungsmöglichkeiten des klassischen Aufsichtsrats aktienrechtlicher Prägung eher begrenzt; dafür kann und wird er aber die Vornahme bestimmter Geschäfte unter seinen Zustimmungsvorbehalt stellen. Im Fall des obligatorischen Aufsichtsrats ist es sogar verpflichtend vorgeschrieben, dass ein solcher Katalog zustimmungspflichtiger Geschäfte in der Satzung oder durch das Aufsichtsratsplenum selbst festgeschrieben werden muss. Dieser Katalog kann bestimmte Typen von Geschäften mit besonderer Bedeutung umfassen, aber auch Wertgrenzen festlegen, unterhalb derer die Geschäftsleitung ohne eine Aufsichtsratszustimmung agieren kann.

Zustimmungsvorbehalte sind  
eine starke Waffe des Aufsichtsrats

### Der Prüfungsausschuss (Audit Committee)

Eine wesentliche Neuerung der letzten sechs Jahre besteht in der gesetzlichen Etablierung eines Prüfungsausschusses im Aufsichtsrat durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG vom 29.5.2009). Durch die darauf beruhende Neuformulierung des AktG wurde eine Konkretisierung und Präzisierung der Überwachungsaufgaben des Aufsichtsrats vorgenommen. Die gesellschaftsrechtliche Bedeutung besteht darin, dass das Aufgabenspektrum des Aufsichtsrats, wie es in § 111 Abs. 2 AktG niedergelegt ist, durch die Aufgaben des Prüfungsausschusses näher beschrieben wurde. Der neue § 107 Abs. 3 Satz 2 AktG verpflichtet den Ausschuss dazu,

- den Rechnungslegungsprozess,
- die Wirksamkeit des internen Kontrollsystems (IKS),
- das Risikomanagement,
- das interne Revisionssystem und
- die Abschlussprüfung

zu überwachen.

Die Einrichtung eines Prüfungsausschusses ist zwar fakultativ, wird aber (auch zur Verringerung des Haftungsrisikos) von Sachverständigen empfohlen. Bei Unternehmen des Bundes sind nach dem entsprechenden Kodex an die fachliche Eignung der Ausschussmitglieder „besonders hohe Maßstäbe“ anzulegen.<sup>6</sup>

In diesem Zusammenhang muss allerdings darauf aufmerksam gemacht werden, dass bestimmte Aufgaben des Aufsichtsrats dessen Plenum vorbehalten sind, also nicht durch einen Ausschuss abschließend entschieden werden können<sup>7</sup>, darunter insbesondere:

<sup>5</sup> Vgl. § 52 Abs. 1 GmbHG; § 111 Abs. 2 AktG § 171 Abs. 1 AktG und ausführlich Public Governance Frühjahr/Sommer 2009, S. 6 ff., zu finden auf [www.publicgovernance.de](http://www.publicgovernance.de)

<sup>6</sup> Vgl. Ziffer 5.1.7 Public Corporate Governance Kodex des Bundes; vgl. auch 5.3.2 des für börsennotierte Gesellschaften geltenden Deutschen Corporate Governance Kodex; in dem der Vorsitzende dieses Ausschusses über „besondere Kenntnisse und Erfahrungen in der Anwendung von Rechnungslegungsgrundsätzen und internen Kontrollverfahren verfügen“ soll. Zudem soll er „unabhängig und kein ehemaliges Vorstandsmitglied der Gesellschaft sein, dessen Bestellung vor weniger als zwei Jahren endete.“

<sup>7</sup> Plenarvorbehalt, § 107 Abs. 2 Satz 3 AktG n. F.

- Bestellung von Vorstandsmitgliedern,
- Festsetzung der Gesamtbezüge,
- Prüfung des Jahresabschlusses und
- Prüfung des Abhängigkeitsberichts (gemäß § 314 AktG).

Verstöße hiergegen können ebenfalls ein Haftungsrisiko begründen.

Für öffentliche Unternehmen hat diese (mittelbare) Aufgabenfestlegung insofern Bedeutung, als dass sie von der Zielsetzung her grundsätzlich für alle Aufsichtsräte als Standard gelten kann und damit auch für eine kommunale GmbH. Hierbei ist zwischen dem fakultativen Aufsichtsrat einer (nicht kapitalmarktorientierten) GmbH und einer Gesellschaft mit obligatorischem Aufsichtsrat<sup>8</sup> zu unterscheiden. Während in Letzterer die Vorschriften über einen Prüfungsausschuss unmittelbar gelten, müsste im ersteren Fall die Satzung des Unternehmens eine entsprechende Regelung treffen.<sup>9</sup> Im Fall größerer Unternehmen mit mehr als 500 Mitarbeitern wäre ein Verzicht auf diese Aufgaben bzw. Informationsrechte nicht denkbar, da zum Beispiel auch die Informationsrechte des Aufsichtsrats aus § 111 Abs. 2 AktG als „Pflichtrechte“ anzusehen sind.<sup>10</sup>

### Unabhängiges Mandat versus Weisungsgebundenheit – Tendenzen der aktuellen Rechtsprechung

Ein klassisches Dilemma der Aufsichtsratsmitglieder in öffentlichen Unternehmen ist der Umgang mit Weisungen der entsendenden Gebietskörperschaft. Hier tritt der eingangs dargestellte Gegensatz der beiden Sphären des Unternehmens einerseits und der öffentlichen Hand andererseits besonders deutlich zutage. In der Praxis zeigt sich, dass der in der juristischen Theorie im Fall von kommunalen Unternehmen einfache Vorrang des Gesellschaftsrechts („Bundesrecht bricht Landesrecht“) nicht so leicht durchzuhalten ist. Entsprechend sind immer wieder Gerichtsurteile zu beobachten, die diesen Gegensatz im Einzelfall aufzulösen haben.

*Beim fakultativen Aufsichtsrat ...*

Interessant ist in diesem Fall ein zwei Jahre zurückliegendes Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 31.8.2011 (Az.: 8 C 16/10), das den fakultativen Aufsichtsrat einer GmbH betraf, die sich im Mehrheitsbesitz einer Gemeinde befand. Nach Ansicht des Gerichts muss der Gesellschaftsvertrag, wenn dieser die Anwendung der Bestimmungen des Aktiengesetzes für den vorgesehenen fakultativen Aufsichtsrat ausschließt, regeln, was stattdessen gelten soll – „dazu gehört auch die Regelung eines eventuellen Weisungsrechts des zuständigen kommunalen Organs“. Sei dies nicht ausdrücklich erfolgt, könne das Bestehen eines Weisungsrechts durch Auslegung des Gesellschaftsvertrags angenommen werden. Da die betreffende Gemeinde die relevanten gesetzlichen Vorschriften für ihre Beteiligung an einer derartigen Gesellschaft einhalten wollte, seien diese auch zu berücksichtigen.

Auch wenn eine Weisungsgebundenheit nicht erwähnt wird, kann sie dennoch angenommen werden

Der vom Gericht zugrunde gelegte Auslegungsmaßstab geht davon aus, dass sich der Gesellschafter im Rahmen der Anforderungen bewegen will, die das öffentliche Recht an ihn stellt. Folglich kann eine Weisungsgebundenheit in Betracht kommen. Dies gilt auch dann, wenn im Gesellschaftsvertrag nichts von einer solchen steht. Mithin kann in vergleichbaren Fällen angenommen werden, dass trotz einer – scheinbaren –

<sup>8</sup> Gemäß § 25 Abs. 1 Nr. 2 MitBestG oder § 1 Abs. 1 Nr. 3 DrittelbG

<sup>9</sup> Bei Schweigen der Satzung gilt § 107 AktG, aber grundsätzlich nicht automatisch analog; (§ 52 Abs. 1 GmbHG enthält keinen Verweis auf § 107 Abs. 3 AktG)

<sup>10</sup> Zu Pflichtrechten vgl. Hüffer, AktG, 10. Aufl. 2012, § 111, Rn. Dies gilt über § 52 GmbHG auch für den Aufsichtsrat einer GmbH.

Weisungsfreiheit laut Gesellschaftsvertrag tatsächlich eine Weisungsgebundenheit besteht.

... und beim obligatorischen Aufsichtsrat

Mit einem Sachverhalt, der einen obligatorischen Aufsichtsrat betraf, hatte sich im vergangenen Jahr der Hessische Verwaltungsgerichtshof (HessVGH) (Az.: 8 A 2043/10/Urteil vom 9.2.2012) auseinanderzusetzen. Im zugrunde liegenden Fall wurde einem von einer Kommune entsandten Aufsichtsratsmitglied einer kommunalen Aktiengesellschaft eine Weisung erteilt, die das Mitglied für bedenklich erachtete. Dagegen wiederum hatte die Gemeindevertretung geklagt und auf ihrem Weisungsrecht bestanden. Diese Klage wurde durch den Verwaltungsgerichtshof in zweiter Instanz abgewiesen.

Der HessVGH stellte dazu fest, dass die aus dem Rechtsstaats- und Demokratieprinzip und der Selbstverwaltungsgarantie herleitbaren kommunalen Kontroll- und Einwirkungspflichten bei der Wahrnehmung öffentlicher Aufgaben durch privatrechtliche Gesellschaften im öffentlichen (Teil-)Eigentum nicht zu einer Modifizierung oder Suspendierung entgegenstehender Vorschriften des privaten Gesellschaftsrechts führen könnten. Vielmehr könne dies nur im Rahmen des gesellschaftsrechtlichen Instrumentariums umgesetzt werden. Laut HessVGH würde „ein Weisungsrecht gegenüber kommunalen Vertretern in Aufsichtsräten von Aktiengesellschaften allgemein abgelehnt“. Auch würde „den Gemeinden als wirtschaftlichen Unternehmern kein Sonderstatus [zukommen]“, vielmehr „unterliegen sie wie jeder Aktionär voll den Vorschriften des Aktienrechts“. Das Aktienrecht wiederum gesteht den Aufsichtsräten eine unbedingte Weisungsfreiheit zu.

### Was ist also zu tun?

Aus beiden Urteilen ist für das einzelne Aufsichtsratsmitglied die Schlussfolgerung zu ziehen, dass es sich in jedem Einzelfall einer Weisung in einen sorgfältigen Abwägungsprozess begeben muss. Bei Zweifeln muss das Mitglied prüfen, ob es einen Sorgfaltspflichtverstoß begehen würde, wenn es die Handlung, zu der es angewiesen wurde, von sich aus (also ohne Weisung) durchführen würde. Wenn diese Selbstprüfung einen Sorgfaltspflichtverstoß bejaht, würde dies bedeuten, die Weisung nicht auszuführen. Führt die Selbstprüfung jedoch zu dem Ergebnis, dass kein Sorgfaltspflichtverstoß erfolgen würde, wäre die Weisung auszuführen. In jedem Fall wären der Abwägungsvorgang sowie das eigene Stimmverhalten zu dokumentieren und die relevanten Sitzungsprotokolle der Dokumentation beizugeben, um eine eigene Haftung auszuschließen. Als letzte Möglichkeit verbliebe noch, sich der Stimme im betreffenden Fall zu enthalten bzw. bei einem unauflösbaren Konflikt das Aufsichtsratsmandat niederzulegen.

Insgesamt bestätigen die Urteile und Gesetze der vergangenen Jahre, dass die Aufgabe des Aufsichtsrats im öffentlichen Unternehmen immer anspruchsvoller wird. In Unternehmen außerhalb des öffentlichen Sektors ist diese Tendenz gleichfalls deutlich zu erkennen. Von Aufsichtsräten wird heutzutage mehr erwartet, als nur vier Mal im Jahr zu einer Sitzung zu erscheinen – und sie tragen ein höheres Risiko, für Fehlleistungen verklagt zu werden. ■

*Dr. Ferdinand Schuster, Dr. Dirk Lange, Dr. Ulrich Blaschke*

### Aktienrechtsnovelle: Erleichterte Berichtspflicht

Der Bundestag hat noch in der letzten planmäßigen Sitzungswoche vor der Sommerpause am 27.6.2013 im Rahmen der „Aktienrechtsnovelle 2012“ unter anderem eine Änderung des § 394 AktG verabschiedet, die für Aufsichtsräte der öffentlichen Hand unter bestimmten Bedingungen die Verschwiegenheitspflicht bei Berichten gegenüber der entsendenden Gebietskörperschaft aufhebt. Mit einer Zustimmung im Bundesrat nach der Sommerpause und einem Inkrafttreten im Laufe des Jahres 2013 ist zu rechnen. Demnach würde in der neuen Fassung ein neuer Satz 3 angefügt werden mit dem Wortlaut: „Die Berichtspflicht nach Satz 1 kann auf Gesetz, auf Satzung oder auf dem Aufsichtsrat in Textform mitgeteiltem Rechtsgeschäft beruhen.“

Offenbar soll § 52 GmbHG entsprechend ergänzt werden; er würde damit auch für GmbHs gelten, bei denen nach Gesellschaftsvertrag ein (fakultativer) Aufsichtsrat zu bestellen ist.<sup>11</sup> Durch die geplante Änderung des § 394 AktG würde eine Änderung der Verschwiegenheitspflicht zugunsten der Berichtspflicht erfolgen, da klargestellt wird, dass die Berichtspflicht nicht nur auf gesetzlicher Grundlage beruhen muss<sup>12</sup>, sondern „auch auf einfachem Rechtsgeschäft ohne weitere gesetzliche Grundlage“.<sup>13</sup> Unklar bliebe jedoch auch nach der neuen Fassung weiterhin, ob beamtenrechtliche Weisungen für eine Berichtspflicht ausreichen<sup>14</sup>, was in der Praxis besonders bedeutsam ist.

<sup>11</sup> Vgl. BT-Drucksache 17/14214 vom 26.6.2013, S. 24

<sup>12</sup> So die bislang wohl herrschende Meinung, vgl. Hüffer, AktG, § 394, Rn. 36 ff.

<sup>13</sup> So wörtlich BT-Drucksache 17/8989, vom 14.3.2012, S. 10

<sup>14</sup> Vgl. Stellungnahme der Grünen, BT-Drucksache 17/14214 vom 26.6.2013, S. 18

# EPSAS: Brauchen die EU-Staaten ein einheitliches Rechnungswesen?

In einem am 6.3.2013 veröffentlichten Bericht spricht sich die EU-Kommission vor dem Hintergrund der Staatsschuldenkrise für die Einführung harmonisierter, an der Periodenrechnung orientierter Grundsätze des öffentlichen Rechnungswesens (EPSAS)<sup>1</sup> in den EU-Mitgliedstaaten aus. Die EPSAS sollen nach Vorstellung der EU-Kommission auf Basis der bestehenden International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) entwickelt werden und die Datenbasis für die haushaltspolitische Überwachung auf EU-Ebene erheblich verbessern. Der Bericht der EU-Kommission bringt damit einen neuen, europäischen Aspekt in die in Deutschland insbesondere auf Bundes- und Länderebene noch offene Debatte der Vor- und Nachteile der Doppik gegenüber der Kameralistik ein. Dementsprechend hat sich auch der Deutsche Bundestag am 27.6.2013 einer Beschlussempfehlung des Haushaltsausschusses zum Bericht der EU-Kommission angenommen.<sup>2</sup>

Die nahezu allgegenwärtige Finanz- und Staatsschuldenkrise in Europa und gerade im Euro-Währungsgebiet stellt das Funktionieren der Wirtschafts- und Währungsunion auf eine harte Probe. „Die Erfahrungen und Fehler, die während des ersten Jahrzehnts der Wirtschafts- und Währungsunion gemacht wurden“, haben laut Europäischem Parlament und dem Rat der Europäischen Union „gezeigt, dass die wirtschaftspolitische Steuerung in der Union verbessert werden muss und auf einer größeren nationalen Eigenverantwortung für die gemeinsam beschlossenen Regeln und Strategien sowie auf einem solideren Rahmen auf Unionsebene zur Überwachung der nationalen Wirtschaftspolitiken beruhen sollte.“<sup>3</sup>

Im November 2011 haben daher das Europäische Parlament und der Rat der

Europäischen Union ein als „Six-Pack“ bezeichnetes und aus fünf Verordnungen und einer Richtlinie bestehendes Legislativpaket mit Maßnahmen zur Koordinierung und Überwachung der Haushaltsdisziplin der Euro-Mitgliedstaaten erlassen.

Verordnung (EU) Nr. 1173/2011<sup>4</sup> des Six-Pack legt dabei zur wirksamen Durchsetzung der haushaltspolitischen Überwachung im Euro-Währungsgebiet ein Sanktionssystem zur besseren Durchsetzung der präventiven und der korrektiven Komponente des Stabilitäts- und Wachstumspakts<sup>5</sup> im Euro-Währungsgebiet fest.

Für das ordnungsgemäße Funktionieren der haushaltspolitischen Überwachung auf Unionsebene sind die Verfügbarkeit und die Qualität der Daten gemäß dem europäischen System volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen (ESVG 95) von

entscheidender Bedeutung, die auf Informationen nach dem Prinzip der Periodenabgrenzung beruhen. Diese periodengerecht erstellten Finanzstatistiken basieren jedoch auf der vorherigen Zusammenstellung von Daten auf Kassenbasis oder entsprechenden Daten, da die EU-Staaten noch teilweise auf Basis der zahlungsorientierten Kameralistik Rechnung legen.<sup>6</sup>

Im Zusammenhang mit der haushaltspolitischen Überwachung in der EU und mit dem Verfahren bei einem übermäßigen Defizit obliegt es der Kommission gemäß Art. 126 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV), sowohl die Qualität der aktuellen, von den Mitgliedstaaten gemeldeten Daten als auch die Qualität der zugrunde liegenden, nach dem ESVG erstellten Konten des Sektors Staat regelmäßig zu bewerten. Jüngste Entwicklungen – insbesondere Fälle nicht korrekter Finanzbericht-

1 EPSAS steht für „European Public Sector Accounting Standards“.

2 Plenarprotokoll 17/250, S. 32139; BT-Drucksache 17/14148

3 Erwägungsgrund Nr. 3 der Verordnung EU/1173/2011 vom 16.11.2011, ABl. L 306 vom 23.11.2011

4 ABl. L 306 vom 23.11.2011

5 Verordnung EG/1466/97, ABl. L 209 vom 2.8.1997

6 Erwägungsgrund 7 der Richtlinie 2011/85/EU



erstattung einiger Mitgliedstaaten – haben jedoch verdeutlicht, dass das System der staatlichen Finanzstatistiken das Risiko der Übermittlung qualitativ minderwertiger Daten an das EU-Statistikamt „Eurostat“ nicht in ausreichendem Maße mindert.

Als Konsequenz daraus kann der Rat nun nach Art. 8 der Verordnung EU/1173/2011 auf Empfehlung der Kommission eine Geldbuße von bis zu 0,2 Prozent des BIP verhängen, falls seitens der Mitgliedstaaten Daten über Defizite und Schulden absichtlich oder aufgrund schwerwiegender Nachlässigkeit falsch dargestellt werden. Die Berechtigung, alle Untersuchungen durchzuführen, die zur Feststellung möglicher Unrichtigkeiten der Darstellung erforderlich sind, liegt ebenfalls bei der EU-Kommission.

Allerdings stößt der derzeit verfolgte Ansatz, nicht harmonisierte Daten der mikroökonomischen Rechnungsführung des öffentlichen Sektors für Zwecke des Verfahrens bei einem übermäßigen Defizit in Einklang zu bringen, aus Sicht der EU-Kommission an seine Grenzen. Daher scheinen harmonisierte mikroökonomische Rechnungsführungssysteme für alle Einheiten des öffentlichen Sektors (also des Sektors Staat) in sämtlichen EU-Mitgliedstaaten in Verbindung mit interner Kontrolle und externer Prüfung nach Meinung der EU-Kommission der einzig effektive Weg zu sein, den höchsten Qualitätsnormen entsprechende perio-

den-gerechte Daten zu Schuldenstand und Defizit gemäß der bestehenden rechtlichen Anforderungen zu erstellen.<sup>7</sup>

Vor allem muss im Einzelnen festgelegt werden, was die nationalen Behörden zu unternehmen haben, um den Bestimmungen des dem AEUV beigefügten Protokolls (Nr. 12) über das Verfahren bei einem übermäßigen Defizit, insbesondere dessen Art. 3, nachzukommen.<sup>8</sup> Um dieses Ziel zu erreichen, ist eine Richtlinie über die Anforderungen an die haushaltspolitischen Rahmen der Mitgliedstaaten Bestandteil des Six-Pack.<sup>9</sup>

Nach Art. 3 der Richtlinie 2011/85/EU müssen die Mitgliedstaaten „über Systeme des öffentlichen Rechnungswesens [verfügen], die sämtliche Teilsektoren des Staats umfassend und kohärent abdecken und die zur Erhebung von periodengerechten Daten im Hinblick auf die Vorbereitung von Daten nach dem ESVG-95-Standard erforderlichen Informationen liefern“.

Angesichts der formulierten Anforderungen an die haushaltspolitischen Rahmen der Mitgliedstaaten wurde die EU-Kommission in den Schlussbestimmungen (Art. 16 Abs. 3) der Richtlinie 2001/85/EU des Rates beauftragt, eine Bewertung der

Frage vorzunehmen, ob die IPSAS für die Mitgliedstaaten geeignet sind.

### Exkurs: International Public Sector Accounting Standards

Das IPSAS-Board (IPSASB) der internationalen Wirtschaftsprüfervereinigung (IFAC) entwickelt mit den IPSAS seit 1997 Rechnungslegungsstandards für Einheiten des öffentlichen Sektors unter der Bezeichnung „International Public Sector Accounting Standards“, deren Ausgangsbasis die International Financial Reporting Standards (IFRS) sind. Ziel des IPSASB ist es, im öffentlichen Interesse qualitativ hochwertige Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sektor zu entwickeln und die Übereinstimmung von internationalen und nationalen Standards zu fördern, um die Qualität und die Einheitlichkeit der Rechnungslegung weltweit zu steigern.<sup>10</sup>

Die 18 Mitglieder des IPSASB werden vom IFAC-Board ernannt. Zusätzlich wird eine beschränkte Anzahl Beobachter von Organisationen mit Interesse an der Rechnungslegung im öffentlichen Sektor in das IPSASB berufen.

Bislang wurden 32 Standards zur periodengerechten Rechnungslegung entwickelt, die jeweils für bestimmte Fragestellungen der Rechnungslegung die entsprechenden Regeln festlegen. Ein Rahmen-

7 COM (2013) 114 final DE

8 Vgl. Erwägungsgrund Nr. 1 zur Richtlinie 2011/85/EU vom 8.11.2011, ABl. L 306 vom 23.11.2011, S. 41 / a.a.o.

9 Richtlinie 2011/85/EU vom 8.11.2011, ABl. L 306 vom 23.11.2011

10 Preface to International Public Sector Accounting Standards Tz. 5



konzept zur Festlegung von allgemeinen Prinzipien für die weitere Entwicklung der IPSAS wird derzeit vom IPSASB erarbeitet. Die Standards werden vom IPSASB in englischer Sprache verfasst, jedoch liegt eine durch die IFAC autorisierte deutsche Übersetzung der IPSAS-Standards 1 bis 31 vor.<sup>11</sup>

Aufbau und Regelungsumfang der IPSAS sind für den mit dem deutschen Handelsrecht vertrauten Rechnungsleger zunächst gewöhnungsbedürftig, da im Handelsrecht grundsätzlich in einer überschaubaren Anzahl an Paragraphen die allgemeinen Prinzipien kodifiziert werden, die entsprechende Auslegung und Anwendung im Einzelfall jedoch dem Rechnungsleger bzw. der Kommentarliteratur überlassen bleibt. Hierbei ist jedoch zu bedenken, dass man zum einen unter Berücksichtigung der Auslegung der handelsrechtliche Rechnungsleger ebenfalls mit einem umfangreichen Schrifttum und Detailregelungen konfrontiert wird und zum anderen für die Rechnungslegung des öffentlichen Sektors einheitliche, detaillierte Regelungen erforderlich sein dürften.

Bislang hat kein Mitgliedstaat der EU im Rahmen seiner Reformen die IPSAS vollständig umgesetzt.

### Bericht der EU-Kommission

Das Ergebnis der Bewertung der EU-Kommission wurde am 6.3.2013 veröffentlicht. Der Bewertung vorausgegangen ist dabei ein von Eurostat im Frühjahr 2012 durchgeführtes Konsultationsverfahren.

In ihrem Bericht an den Rat und das Europäische Parlament<sup>12</sup> spricht sich die EU-Kommission für die Einführung harmonisierter, an der Periodenrechnung orientierter Grundsätze des öffentlichen Rechnungswesens in den EU-Mitgliedstaaten (European Public Sector Accounting Standards – EPSAS) aus, die sämt-

liche Teilbereiche (Bund, Länder, Kommunen und Sozialversicherungssysteme) umfassen.

Nach Auffassung der EU-Kommission seien zwar einerseits die IPSAS in ihrer gegenwärtigen Form nicht ohne Weiteres in den EU-Mitgliedstaaten einführbar. Andererseits stellten die IPSAS aber unstrittig einen Bezugsrahmen für mögliche harmonisierte europäische Rechnungsführungsgrundsätze des öffentlichen Sektors in der EU dar.

Aus Sicht der EU-Kommission ist dabei die Periodenrechnung „das einzige allgemein akzeptierte Informationssystem, das ein vollständiges und zuverlässiges Bild der Finanz- und Wirtschaftslage sowie der Leistungskraft des Sektors Staat in einem Land liefert“.<sup>13</sup> Die doppische/kaufmännische Rechnungslegung dürfte laut der EU-Kommission darüber hinaus im öffentlichen Sektor die Effektivität und Effizienz der öffentlichen Verwaltung erhöhen und die Liquiditätssicherung erleichtern, die eine notwendige Voraussetzung für die Aufrechterhaltung öffentlicher Dienstleistungen ist. Derzeit haben bereits Länder wie Frankreich, Österreich, Spanien, Großbritannien, Polen und Schweden die Doppik auf nationalstaatlicher Ebene eingeführt.<sup>14</sup>

Die Periodenrechnung ist nach Ansicht der EU-Kommission wirtschaftlich solider als die Rechnungslegung nach dem Kassenprinzip, weshalb der Rechnungslegungsrahmen für die Haushaltsüberwachung in der EU, das ESVG 1995, ebenfalls auf der Periodenrechnung beruht.

Die Periodenrechnung soll allerdings nach dem Willen der EU-Kommission die Rechnungslegung nach dem Kassenprinzip nicht abschaffen oder ersetzen, sondern eher als Ergänzung statt als Alternative zur reinen Verbuchung nach dem Kassenprinzip verstanden werden.

Die zur Erstellung der makroökonomischen Statistiken zum Sektor Staat und in Bezug auf Art. 338 AEUV benötigten statistischen Daten würden erheblich verbessert, wenn alle staatlichen Einheiten harmonisierte Rechnungslegungsnormen anwendeten.

Durch die Verabschiedung eines integrierten Rechnungslegungs- und Berichtsrahmens in Verbindung mit einigen Anpassungen des ESVG 1995 könnten die Daten zu Schuldenstand und Defizit unmittelbar aus diesen Systemen abgeleitet werden.

### Kritik an den IPSAS

Aus Sicht der EU-Kommission bestehen als Ergebnis des durchgeführten Konsultationsverfahrens derzeit insbesondere die folgenden Bedenken hinsichtlich der Einführung der IPSAS.

Zum einen beschreiben die IPSAS gegenwärtig die zu befolgenden Buchungs-methoden nicht ausreichend genau. Zum anderen ist das Regelwerk in Bezug auf die Erfassung einiger wesentlicher Arten staatlicher Geldflüsse, wie Steuern und Sozialleistungen, nicht vollständig oder nicht praktisch anwendbar, bzw. es berücksichtigt die besonderen Bedürfnisse, Merkmale und Interessen der öffentlichen Rechnungslegung nur unzureichend.

Darüber hinaus leidet die Führung und Verwaltung (Governance) der IPSAS aus Sicht der EU-Kommission gegenwärtig unter einer unzureichenden Beteiligung der für die staatliche Rechnungslegung in der EU zuständigen Behörden. Ferner stehen nach Einschätzung der EU-Kommission dem IPSAS-Board nicht die nötigen Ressourcen zur Verfügung, um schnell und flexibel genug dem Bedarf an neuen Normen und Leitlinien zu Fragen gerecht zu werden, die sich im Rahmen der Finanz- und Staatsschuldenkrise ergeben haben.

Aus Sicht der EU-Kommission würde die Transformation der IPSAS in überarbeitete EPSAS, welche die Schwächen der IPSAS beseitigt, die EU in die Lage ver-

<sup>11</sup> KPMG, Schweiz (Hrsg.) (2012), IPSAS. Autorisierte Übersetzung der IPSAS-Standards. Bis zum Erscheinen einer nächsten deutschen Neuauflage stellt KPMG, Schweiz unter dem Link [www.kpmg.ch/IPSAS-Buch](http://www.kpmg.ch/IPSAS-Buch) die aktuellen Informationen zur IPSAS-Weiterentwicklung zur Verfügung.

<sup>12</sup> Vgl. auch im Folgenden COM (2013) 114 final DE

<sup>13</sup> COM (2013) 114 final DE

<sup>14</sup> Overview and comparison of public accounting and auditing practices in the 27 EU Member States, prepared for Eurostat

setzen, entsprechend rasch auf ihren individuellen Bedarf zugeschnittene Normen zu entwickeln.<sup>15</sup>

### Der Weg zu den EPSAS (Roadmap)

Nach einer Vorbereitungsphase im Jahr 2013 soll nach Vorstellung von Eurostat eine „Communication on EPSAS“ der EU-Kommission in der ersten Hälfte 2014 die Richtung für eine EPSAS-Rahmenverordnung vorgeben, deren Entwurf für Ende 2014/Anfang 2015 ins Auge gefasst ist.<sup>16</sup>

Im Vorfeld dieser Stellungnahme der EU-Kommission sollen im Rahmen eines öffentlichen Konsultationsverfahrens die Vorschläge einer Task Force zur Governance-Struktur der EPSAS zur Diskussion gestellt werden.

Des Weiteren sollen im Rahmen einer Studie die Kosten der Umstellung auf harmonisierte, periodengerechte Rechnungslegungsstandards abgeschätzt und die konkreten Schwierigkeiten analysiert werden, die bei der Anwendung einzelner IPSAS in der Praxis auftreten.

Im Hinblick auf die Governance-Struktur der EPSAS wurde auf einer EPSAS-Conference<sup>17</sup> am 29./30.5.2013 in Brüssel, zu der Eurostat Vertreter aller staatlichen Ebenen sowie die interessierte Öffentlichkeit eingeladen hatten, seitens Eurostat ein vom IPSAS-Board unabhängiger Mechanismus vorgeschlagen, der sich auf den unter anderem aus der Standardsetzung im Bereich der Finanzstatistik bekannten Gesetzgebungsprozess der EU auf Basis von Art. 338 AEUV stützt.

Demnach wären in der EPSAS-Rahmenverordnung die Grundprinzipien, die IPSAS als Bezugsrahmen sowie die Governance-Struktur und der Prozess zur Annahme der Standards festzulegen.

Die Verabschiedung der von der EU-Kommission vorgeschlagenen EPSAS-Standards könnte dann durch ein EPSAS-Committee, das sich aus je einem Vertreter der einzelnen Mitgliedstaaten zusammensetzen würde, mit qualifizierter Mehrheit erfolgen.

Neben dem EPSAS-Committee könnten zwei beratende Arbeitsgruppen für die Entwicklung der Standards (Expert group on standards) und die Interpretation (Expert group on interpretation) eingerichtet werden, die sich aus Experten verschiedener staatlicher Ebenen, den Sozialversicherungsträgern, öffentlichen Unternehmen, Statistikbehörden sowie öffentlichen und privaten Prüfern und der Wissenschaft zusammensetzen.

Bezüglich der weiteren Entwicklung der EPSAS hat der Deutsche Bundestag in seiner Sitzung am 27.6.2013 eine Beschlussempfehlung des Haushaltsausschusses angenommen. Darin wird die Bundesregierung aufgefordert, die Entwicklung aktiv mitzugestalten und insbesondere der Budgethoheit des Deutschen Bundestags Rechnung zu tragen, bewährte deutsche Rechnungslegungsgrundsätze einzubringen sowie für eine Einführung mit möglichst geringem Aufwand Sorge zu tragen.<sup>18</sup>

### Fazit

Angesichts der Einschätzung der EU-Kommission in ihrem Bericht an den Rat und das Europäische Parlament, den Stellungnahmen im Rahmen der EPSAS-Conference in Brüssel sowie der konkreten Überlegungen zum weiteren Vorgehen wird die Bedeutung ersichtlich, die auf Ebene der EU der Einführung harmonisierter, periodengerechter Rechnungslegungsstandards in den EU-Mitgliedstaaten beigemessen wird.

Die Einführung der EPSAS brächte für sämtliche staatlichen Ebenen der Bundesrepublik Deutschland erhebliche Veränderungen mit sich, insbesondere für



den Bund und die Länder, die derzeit weitgehend der kameralen Rechnungslegung treu geblieben sind.<sup>19</sup> Andererseits böte die EPSAS-Einführung aber auch Chancen zur Vereinheitlichung der Rechnungslegung aller staatlichen Ebenen – einschließlich der Kommunen.

Ferner würden sich Chancen der Qualitätsverbesserung und Vereinfachung durch ein integriertes Rechnungswesen bzgl. Jahresabschluss und Finanzstatistik ergeben.

Letztlich hat die Erfahrung aber auch gezeigt, dass ein periodengerechtes Rechnungswesen allein keine Gewähr für die Konsolidierung der öffentlichen Haushalte wäre. Durch eine verbesserte Informationslage, die zukünftig idealerweise bereits in eine doppische Haushaltsplanung einfließen würde, würden aber wirtschaftliche und sparsame Entscheidungen besser unterstützt. ■

*Martin Tölle, Olaf Buske*

<sup>15</sup> COM (2013) 114 final DE

<sup>16</sup> EPSAS-Conference – Concluding remarks by Francois Lequiller (<http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/conferences/introduction/2013/epsas>)

<sup>17</sup> Accrual standards: governance and the way forward (Francois Lequiller, <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/conferences/introduction/2013/epsas>)

<sup>18</sup> Plenarprotokoll 17/250, S. 32139; BT-Drucksache 17/14148

<sup>19</sup> Vgl. Institut für den öffentlichen Sektor (Hrsg) (2012): Haushaltsmodernisierung in den Bundesländern. Vielfältige Reformpfade

# Gewinnausschüttungen von Stadtwerken

Kommunale Unternehmen können in Form von Gewinnausschüttungen zur Haushaltskonsolidierung beitragen.<sup>1</sup> Im Folgenden wird ein Überblick über das Ausschüttungsverhalten der 89 größten deutschen Stadtwerke gegeben. Die Analyseergebnisse weisen darauf hin, dass die Größe des Unternehmens, die Gesellschafterstruktur und erwartungsgemäß auch die Höhe des Jahresüberschusses Auswirkungen auf die Wahrscheinlichkeit einer Gewinnausschüttung und deren Höhe haben.

Stadtwerke und andere kommunale Unternehmen stehen in Bezug auf die Verwendung des erwirtschafteten Jahresergebnisses in einem Spannungsverhältnis. Einerseits haben Kommunen und etwaige andere Gesellschafter prinzipiell ein starkes Interesse daran, möglichst hohe Dividenden bzw. Gewinnausschüttungen zur Haushaltsentlastung zu erhalten. Andererseits liegt es zumeist im Unternehmensinteresse, einen möglichst großen Anteil des Jahresüberschusses im Unternehmen zu belassen, um Investitionen tätigen zu können bzw. die Eigenkapitalbasis zu stärken.

## Steuerlicher Querverbund für verschiedene Stadtwerksparten

Voraussetzung für eine Gewinnausschüttung an die Gesellschafter ist grundsätzlich die Erzielung eines Jahresüberschusses – will man nicht die Eigenkapitalbasis des Unternehmens angreifen. Auch weil Stadtwerke in verschiedenen Branchen tätig sind (Strom, Wärme, Wasser, Abwasser, Abfall, ÖPNV etc.), erwirtschaften sie unterschiedlich hohe Gewinne. Generell kann bei Stadtwerken von tendenziell „lukrativen“ und tendenziell „weniger lukrativen bzw. defizitären“ Sparten ge-

sprochen werden. Häufig werden diese verschiedenen Unternehmenssparten unter einem einheitlichen Konzerndach organisiert, damit Gewinne der ertragsstarken Sparten mit den Verlusten der ertragschwachen Sparten verrechnet werden können. Dahinter steht das Ziel, die Steuerlast des Konzerns zu optimieren (steuerlicher Querverbund). Für die Kommunen ist dieses Vorgehen ein historisch gewachsenes Mittel, um zum Beispiel den in aller Regel defizitären öffentlichen Personennahverkehr zu finanzieren.<sup>2</sup>

Bei einem Blick auf die im Jahr 2011 erzielten Umsatzerlöse der in diesem Beitrag untersuchten Stadtwerke zeigt sich, dass fast die Hälfte (49,7 Prozent) des Gesamtumsatzes in der häufig lukrativen Stromsparte erwirtschaftet wird – gefolgt von den Sparten Gas mit einem Anteil von 21,2 Prozent, Wasser mit 5,4 und Wärme mit 4,7 Prozent. Die klassischen „Verlustbranchen“ (Verkehr: 5,4 Prozent; Bäder: 0,1 Prozent) leisten einen geringen Beitrag zu den Gesamterlösen.

## Bisherige Forschung

Die Ausschüttungspolitik öffentlicher Unternehmen fand bislang keine große Aufmerksamkeit. Im Mai 2011 wurde erstmals eine umfassende Studie zum

Ausschüttungsverhalten deutscher Sparkassen veröffentlicht.<sup>3</sup> Die Autoren untersuchen darin Faktoren, die die Ausschüttungswahrscheinlichkeit und deren Höhe beeinflussen. Das zentrale Ergebnis der Studie ist, dass die Gewinnausschüttung von einem regionalen „Clustering“ abhängt. Das heißt, die Wahrscheinlichkeit einer Ausschüttung erhöht sich, wenn benachbarte Sparkassen eine Ausschüttung vornehmen. Auch die Faktoren „Größe der Bank“ (gemessen an der Bilanzsumme) und „Kapitalausstattung“ (Eigenkapitalquote) korrelieren positiv mit der Wahrscheinlichkeit und der Höhe der Ausschüttung. Beim Einflussfaktor „Rentabilität“ konnten die Autoren hingegen keinen kontinuierlichen Zusammenhang nachweisen. Zusätzlich spielt die finanzielle Lage der Trägerkommune eine gewisse Rolle: Die Ausschüttungswahrscheinlichkeit steigt, je schlechter die finanzielle Situation der Kommune ist. Dieses Ergebnis ist jedoch, wie die Autoren einräumen, nicht eindeutig.

## Analyse von 89 Stadtwerken

Zu der hier beschriebenen Analyse der Gewinnausschüttungen von Stadtwerken bzw. Energieversorgern wurden zunächst 100 Stadtwerke aus allen Städten mit

<sup>1</sup> Vgl. PublicGovernance, Frühjahr 2012: Der Beitrag öffentlicher Unternehmen zur Haushaltskonsolidierung

<sup>2</sup> Ebd.

<sup>3</sup> Rathgeber, A., Wallmeier, M. (2011): Regionales Clustering im Ausschüttungsverhalten von Sparkassen

mehr als 80.000 Einwohnern identifiziert. Nach Abzug von Unternehmen, die sich nicht mehrheitlich in kommunaler Hand befinden, wurden insgesamt 89 Stadtwerke auf Basis der im Bundesanzeiger veröffentlichten Jahresabschlüsse für das Jahr 2011 analysiert.

### Knapp 60 Prozent der Stadtwerke schütten aus

Die Untersuchung der Jahresabschlüsse zeigt, dass die analysierten Stadtwerke Ausschüttungen von insgesamt rund 876 Millionen Euro an ihre Gesellschafter planten (Gewinnverwendungsvorschlag). Die durchschnittliche Ausschüttungshöhe pro Stadtwerk lag somit bei etwa 9,8 Millionen Euro. Die höchsten Ausschüttungen planten die Unternehmen aus Chemnitz mit rund 71 Millionen Euro, Oldenburg mit 88 Millionen Euro und München mit 100 Millionen Euro.<sup>4</sup>

65 Stadtwerke (73,0 Prozent) erwirtschafteten ein positives Jahresergebnis. Von diesen planten 51 (78,5 Prozent) eine Gewinnausschüttung. 14 beließen den Jahresüberschuss komplett im Unternehmen und stellten ihn entweder in die Rücklagen ein oder trugen ihn auf neue Rechnung in das nächste Geschäftsjahr vor. Somit ergab sich für Stadtwerke mit einem positiven Jahresergebnis eine durchschnittliche Ausschüttungsquote von 62,5 Prozent des Jahresüberschusses.<sup>5</sup> Die durchschnittliche Ausschüttungsquote der ausschüttenden Stadtwerke betrug 80,1 Prozent. Rund 40 Prozent der Stadtwerke sahen hingegen keine Gewinnausschüttung vor – etwas mehr als die Hälfte hiervon wies einen Jahresfehlbetrag auf.

### Was beeinflusst das Ausschüttungsverhalten?

#### Höhe des Jahresüberschusses

Die Wahrscheinlichkeit, ob ein Stadtwerk

**Tabelle 1: Ausschüttungsverhalten der Unternehmen klassifiziert nach der Jahresüberschusshöhe**

Jahresüberschuss	mit Ausschüttung	ohne Ausschüttung
unter 2,5 Mio. Euro	37,5 %	62,5 %
2,5–5,3 Mio. Euro	87,5 %	12,5 %
5,4–18,2 Mio. Euro	94,1 %	5,9 %
über 18,2 Mio. Euro	93,8 %	6,2 %

Quelle: Institut für den öffentlichen Sektor

eine Gewinnausschüttung vornimmt, ist gemäß der Analyse unter anderem von der Höhe des Jahresüberschusses abhängig (Tabelle 1). In den beiden Vergleichsgruppen der ausschüttenden und nicht ausschüttenden Unternehmen sind deutliche Unterschiede in Bezug auf den Anteil in den jeweiligen „Gewinnklassen“<sup>6</sup> zu erkennen.

So zeigt sich, dass ein geringer Jahresüberschuss die Wahrscheinlichkeit einer Nichtausschüttung erhöht. 62,5 Prozent der Unternehmen mit einem Gewinn von weniger als 2,5 Millionen Euro planten keine Ausschüttung. Nur 37,5 Prozent dieser Gewinnklasse sah eine Gewinnausschüttung vor. Bei einem höheren Jahresüberschuss ergibt sich ein anderes Bild. In den oberen Gewinnklassen steigt die Wahrscheinlichkeit einer Ausschüttung deutlich an.

#### Unternehmensgröße

Auch die Größe eines Unternehmens hat einen Einfluss auf die Ausschüttungswahrscheinlichkeit. Die durchschnittliche Bilanzsumme der 51 ausschüttenden Stadtwerke (746 Millionen) ist deutlich höher als bei den 14 Stadtwerken ohne Gewinnausschüttung (276 Millionen). Dieses Ergebnis ist eine Bestätigung früherer Analysen zum Ausschüttungsverhalten von Sparkassen. Die höhere Wahrscheinlichkeit einer Gewinnausschüttung großer Unternehmen wird darin begründet, dass diese einerseits finanziell fle-

xibler seien und andererseits stärker im Fokus der Öffentlichkeit stünden.<sup>7</sup>

#### Verschuldung der Kommune

Ein Einfluss hinsichtlich des Verschuldungsgrads der Kommunen zeichnet sich aus den vorliegenden Daten nicht eindeutig ab. Zwar weisen die kommunalen Träger der ausschüttenden Stadtwerke im Durchschnitt eine höhere Pro-Kopf-Verschuldung aus (2.185 Euro) als in der gegensätzlichen Vergleichsgruppe (1.593 Euro). Jedoch ist bei Berücksichtigung eines anderen Mittelwerts (Median) das gegenteilige Ergebnis festzustellen. Hinsichtlich der Kapitalausstattung der Unternehmen zeigen sich zwischen den ausschüttenden und nicht ausschüttenden Stadtwerken keine Differenzen. Die Eigenkapitalquoten liegen durchschnittlich jeweils bei circa 49 Prozent.<sup>8</sup>

#### Regionale Lage

Ob die Ausschüttungshöhe von der regionalen Lage abhängt, ist nicht eindeutig festzustellen. Zwar sind deutliche regionale Unterschiede zum Beispiel zwischen den 22 nordrhein-westfälischen (durchschnittliche Ausschüttungsquote von 80,5 Prozent) und den zwölf baden-württembergischen Stadtwerken (54,8 Prozent) erkennbar. Dennoch ist aufgrund der geringen Anzahl an Unternehmen in den weiteren Bundesländern kein vollständiger Vergleich über alle Länder hinweg möglich.

<sup>4</sup> Hinsichtlich des Verschuldungsgrads dieser Kommunen zeigen sich Unterschiede. Während die Pro-Kopf-Verschuldung (des Kernhaushalts) in München leicht überdurchschnittlich ist, weisen Chemnitz und Oldenburg unterdurchschnittliche Werte auf.

<sup>5</sup> Bei der Berechnung der durchschnittlichen Ausschüttungsquote wurden nur Werte von 100 Prozent berücksichtigt. In sieben Fällen erreichte die Quote aufgrund von Entnahmen aus der Gewinnrücklage Werte über 100 Prozent.

<sup>6</sup> Die vier Gruppen bilden die Quartile der 89 Stadtwerke, geordnet nach der Jahresüberschusshöhe. Somit finden sich in jeder Gruppe gleich viele Stadtwerke.

<sup>7</sup> Kleff, V./Weber, M. (2010): Aspects of Payout Policy of German Savings Banks. In Kredit und Kapital, 43. Jahrgang

<sup>8</sup> Der Median für die Bilanzsumme und die Eigenkapitalquote weist – im Gegensatz zum Verschuldungsgrad – keine abweichende Interpretation zum arithmetischen Mittel auf.



### Gesellschafterstruktur

Tabelle 2 zeigt den Einfluss der Gesellschafterstruktur auf die Höhe der Gewinnausschüttung. Ist nur eine Kommune an einem Stadtwerk beteiligt, so liegt die durchschnittliche Ausschüttungsquote bei 50 Prozent. Deutlich höhere Quoten verzeichnen dagegen Stadtwerke, an denen mehrere kommunale Träger oder private Gesellschafter beteiligt sind. Eine mögliche Erklärung hierfür könnte der bereits aufgezeigte Einfluss der Jahresüberschussgröße und der Unternehmensgröße sein. So weisen Stadtwerke mit nur einem kommunalen Eigentümer im Durchschnitt die geringsten Jahresüberschüsse und in der Regel auch geringe Bilanzsummen auf.

Ein interessanter Effekt ist zwischen den Unternehmen mit mehreren kommunalen Anteilseignern und denen mit privater Beteiligung zu erkennen. So verzeichnen

Stadtwerke mit privaten Anteilseignern trotz höherem durchschnittlichem Jahresüberschuss eine geringere Ausschüttungsquote.

### Fazit und Ausblick

Dieser Beitrag gibt einen Überblick über das Ausschüttungsverhalten von insgesamt 89 Stadtwerken auf Basis der Jahresabschlüsse 2011. Die Analyse zeigt, dass knapp 60 Prozent der Stadtwerke eine Ausschüttung an den bzw. die Gesellschafter beabsichtigten. Damit bestätigt sich, dass die meisten Kommunen aus den Gewinnen der Stadtwerke zusätzliche Haushaltsmittel generieren. Für gut 40 Prozent der Kommunen trifft dies allerdings nicht zu.

In einem zweiten Schritt legt die Analyse Einflussfaktoren für die Wahrscheinlichkeit einer Gewinnausschüttung und deren Höhe dar. Die möglichen Erklärungsmuster bestätigen zum Teil die Studienergebnisse zum Ausschüttungsverhalten der Sparkassen. Jedoch sind auch gegensätzliche Resultate zu erkennen. Insbesondere das hier gezeigte Ergebnis, wonach die Ausschüttungshöhe bei mehreren Gesellschaftern zunimmt, steht im Gegensatz zum Ausschüttungsverhalten der Sparkassen. Die Sparkassen-Studie zeigt, dass aufgrund von geringeren Interessenkonflikten die Ausschüttungshöhe bei nur einem Gesellschafter zunimmt.

Jedoch ist die begrenzte Aussagekraft der hier präsentierten Ergebnisse zu beachten. Es werden lediglich mögliche Einflussfaktoren aufgezeigt, deren Kausalität wird allerdings nicht überprüft. Die Analyse basiert auf deskriptiven Statistiken. Weitere Forschungen bedürften weitergehender Analysemethoden und der Anwendung erklärender multivariater Regressionsmodelle, die die hier dargestellten Ergebnisse bestätigen können. Des Weiteren sollte in folgenden Studien der Untersuchungszeitraum erweitert werden, um Sondereffekte besser kontrollieren zu können und mögliche Veränderungen aufzuzeigen.

Nicht berücksichtigt wurden in diesem Beitrag außerdem Ausschüttungssurrogate. Aufwendungen der Stadtwerke für Spenden oder Sponsoringleistungen erzielen in den Kommunen häufig eine ähnliche Wirkung wie Gewinnausschüttungen und können deshalb Folgen für das Ausschüttungsverhalten haben.<sup>9</sup> Da die Angabe derartiger Aufwendungen in den Jahresabschlüssen freiwillig ist und häufig nicht erfolgt, gestaltet sich jedoch die Erhebung dieser Daten äußerst schwierig.<sup>10</sup>

Das Institut für den öffentlichen Sektor hat zur Weiterentwicklung dieser ersten Ergebnisse ein Forschungsprojekt begonnen, das neben den Stadtwerken weitere öffentliche Unternehmen in die Analyse des Ausschüttungsverhaltens einbezieht und Zeitreihenvergleiche vorsieht. ▀

*Benjamin Roth, Michael Plazek*

**Tabelle 2: Zusammenhänge zwischen Gesellschafterstruktur, Jahresüberschuss und Ausschüttungsquote**

Eigentümer	Anzahl	Durchschnittlicher Jahresüberschuss in Mio. Euro	Durchschnittliche Ausschüttungsquote (in %)
eine Kommune	43	15,4	50,0
mehrere kommunale Eigner	16	25,4	88,4
Beteiligung privater Unternehmen	6	45,3	83,7

Quelle: Institut für den öffentlichen Sektor

<sup>9</sup> Rathgeber, A./Wallmeier, M. (2011): Regionales Clustering im Ausschüttungsverhalten von Sparkassen, S. 7–8

<sup>10</sup> Vgl. PublicGovernance, Sommer 2012: Sponsoring durch öffentliche Unternehmen – ein Minenfeld?



# Zusammenarbeit und Koordination als neues Leitbild der Verwaltungsmodernisierung

Stetig neue Anforderungen an die Leistungsfähigkeit und gleichzeitig steigender Kostendruck sind bereits seit Jahrzehnten die zentralen Herausforderungen öffentlicher Verwaltungen und Auslöser von Veränderungen. Im Hinblick auf Erfolg versprechende Lösungen und Maßnahmen zeichnet sich dabei in den letzten Jahren allerdings eine interessante Schwerpunktverschiebung ab: Bei den derzeitigen Reformdiskussionen in Europa stehen vor allem die Verbesserung sowie neue Formen der Zusammenarbeit und Koordination im Vordergrund. Zwei aktuelle Studien bestätigen hierbei einen klaren Handlungsbedarf in Deutschland.



**Prof. Dr. Gerhard Hammerschmid**  
Associate Dean, Hertie School of Governance; wissenschaftlicher Leiter des Instituts für den öffentlichen Sektor

Während in den Neunzigerjahren unter dem Schlagwort der Neuen Steuerung bzw. des New Public Management (NPM) bei den Lösungen vor allem auf die Einführung privatwirtschaftlicher Ansätze wie Managementinstrumente, Ausgliederungen, Privatisierungen und Contracting Out gesetzt wurde, ist seit einigen Jahren ein neues Leitbild erkennbar. Manche Verwaltungswissenschaftler gehen sogar soweit, von einem neuen Paradigma bzw. Post-NPM-Trend zu sprechen. Doch was steht hinter diesem neuen Leitbild der Verwaltungsmodernisierung?

Zum einen werden damit traditionelle Defizite des Verwaltungshandelns in den Fokus genommen – wie etwa das altbekannte Phänomen der „Silokulturen“ und mangelnden Zusammenarbeit unterschiedlicher Ministerial- oder Fachbereiche, aber auch die Steuerungs- und Umsetzungsdefizite föderaler Strukturen, wenn es etwa um Aufgabenbereiche wie Bildung, Energie, Sicherheit, Verkehr, Umweltschutz oder auch Lebensmittelsicherheit geht. Die neue Schwerpunktsetzung kann aber auch als eine Art Korrektiv zu vorangegangenen Reformen wie verstärkte Managementautonomie,

Leistungsmessung, Ausgliederungen oder Contracting Out aufgefasst werden, in deren Folge es zu neuen Herausforderungen der Fragmentierung und Koordination kam. Regierungen reagierten darauf mit Reformansätzen einer „whole of Government“ oder „joined up Government“.

Diskutiert und eingefordert werden aber auch neue Formen der Kooperation mit Bürgern und nicht staatlichen Akteuren. Begrifflichkeiten wie „Collaboration“, „Codesign“ oder „Coproduction“ sind international gerade sehr en vogue. Es geht um eine neue Art partnerschaftlicher Zusammenarbeit zwischen Verwaltungen und Bürgern, die auf eine systematische Einbindung von Bürgern, aber auch Unternehmen und anderen gesellschaftlichen Akteuren in kommunale Entscheidungs- und Wertschöpfungsprozesse setzt. Verstärkte Kooperation gewinnt aber auch im Hinblick auf den hohen Einsparungsdruck stark an Bedeutung. In Zeiten zunehmend knapper Ressourcen kommt verwaltungsübergreifenden und standardisierten Lösungen eine wichtige Rolle zu. Interkommunale Kooperationen, übergreifende IT-Lösungen oder Shared Services sind hier zu erwähnen.

Auch in Deutschland haben solche Ideen in den letzten Jahren zunehmend an Relevanz gewonnen – das aktuelle Regierungsprogramm des Bundes spricht etwa von der „vernetzten und transparenten Verwaltung“ – trotzdem besteht hier noch wesentlicher Handlungsbedarf, wie zwei aktuelle Untersuchungen klar belegen: Zum einen die Mitte 2013 durchgeführte deutschlandweite Studie „Zukunftspanel Staat und Verwaltung 2013“, die auf einer weitgehenden Vollerhebung der allgemeinen öffentlichen Verwaltung in Deutschland aufbaut; zum anderen die Ergebnisse der 2012 durchgeführten bisher größten Führungskräftebefragung in den europäischen Verwaltungen mit 566 Antworten aus Deutschland.

Die Ergebnisse der Führungskräftebefragung von 2012 bestätigen einerseits die hohe Relevanz und Wichtigkeit der Thematik gerade auch für Deutschland: Zusammenarbeit und Kooperation zwischen unterschiedlichen Verwaltungsbehörden werden von den obersten Führungskräften der Verwaltungen neben Einsparungen als wichtigster Reformtrend wahrgenommen, während gleichzeitig klassische NPM-Ansätze an Bedeutung verloren haben.

Die Antworten lassen andererseits auch ein klares Verbesserungspotenzial gerade im europäischen Vergleich erkennen: Rund 45 Prozent der befragten Führungskräfte in Deutschland – und damit deutlich mehr als in den anderen befragten Ländern – beurteilen die Qualität der Koordination zwischen Behörden des gleichen Politikfeldes, mit Behörden anderer Verwaltungsebenen sowie mit nicht staatlichen Akteuren (Privatwirtschaft, Zivilgesellschaft) als nicht zufriedenstellend und nehmen über die letzten fünf Jahre tendenziell eine Verschlechterung wahr.

Die mit dem „Zukunftspanel Staat und Verwaltung 2013“ kürzlich durchgeführte deutschlandweite Bestandsaufnahme der Fortschritte und Potenziale der Modernisierung der öffentlichen Verwaltung

bestätigt ebenfalls die hohe Dringlichkeit einer verbesserten Koordination und Zusammenarbeit. Die verstärkte Zusammenarbeit und Vernetzung zwischen unterschiedlichen Gebietskörperschaften wird von den befragten Behörden klar als eine der größten Chancen der nächsten fünf Jahre gesehen. Eine deutliche Mehrheit der befragten Behörden befürwortet auch mehr Verbindlichkeit zwischen Bund, Ländern und Gemeinden beim Einsatz gemeinsamer IT-Standards und Infrastrukturkomponenten sowie eine stärkere Konzertierung zwischen Bund, Ländern und Kommunen bei der Haushaltsmodernisierung.

Die Studie bestätigt aber auch, dass die Verwaltungen bei den Lösungsansätzen weiterhin primär auf Ansätze der Binnenmodernisierung setzen. Ansätze, die auf eine Öffnung nach außen – etwa gegenüber Bürgern, der Wirtschaft oder dem Dritten Sektor – abzielen, werden relativ skeptisch beurteilt. So sehen etwa erst zehn Prozent der befragten Behörden in neuen partnerschaftlichen Modellen mit der Zivilgesellschaft oder mit der Privatwirtschaft eine große Chance für die nächsten fünf Jahre.

Klare Umsetzungsdefizite und Handlungsbedarf werden auch im Hinblick auf eine stärkere Zusammenarbeit mit bzw. Beteiligung von Bürgern erkennbar. Befragt nach Ansätzen zur Verwaltungsmodernisierung auf Ebene der Behörde wird die stärkere Einbindung von Bürgern bei der Entwicklung von neuen Lösungen nur sehr zurückhaltend beurteilt und bisher auch nur in weniger als zwei Prozent der befragten Behörden umgesetzt. Bei den konkreten Maßnahmen zur stärkeren Beteiligung von Bürgern im täglichen Verwaltungshandeln wird auf Ansätze wie Bürgeramt, Beschwerdemanagement und Kunden-/Bürgerbefragungen sowie das Bürgerserviceportal mit neuem Personalausweis und E-Government gesetzt.

Eine flächendeckende Umsetzung bedarf allerdings noch weitreichender Anstren-

gungen. So ist das Bürgerserviceportal mit neuem Personalausweis, das von über 90 Prozent der Befragten als zweckmäßig eingeschätzt wird, bisher aber nur in weniger als 10 Prozent der befragten Behörden umgesetzt. Und Ansätze und Maßnahmen zur besseren Einbindung der Bürger im politisch-parlamentarischen System wie Online-Diskussionsforen, Online-Petitionen, Bürgerhaushalt oder Podcasts werden insgesamt sehr kritisch eingeschätzt und in den Behörden bisher auch kaum eingesetzt.

Diese empirischen Ergebnisse unterstreichen, dass wir heute in Deutschland eine neue Qualität ressort- und ebenenübergreifender, insbesondere aber auch sektorübergreifender Zusammenarbeit brauchen, die das bestehende Silodenken aufbricht und auf eine umfassende Wirkungsorientierung im Sinne des Bürgers abzielt. Gerade im Hinblick auf die gleichzeitige Herausforderung immer neuer und steigender Leistungsanforderungen und sinkender Ressourcen bietet das Reformleitbild der Zusammenarbeit und Koordination vielfältige Lösungsansätze, deren erfolgreiche Umsetzung bei den Reformanstrengungen der nächsten Jahre klar im Vordergrund stehen sollte. ■

## AKTUELLES AUS VERWALTUNGSWIRTSCHAFT UND ÖFFENTLICHEN UNTERNEHMEN

### Corporate Governance

#### Bundeskodex für Österreich in Kraft

Seit Herbst 2012 gilt in der Republik Österreich der Bundes Public Corporate Governance Kodex (B-PCGK). Der vom österreichischen Bundeskanzleramt konzipierte Kodex richtet sich an all diejenigen Unternehmen, an denen der Bund mehrheitlich beteiligt ist, sowie an Institutionen, die dessen Aufsicht unterliegen.

Die Verbindlichkeit des B-PCGK unterteilt sich in Empfehlungen und „zwingende Regeln“. Im Unterschied zum deutschen Bundeskodex werden die Regelungen zur besseren Übersicht durch entsprechende Kennzeichnungen neben den einzelnen Abschnitten hervorgehoben.

Bei den Vorgaben zur Kodex-Berichterstattung wird explizit auf die Darstellung von Genderaspekten in der Geschäftsleitung und dem Überwachungsorgan hingewiesen. Demnach sind Maßnahmen zur Erhöhung des Frauenanteils anzuführen.

Ein besonderer Passus im B-PCGK findet sich zur Evaluation der Kodex-Anwendung in den einzelnen Unternehmen. Diese soll mindestens alle fünf Jahre durch eine externe Institution durchgeführt werden. Das Ergebnis soll im Corporate Governance-Bericht ausgewiesen werden.

Der B-PCGK ist verfügbar unter [www.publicgovernance.de](http://www.publicgovernance.de). ■

### Verwaltungsmodernisierung

#### Bundestag und Bundesrat beschließen E-Government-Gesetz

Das bereits im September 2012 vom Bundeskabinett beschlossene „Gesetz zur Förderung der elektronischen Kommunikation sowie zur Änderung weiterer Vorschriften“ (kurz: E-Government-Gesetz; vgl. auch PublicGovernance Winter 2012) hat im April und Juni 2013 auch den Bundestag und Bundesrat passiert. Ge-

genüber dem ursprünglichen Entwurf des Bundeskabinetts gab es insbesondere noch Änderungen im Hinblick auf Barrierefreiheit und Technikoffenheit der elektronischen Kommunikationsverfahren.

Kritik von den Oppositionsfraktionen im Bundestag und zahlreichen Sachverständigen wird weiterhin vor allem an ihrer Ansicht nach ungenügenden Datenschutz aufgrund der fehlenden Ende-zu-Ende-Verschlüsselung des De-Mail-Verfahrens geäußert.

Nachdem das Gesetz am 30.7.2013 im Bundesgesetzblatt verkündet wurde, tritt es nun schrittweise in Kraft. So werden Bundes- und Landesbehörden ab dem 1.7.2014 verpflichtet, Anträge im De-Mail-Verfahren bzw. elektronische Dokumente mit einer qualifizierten elektronischen Signatur anzunehmen.

Da das Bundesgesetz nur Bundes- und Landesbehörden – soweit sie Bundesrecht ausführen – erfasst, haben mit Bayern und dem Saarland unterdessen auch erste Bundesländer die Ausarbeitung eigener E-Government-Gesetze angekündigt, die die Kommunalverwaltungen ebenfalls umfassend einbeziehen sollen. ■

#### Studie zur Leistungsfähigkeit und Entwicklung der öffentlichen Verwaltung

Im Rahmen des Jahrbuchs zum „Zukunftskongress Staat & Verwaltung 2013“ wurden am 18.6.2013 die Ergebnisse einer Studie der Hertie School of Governance unter Leitung von Prof. Dr. Gerhard Hammerschmid in Zusammenarbeit mit der Wegweiser GmbH Berlin veröffentlicht. Dabei wurden die obersten Entscheidungsträger der Bundes-, Landes- und Kommunalverwaltung schriftlich befragt.

Die Studie zeigt, dass der demografische Wandel (62 Prozent) sowie der budgetäre Druck und Einsparungen (59 Prozent) von den befragten Behörden als die größten Herausforderungen für die öffentliche Verwaltung angesehen werden. Zur



Lösung zukünftiger Problemstellungen konzentrieren sich die Verwaltungen wesentlich auf Ansätze der Binnenmodernisierung. Eine stärkere Zusammenarbeit zwischen den Gebietskörperschaften wird weit positiver angesehen als eine stärkere Öffnung gegenüber Bürgern oder der Wirtschaft.

Insbesondere im Bereich der Haushaltsmodernisierung fordern zwei Drittel der Befragten eine stärkere Abstimmung und Koordination zwischen Bund, Ländern und Kommunen. Die befragten Behördenleiter bewerten die Einführung eines modernen Haushalts- und Rechnungswesens positiv. Die Doppik wird von fast drei Vierteln als sehr zweckmäßig bzw. zweckmäßig betrachtet. Die Befragten kritisieren dabei das unterschiedliche Modernisierungstempo bei Bund, Ländern und Kommunen. Für 42 Prozent ist die daraus resultierende mangelnde Vergleichbarkeit der Haushaltssysteme problematisch.

Für die Studie wurden fast 1.200 Behörden der Bundes-, Landes- und Kommunalverwaltung befragt. Die Rücklaufquote der Fragebögen betrug 23,5 Prozent.

Die Studie kann unter [www.zukunftskongress.info/de/jahrbuch](http://www.zukunftskongress.info/de/jahrbuch) heruntergeladen werden. ■

#### E-Government-Ranking veröffentlicht

Beim Thema E-Government liegen Singapur und die USA seit Jahren vorn. So auch

2013, wie die neuesten Auswertungen des jährlichen Rankings der japanischen Waseda University zeigen. Deutschland landet auf Platz 14.

Im Vergleich der 55 betrachteten Nationen verliert die Bundesrepublik damit nach einigen Top-Ten-Platzierungen in den vergangenen Jahren und Platz zwölf in 2012 leicht an Boden. Dies gilt allerdings längst nicht für alle der sieben untersuchten Bereiche. Beim Einsatz neuer Informations- und Kommunikationstechniken in der Verwaltung belegt Deutschland mit Rang zwei einen Spitzenplatz. Auch die vorhandenen elektronischen Partizipationsmöglichkeiten für Bürger bewegen sich laut Ranking auf hohem internationalen Niveau.

Als weitere Bereiche berücksichtigt das Ranking unter anderem die elektronische Infrastruktur eines Landes, zur Verfügung gestellte computergestützte Dienstleistungen sowie die Rolle des IT-Beauftragten auf Bundesebene.

Das E-Government-Ranking wird von Organisationen wie der OECD und der UNO unterstützt und erscheint im kommenden Jahr zum zehnten Mal.

Die Ergebnisse des Rankings können in englischer Sprache unter [www.e-gov.waseda.ac.jp/](http://www.e-gov.waseda.ac.jp/) abgerufen werden. ■

### **Bundesregierung beschließt systematische Evaluation bundesgesetzlicher Regelungen**

Auf Beschluss des zuständigen Staatssekretärsausschusses der Bundesregierung werden seit März 2013 systematisch alle bundesgesetzlichen Regelungen, die für Wirtschaft, Bürger und Verwaltung einen Erfüllungsaufwand (also Bürokratiekosten) von mindestens einer Million Euro verursachen, nach drei bis fünf Jahren einer Ex-Post-Evaluation unterzogen. Die zuständigen Ministerien sollen dabei neben einer Evaluierung der tatsächlichen Kostenfolgen auch prüfen, ob und inwieweit die mit einer Regelung verfolgten Ziele erreicht wurden.

Nach Ansicht des Normenkontrollrats müssten hierzu bereits bei Verabschiedung der jeweiligen Regelung entsprechende Beurteilungskriterien für die spätere Evaluation festgelegt werden. Er empfiehlt, das Evaluationsverfahren zeitnah anhand konkreter, bereits verabschiedeter Regelungsvorhaben zu erproben. ■

## **Öffentliche Finanzwirtschaft**

### **Zensusergebnisse mit großen Auswirkungen auf Finanzausgleichssysteme und Steuerverteilung**

Die am 31.5.2013 vom Statistischen Bundesamt vorgestellten Ergebnisse des Zensus 2011 dürften für zahlreiche Bundesländer und Kommunen erhebliche Auswirkungen auf ihre Finanzausstattung haben. Gemäß der Zensusergebnisse lebten in Deutschland im Mai 2011 mit 80,2 Millionen Einwohnern insgesamt rund 1,5 Millionen bzw. 1,8 Prozent weniger als bislang angenommen.

Von den Abweichungen sind die Bundesländer und Kommunen allerdings in stark unterschiedlichem Ausmaß betroffen. Während die Stadtstaaten Berlin (–5,2 Prozent) und Hamburg (–4,6 Prozent) stark negative Abweichungen zeigen, ist Rheinland-Pfalz bei der Einwohnerzahl annähernd konstant (–0,2 Prozent). Auf Gemeindeebene zeigen sich noch deutlichere Abweichungen. Städte wie das schleswig-holsteinische Plön (–32 Prozent) oder auch Großstädte wie Aachen (–8,5 Prozent) und Mannheim (–7,5 Prozent) haben gemäß Zensus erheblich weniger Einwohner, gleichzeitig verfügt ein gutes Drittel aller Gemeinden auch über mehr Einwohner als bislang angenommen.

Da praktisch alle Finanzausgleichssysteme in Deutschland – wie die Verteilung der Umsatzsteuer, der Länderfinanzausgleich, die Bundesergänzungszuweisungen sowie die verschiedenen kommunalen Finanzausgleichssysteme der Bundesländer – an die Einwohnerzahlen gekoppelt sind, werden sich die Zahlungsströme

wohl teilweise deutlich verschoben. Ersten Berechnungen zufolge wird beispielsweise Berlin (–515 Millionen Euro) deutlich weniger als bisher aus dem jährlichen Länderfinanzausgleich erhalten, Rheinland-Pfalz (+224 Millionen Euro) kann dagegen mit einem Zuwachs rechnen.

Mehr als 10 Prozent der Gemeinden – darunter Berlin und Hamburg – haben bis Anfang August bereits offiziell Widerspruch gegen die Zensusergebnisse bei ihrem zuständigen Landesstatistikamt eingelegt.

Detaillierte Ergebnisse zum Zensus sind unter [www.zensus2011.de](http://www.zensus2011.de) abrufbar. ■

### **Nicht alle Kommunen profitieren von insgesamt verbesserter Haushaltsslage**

Die finanzielle Situation der deutschen Kommunen hat sich verglichen zum Vorjahr 2012 insgesamt verbessert. Dies ist eines der Ergebnisse des vom Deutschen Institut für Urbanistik (Difu) für die KfW-Bankengruppe durchgeführten KfW-Kommunalpanels 2012. 70 Prozent der hieran teilnehmenden 526 Städte, Gemeinden und Landkreise waren in der Lage, 2012 einen ausgeglichenen Haushalt vorzulegen bzw. Überschüsse zu erwirtschaften. Diese positive Entwicklung dürfe laut den Autoren jedoch nicht darüber hinwegtäuschen, dass auch im vergangenen Jahr fast jede dritte Kommune ein erhebliches Haushaltsdefizit aufwies. Außerdem schätzten rund 40 Prozent der Kommunen mit relativ hohen Steuereinnahmen ihre finanzielle Lage als mangelhaft ein.

Die auch 2012 weiter steigenden Kassenkredite verdeutlichen zudem, dass die Schere zwischen finanzstarken und -schwachen Kommunen immer weiter auseinandergeht. Für die Jahre 2012 und 2013 gingen rund ein Drittel der befragten Kommunen davon aus, zusätzliche Kassenkredite aufnehmen zu müssen. Bei den Städten mit über 50.000 Einwohnern erwarteten dies sogar über die Hälfte.



Neben den zunehmenden Kassenkrediten sehen die Kommunen einen weiterhin deutlichen Zuwachs des Investitionsstaus. Sie hoffen, diesen jedoch in den nächsten Jahren nicht zuletzt aufgrund steigender Einnahmen zu reduzieren.

Das KfW-Kommunalpanel 2012 kann auf der Website der KfW [www.kfw.de](http://www.kfw.de) heruntergeladen werden. ■

### Finanzmarktregulierung hat Folgen für Kommunalfinanzierung

Der Bundesverband deutscher Banken hat am 8.5.2013 ein Positionspapier zu den Folgen der Finanzmarktregulierungen auf die Kommunalfinanzierung veröffentlicht.

Laut dem Positionspapier kann die Richtlinie zur Umsetzung der neuen Bankenregulierung (Basel III) zu weitreichenden Konsequenzen für die Kommunen führen. So drohe das Angebot an langfristigen Krediten zu schrumpfen. Des Weiteren reduzierten bereits zahlreiche Kreditinstitute ihren Anteil an der Gesamtfinanzierung einer Kommune.

Der Verband befürchtet außerdem, dass die Kreditinstitute das Kommunalgeschäft grundsätzlich reduzieren werden. Die geplante Verschuldungsgrenze (Leverage Ratio) führe zu einem Rückgang von margen- und risikoschwachen Geschäften, die für Kommunalgeschäfte kennzeichnend sind. Die vorgesehene Bankenabgabe wirke sich als zusätzliche Belastung für das margenschwache Geschäft aus, so die Einschätzung im Positionspapier.

Das Positionspapier ist abrufbar unter [www.bankenverband.de/presse/presse-infos](http://www.bankenverband.de/presse/presse-infos). ■

### Hessischer Finanzausgleich muss neu berechnet werden

In seinem Urteil vom 21.5.2013 hat der Hessische Staatsgerichtshof die im Jahr 2011 in Kraft getretenen Kürzungen im kommunalen Finanzausgleich für verfas-

ungswidrig erklärt und damit der Klage der Stadt Alsfeld stattgegeben.

Begründet wird die gerichtliche Entscheidung mit einem Verfahrensfehler bei der Festsetzung der finanziellen Einschnitte in Höhe von 340 Millionen Euro. Diese seien nicht nachvollziehbar, da sie sich nicht am tatsächlichen Finanzbedarf der Kommunen zur Erfüllung ihrer Aufgaben orientieren. Die Hessische Landesregierung hat nun spätestens bis zum Jahr 2016 Zeit, dies nachzuholen.

Anfang 2012 war bereits der kommunale Finanzausgleich des Landes Rheinland-Pfalz von dem zuständigen Verfassungsgerichtshof für verfassungswidrig erklärt worden (vgl. PublicGovernance Sommer 2012). ■

### Neuer Statusbericht zu Bürgerhaushalten; Frankfurt am Main stellt Bürgerhaushalt ein

Immer mehr Kommunen setzen sich mit dem Thema Bürgerhaushalt auseinander. Dies ist das Ergebnis des 6. Statusbericht Buergerhaushalt.org, den die Bundeszentrale für politische Bildung in Kooperation mit der „Servicestelle Kommunen in der Einen Welt“ veröffentlicht hat. Insgesamt identifizierten die Autoren 274 Kommunen, die sich mit dem Thema Bürgerhaushalt offiziell beschäftigen oder ihn bereits einmal durchgeführt haben. Gegenüber dem Statusbericht des Vorjahrs stellt dies einen Anstieg um 37 Kommunen dar.

Gleichzeitig stieg laut aktuellem Statusbericht jedoch auch die Zahl der Bürgerhaushalte, die sich bereits wieder „auf dem Abstellgleis“ befinden, leicht an. Presseinformationen zufolge hat beispielsweise die Stadt Frankfurt am Main nach nur zwei Jahren entschieden, das Projekt Bürgerhaushalt einzustellen und durch ein ganzjähriges Vorschlags- und Petitionsmodell zu ersetzen. Wesentlicher Grund sei, so der Frankfurter Stadtkämmerer, die geringe Beteiligung der Bürger.

Der Statusbericht ist auf der Website [www.buergerhaushalt.de](http://www.buergerhaushalt.de) abrufbar. ■

## Sparkassen-Finanzgruppe

### Umsetzung von Basel III könnte Besetzung von kommunalen Verwaltungs- und Aufsichtsräten erschweren

Am 16.4.2013 hat das Europäische Parlament die CRD IV-Richtlinie angenommen, die einen wichtigen Bestandteil des sogenannten Basel III-Pakets zur Bankenregulierung darstellt. Ziel von Basel III ist es, Grundlagen für eine Balance zwischen einem stabileren Finanzsystem und der Vermeidung einer Kreditverknappung zu schaffen und außerdem die Haftung der öffentlichen Hand und der Steuerzahler zu begrenzen bzw. zu reduzieren.

Die Richtlinie, die am 1.1.2014 in Kraft treten soll, muss nach Verkündung im EU-Amtsblatt in nationale Gesetzgebung umgesetzt werden. Zur Beschleunigung der Beratungsprozesse hatte die Bundesregierung bereits im August 2012 einen Entwurf des CRD IV-Umsetzungsgesetzes vorgelegt.

Der Gesetzentwurf sieht dabei verschärfte Vorgaben für Mitglieder des Verwaltungsrats einer Sparkasse vor. Demnach dürfe zukünftig nicht mehr Mitglied eines Verwaltungs- oder Aufsichtsorgans sein, wer bereits in fünf anderen Unternehmen Mitglied des Verwaltungs- oder Aufsichtsorgans ist.

Der Deutsche Städtetag sieht gemäß einer Stellungnahme vom 24.4.2013 dadurch die Gefahr, „dass die Möglichkeiten der Oberbürgermeister, Mandate in den kommunalen Unternehmen einer Stadt und der Sparkasse gleichzeitig auszuüben und so zur einheitlichen Ausrichtung lokaler Politik beizutragen, in unzulässiger Weise eingeschränkt würden“. Zugleich weist der Städtetag darauf hin, dass die CRD IV-Richtlinie vorsehe, die Beschränkung der Aufsichtsmandate auf



solche Institute einzugrenzen, die aufgrund des Umfangs und der Komplexität ihrer Betätigungen als „bedeutend“ einzustufen seien. Der deutsche Gesetzentwurf ginge damit deutlich über den europäischen Rahmen hinaus.

Der Gesetzentwurf wird derzeit auf Antrag des Bundesrats im Vermittlungsausschuss beraten. ■

## Stadtwerke, Ver- und Entsorgungswirtschaft

### EU-Kommission: Wasserversorgung von Konzessionsrichtlinie ausgenommen

Ende Juni 2013 teilte der EU-Binnenkommissar mit, dass die Wasserversorgung von der EU-Konzessionsrichtlinie ausgenommen wird. Dies ist nicht zuletzt ein Erfolg der Bürgerinitiative „Wasser ist Menschenrecht“, die bis Anfang Februar 2013 mehr als 1,5 Millionen Unterschriften gegen die Ausschreibungspflicht der Wasserversorgung sammelte (siehe auch PublicGovernance Frühjahr 2013). Mit der Konzessionsrichtlinie sollen Kommunen verpflichtet werden, Konzessionen für öffentliche Dienstleistungen zu vergeben. Dahinter steht das von der EU verfolgte Ziel, Wettbewerbsfreiheit und Chancengleichheit für Unternehmen in allen Wirtschaftsbereichen zu gewährleisten. Der Verband kommunaler Unternehmen (VKU) sowie der Bundesverband der Energie und Wasserwirtschaft (BDEW) begrüßten die Entscheidung der EU-Kommission.

Neben der europäischen Diskussion fordert in Deutschland die Neuregelung des im Jahr 2010 in Kraft getretenen Wasserhaushaltsgesetzes des Bundes (WHG 2010) Anpassungen im Landeswasserhaushaltsrecht. So griff jüngst das Land Baden-Württemberg das Thema auf. In § 44 des kürzlich in das Parlament eingebrachten Gesetzentwurfs für ein neues Wassergesetz heißt es: „Die öffentliche Wasserversorgung obliegt der Gemeinde als Aufgabe der Daseinsvorsorge. Die Ge-

meinde kann sich zur Erledigung dieser Aufgabe Dritter bedienen. Die vollständige oder teilweise Übertragung dieser Aufgabe oder der zu ihrer Erfüllung erforderlichen Infrastruktur auf Private ist unzulässig.“ ■

### Chancen und Risiken auf dem Energie- und Strommarkt

In ihrer Studie „Wie entwickelt sich der Deutsche Energiemarkt in 10 Jahren?“ attestieren Forscher der Universität Leipzig den kommunalen Stadtwerken eine weiter wachsende Bedeutung bei der Gestaltung einer erneuerbaren und dezentralen Energieversorgung vor Ort. Die damit verbundenen technischen Risiken und Marktrisiken würden aktuell allerdings unterschätzt.

Mit Marktrisiken bei der Stromversorgung befasst sich auch eine Umfrage des Verbands kommunaler Unternehmen (VKU) aus dem Mai dieses Jahres. Drei Viertel der VKU-Mitglieder bestätigen darin, dass sich die Wirtschaftlichkeit der Kraftwerke seit 2011 verschlechtert habe. Zudem gaben 50 Prozent an, ihre Planungen für den Bau neuer Anlagen erst einmal zurückgestellt oder gar ganz aufgegeben zu haben. Mitverantwortlich für diese Entwicklung ist aus Sicht des VKU die Ausgestaltung des derzeitigen Strommarkts, der sich nur auf Energiemengen fokussiere und keine ausreichenden Knappheitssignale sende. Die für die Versorgungssicherheit benötigten Kraftwerke ließen sich dadurch nur schwer wirtschaftlich betreiben.

Die Studie der Universität Leipzig kann unter [www.wifa.uni-leipzig.de/kompetenzzentrum](http://www.wifa.uni-leipzig.de/kompetenzzentrum) heruntergeladen werden. ■

### Europäische Studie zur kommunalen Abfallentsorgung

Die Europäische Umweltagentur hat im März 2013 eine europaweite Studie zum Management des kommunalen Hausmülls in den Jahren 2001–2010 veröffentlicht. Im Fokus der Untersuchung stand die Entwicklung des Abfallmanagements

entlang der in der EU-Abfallrahmenrichtlinie festgeschriebenen fünfstufigen Abfallhierarchie.

Dabei zeigten sich auch erhebliche regionale Unterschiede innerhalb der EU-Staaten; regionalem und lokalem Abfallmanagement kommt somit eine entscheidende Rolle bei der Erreichung der in der Abfallrahmenrichtlinie bis zum Jahr 2020 datierten Ziele zu. In mehr als der Hälfte der EU-Länder ist die Erreichung der festgeschriebenen Recyclingziele derzeit gemäß der Studie fraglich.

Für Deutschland konstatiert der Bericht insgesamt gute Ergebnisse. Sowohl das kommunale Hausmüllaufkommen als auch der Anteil des nicht recycelten Hausmülls seien insgesamt seit 2001 gesunken. Seit 2006 lasse sich in beiden Bereichen allerdings eine Stagnation feststellen, gleichzeitig sei zudem der Anteil an Hausmüll, der in Müllverbrennungsanlagen verarbeitet wird, gestiegen. Aufgrund möglicher Überkapazitäten der Müllverbrennungsanlagen könne dieser Anteil auch zukünftig weiter steigen, so die Studienautoren abschließend.

Der Studienbericht „Managing municipal solid waste“ sowie einzelne Länderberichte können in englischer Sprache auf [www.eea.europa.eu](http://www.eea.europa.eu) unter „Publications“ heruntergeladen werden. ■

### Studie zu Hindernissen bei der Rekommunalisierung der Energieversorgung

Eine neue Studie, die im Auftrag der Bundestagsfraktion Bündnis 90/Die Grünen vom Wuppertal Institut für Klima, Umwelt und Energie angefertigt wurde, zeigt auf, mit welchen Methoden die Stromkonzerne eine Rekommunalisierung der Netze zu bremsen versuchen. Mit überhöhten Netzpreisen, Verzögerungen bei der Netzübergabe oder Klagen gegen die jeweilige Kommune solle der Verkaufsprozess verzögert werden, so die Studienautoren. Das Institut unterbreitet infolgedessen mehrere Vorschläge zu

Gesetzesänderungen, unter anderem die Pflicht zur Herausgabe aller relevanten Netzdaten oder die Weiterzahlung der Konzession, solange sich die Kommune durch Verzögerungen in einem vertragslosen Zustand befindet. Die Stromkonzerne weisen derartige Kritik von sich und verweisen darauf, dass die Netzübergabe kein Standardprozess sei. Demnach müsse bei jedem einzelnen Netzverkauf eine Überprüfung, Planung und Umsetzung aller technischen Maßnahmen erfolgen.

Nach einer erfolgreichen Übernahme stellt sich oftmals die Frage nach der Finanzierung von notwendigen Investitionen in das Stromnetz. Hierzu veröffentlichten kommunale Spitzenverbände und der Deutsche Sparkassen- und Giroverband einen gemeinsamen Leitfaden. Dieser soll Kommunalpolitikern und Führungskräften in Stadtwerken anhand konkreter Beispiele als Hilfe bei der Suche nach Finanzierungsmöglichkeiten dienen.

Die Studie ist abrufbar unter [www.wupperinst.org](http://www.wupperinst.org), der Leitfaden kann unter <http://bit.ly/13yuY4n> heruntergeladen werden. ■

## Nachhaltigkeit

### Internetauftritt für nachhaltige Beschaffung in Bund und Ländern

Die Kompetenzstelle für nachhaltige Beschaffung (KNB) hat seit Mitte Mai 2013 einen neuen Internetauftritt. Auf [www.nachhaltige-beschaffung.info](http://www.nachhaltige-beschaffung.info) sollen sukzessive alle relevanten Informationen zum öffentlichen Vergabewesen von Bund und Ländern unter dem Aspekt der Nachhaltigkeit zusammengefasst werden. Darunter fallen die in einigen Ländern verabschiedeten neuen Vergabegesetze, Richtlinien, Verwaltungsvorschriften sowie Leitfäden. Die Plattform richtet sich neben Vergabestellen von Bund, Ländern und Kommunen auch an Nichtregierungsorganisationen und Industrieverbände.

Unterdessen wurde auch das Internetportal des Service- und Kompetenzzentrums Kommunaler Klimaschutz mit neuem Auftritt freigeschaltet. Die Seite stellt eine Plattform für kommunale Klimaschutzler bereit, in der eigene Erfahrungen ausgetauscht werden können.

Die Websites sind abrufbar unter [www.nachhaltige-beschaffung.info](http://www.nachhaltige-beschaffung.info) und <http://kommunen.klimaschutz.de>. ■

### Abschlussbericht der Enquete-Kommission „Wachstum, Wohlstand, Lebensqualität“ vorgelegt

Ende April 2013 legte die 2011 vom Deutschen Bundestag eingesetzte Kommission ihren knapp 1.000-seitigen Abschlussbericht vor. Dessen Umfang spiegelt die kontroverse Diskussion sowie die unterschiedlichen Vorstellungen der 34 Kommissionsmitglieder wider.

Einigen konnte sich die Enquete-Kommission auf den Vorschlag eines „Wohlstands- und Fortschrittsindikators“ ( $W^3$ ), der sich aus drei Dimensionen und zehn Einzelindikatoren zusammensetzt: Die Dimension „Materieller Wohlstand“ wird durch das BIP pro Kopf, die Einkommensverteilung und die Staatsschulden abgebildet. „Soziales und Teilhabe“ soll durch die Indikatoren Beschäftigung, Bildung, Gesundheit und Freiheit gemessen werden, die Dimension „Ökologie“ anhand der Treibhausgase, des Stickstoffgehalts und der Artenvielfalt. Im Bundestag will die Kommission nun durchsetzen, dass sich Parlament und Regierung künftig regelmäßig mit der Entwicklung des  $W^3$ -Indikators auseinandersetzen müssen. Zusätzlich sollen die Ergebnisse transparent für die Bürger aufbereitet werden.

Nähere Informationen zur Enquete-Kommission sowie zu deren Abschlussbericht sind unter [www.bundestag.de/bundestag/gremien/enquete/wachstum/](http://www.bundestag.de/bundestag/gremien/enquete/wachstum/) einzusehen. ■

### Gutachten sieht großes Potenzial für Cleantech-Sektor in Ostdeutschland

Das im Auftrag des Bundesinnenministeriums von KPMG erstellte Cleantech-Standortgutachten 2013 wurde am 3.6.2013 in Berlin vorgestellt. Auf Basis einer umfassenden Bestandsanalyse und anhand der Darstellung von regionalen Wachstumskernen zeigt es auf, wie das hohe Potenzial der Cleantech-Wirtschaft in Ostdeutschland mit Unterstützung der Förderinstitutionen in Bund, Ländern und Kommunen zukünftig noch besser genutzt werden kann.

Zum Cleantech-Sektor – oft auch unter dem Stichwort „Green Economy“ zusammengefasst – werden Unternehmen gezählt, die in den Bereichen umweltfreundliche Energieerzeugung und -speicherung, Energieeffizienz, nachhaltige Mobilität, Kreislaufwirtschaft, nachhaltige Wasserwirtschaft sowie Rohstoff- und Materialeffizienz tätig sind.

Neben vielen kleinen und mittleren Unternehmen zählen in diesen Bereichen auch Stadtwerke zu den zentralen Akteuren. Allein in den neuen Bundesländern erwirtschafteten im Jahr 2012 rund 3.000 Cleantech-Unternehmen mit nahezu 200.000 Beschäftigten 31,2 Milliarden Euro Umsatz. Ostdeutschland zeichnet sich laut dem Standortgutachten dabei durch eine Vielzahl von Marktführern mit spezifischem Know-how, eine ausgezeichnete Forschungslandschaft und ein sehr gutes Fachkräfteangebot aus. Bis 2015 wird ein überdurchschnittliches Wachstum von 2,5 Milliarden Euro erwartet und mit einem Aufbau von rund 20.000 zusätzlichen Arbeitsplätzen gerechnet.

Das Standortgutachten kann unter [www.kpmg.de/bibliothek](http://www.kpmg.de/bibliothek) unter dem Stichwort „Cleantech“ heruntergeladen werden. ■

## Gesundheitswesen

### Begrenzte Anwendung des Kartellrechts für gesetzliche Krankenkassen

Entgegen den ursprünglichen Plänen der Bundesregierung werden gesetzliche Krankenkassen auch zukünftig nicht vollständig dem Wettbewerbs- und Kartellrecht unterworfen. Dies ist das Ergebnis der am 5.6.2013 im Vermittlungsausschuss von Bundestag und Bundesrat getroffenen Einigung zur 8. Novelle des Gesetzes gegen Wettbewerbsbeschränkungen.

Dem Bundeskartellamt wird mit der Gesetzesnovelle allerdings ausdrücklich das Recht zugesprochen, künftig freiwillige Fusionen von Krankenkassen zu prüfen. Dafür müsse es sich „ins Benehmen“ mit der jeweils zuständigen Aufsicht – also dem Bundesversicherungsamt oder dem zuständigen Landesgesundheitsministerium – setzen. Bei Rechtsstreitigkeiten sind, wie bei allen anderen Angelegenheiten der gesetzlichen Krankenversicherung (GKV), weiterhin die Sozialgerichte anstelle der Zivilgerichte zuständig. Die letztendliche Genehmigung einer Fusion erfolgt weiterhin durch die Aufsichtsbehörden.

Kritiker hatten befürchtet, dass Deutschland durch die ursprünglich geplante umfassende Anwendung von Kartell- und Wettbewerbsrecht auf den GKV-Bereich die nationale Regelungskompetenz im Gesundheitssektor an die EU-Kommission verlieren könnte. Zusätzlich wären Kooperationen unter den Krankenkassen, wie zum Beispiel bei den Arzneimittelrabattverträgen, deutlich erschwert worden. ■

### Internationale Studie vergleicht Herausforderungen und Zukunftskonzepte im Pflegebereich

Vor dem Hintergrund des demografischen Wandels und der zunehmend alternden Gesellschaft stellt eine Neuausrichtung der Pflegepolitik in vielen Ländern eine zentrale Herausforderung dar. Im Auftrag der gemeinnützigen Lien Foundation hat

KPMG International im Mai 2013 eine vergleichende Studie zu Anforderungen, Trends und innovativen Vorgehensweisen bei der Versorgung älterer pflegebedürftiger Menschen veröffentlicht.

Für die Studie wurden 46 Pflegeexperten aus 14 Ländern in Europa (unter anderem aus Deutschland), Nordamerika und Asien befragt. Dabei zeigte sich, dass die ausreichende Finanzierung des Pflegesystems in den meisten Ländern langfristig eine große Herausforderung darstellt. Auch seien vielerorts noch eine Vielzahl an Parallelstrukturen vorhanden, die das Ziel einer bedarfsgerechten integrierten Pflege, die nicht nur medizinische, sondern auch soziale Aspekte umfasst, erschwert. Zahlreiche Fallbeispiele illustrieren erste Erfolg versprechende Ansätze in den Ländern.

Die Studie „An uncertain age: Reimagining long term care in the 21st century“ kann in englischer Sprache unter [www.kpmg.com](http://www.kpmg.com) über das Suchwort „eldercare“ heruntergeladen werden. ■

## ÖPNV

### Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes auf Personenbeförderungsleistungen

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat den Europäischen Gerichtshof (EuGH) zur Frage des Anwendungsbereichs des ermäßigten Umsatzsteuersatzes auf Personenbeförderungsleistungen im Nahverkehr um Auslegung des Unionsrechts gebeten. Die Entscheidung könnte infolge einer anschließend gegebenenfalls notwendigen gesetzlichen Anpassung auch Auswirkungen auf die Besteuerung von ÖPNV-Leistungen haben.

Den beiden Vorlagefragen (Rs C-454/12 und Rs C-455/12) an den EuGH liegen vergleichbare Sachverhalte zugrunde: Unternehmen, die Personenbeförderungsleistungen mit ihren Mietwagen erbringen, begehren die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes in Höhe von

7 Prozent und damit unter den Voraussetzungen des § 12 Abs. 2 Nr. 10 lit. b UStG eine umsatzsteuerliche Gleichstellung mit Taxiunternehmern. Das Gemeinschaftsrecht ermächtigt die Mitgliedstaaten, konkrete und spezifische Kategorien von Dienstleistungen, darunter auch die Beförderung von Personen und des mitgeführten Gepäcks, mit einem ermäßigten Steuersatz zu belegen. Der deutsche Gesetzgeber hat von dieser Möglichkeit in der Gestalt Gebrauch gemacht, dass er lediglich die Taxifahrten mit dem ermäßigten Steuersatz belegt hat. Eine solche selektive Anwendung muss jedoch dem unionsrechtlichen Neutralitätsgebot genügen.

Der BFH betont, dass als einheitlich anzuwendender Steuersatz lediglich der ermäßigte Steuersatz in Höhe von 7 Prozent in Betracht kommt. Die noch ausstehende EuGH-Entscheidung birgt daher in Bezug auf eine fortwährende Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf Taxifahrten und mithin auch auf Fahrten der Anruf-Sammeltaxen keine unmittelbaren Risiken. Nicht abgeschätzt werden kann jedoch, ob der deutsche Gesetzgeber in der gegebenenfalls im Nachgang zur EuGH-Entscheidung erforderlichen Gesetzesänderung eine einheitliche Anwendung des allgemeinen oder des ermäßigten Steuersatzes auf jegliche Personenbeförderungsleistungen im Nahverkehr vorsehen wird. ■

## Kooperation und Privatisierung

### Bundesregierung bewertet ÖPP positiv; Kompetenzzentren nehmen Stellung zur Kritik der Rechnungshöfe

In einer Antwort (17/13116) auf eine 127 Fragen umfassende Kleine Anfrage des Bundestags zog die Bundesregierung am 17.4.2013 eine positive Bilanz von ÖPP im Fernstraßenbau. Die Erfahrungen der ersten A-Modell-Pilotprojekte hätten dazu geführt, ÖPP im Bereich der Bun-

desfernstraßen weiter zu verfolgen. Bei geeignetem Projektzuschnitt stellten diese eine gute Alternative zur konventionellen Beschaffungsvariante dar, ohne dass es dabei zu einer Privatisierung der Bundesautobahnen komme.

Unterdessen veröffentlichte eine Arbeitsgruppe von ÖPP-Kompetenzzentren aus mehreren Bundesländern eine Stellungnahme zum Erfahrungsbericht der Rechnungshöfe des Bundes und der Länder. Der Bericht hatte unter anderem kritisiert, dass die Haushaltswirksamkeit von ÖPP-Projekten oft nur unzureichend nachvollzogen werden könne. Die Arbeitsgruppe beurteilt den Bericht hingegen als zu einseitig und bemängelt, dass nicht auch die Vorteile von ÖPP aufgezeigt werden. Zudem sei die Haushaltswirksamkeit von ÖPP-Projekten in Kommunen, die bereits auf die Doppik umgestellt haben, deutlich erkennbar.

Der Erfahrungsbericht der Rechnungshöfe und die Stellungnahme der ÖPP-Kompetenzzentren sind unter [www.ppp.nrw.de](http://www.ppp.nrw.de) im Bereich „Publikationen“ abrufbar. ■

### Bayern/Oberösterreich: Grenzüberschreitendes E-Government-Projekt

Im Mai 2013 haben Bayern und Oberösterreich ein gemeinsames E-Government-Projekt (x-trans.eu) gestartet. Ziel des Vorhabens ist es, eine zentrale Antragsplattform für grenzüberschreitende Großraum- und Schwertransporte aufzubauen. Bisher verwendeten die beiden Bundesländer unterschiedliche Online-Systeme. Der Antrags- und Genehmigungsprozess war hierdurch oftmals langwierig und kompliziert. Im Rahmen der Pilotphase soll x-trans.eu nun mit ausgewählten bayerischen und oberösterreichischen Transportfirmen erprobt werden.

Der Landesrat der Oberösterreichischen Landesregierung sprach von einem „Riesenschritt“ und einem Referenzprojekt für ein europaweites E-Government. Der bayerische Innenminister charakterisierte

das Vorhaben als wichtigen Meilenstein, um Genehmigungsverfahren zu beschleunigen und zu vereinfachen. ■

### PPP-Task Force NRW legt Leitfaden vor

Öffentlich-Private Partnerschaften (ÖPP) als Alternative zur „konventionellen“ Beschaffung? Mit dieser Frage befasst sich ein im Frühjahr dieses Jahres veröffentlichter Leitfaden der PPP-Task Force des Finanzministeriums des Landes Nordrhein-Westfalen und der Bauhaus-Universität Weimar.

Den Kern der Betrachtung bilden bestehende ÖPP-Projekte in Nordrhein-Westfalen. Auf der Grundlage verschiedener Organisationsmodelle der öffentlichen Beschaffung werden diese auf ihre Konzeption hin untersucht. Darunter fallen unter anderem die konkrete Ausgestaltung der Finanzierung, die Art des Vergütungsmodells und der Umfang privater Leistungserbringung. Unterschieden wird zudem zwischen den drei gängigen Privatisierungsmodellen – formell, funktional und materiell.

Aus Sicht der Autoren bildet diese Systematik eine geeignete Vorgehensweise, um ÖPP-Projekte untereinander zu vergleichen und von anderen Beschaffungsmodellen abzugrenzen. Die so gewonnenen Ergebnisse legten nahe, die Begriffe „alternative“ und „konventionelle“ Beschaffung zu überdenken, da eine derartige Zuordnung den vielfältigen Beschaffungsmöglichkeiten der öffentlichen Hand nicht entspreche.

Der Leitfaden kann auf der Internetseite [www.ppp.nrw.de](http://www.ppp.nrw.de) unter Publikationen heruntergeladen werden. ■

## Recht und Steuern

### EU-Konsultation zur Überprüfung ermäßigter Mehrwertsteuersätze

Die EU-Kommission hatte am 8.10.2012



eine Konsultationsumfrage im Rahmen der Überprüfung der Ermäßigungen der Mehrwertsteuersätze an die Öffentlichkeit gerichtet. Die Ergebnisse der Konsultation wurden am 29.4.2013 veröffentlicht. Besonders viele Rückmeldungen kamen von Unternehmen und Interessenverbänden.

Nicht unerwartet warnen die jeweiligen Branchenverbände vor einer Erhöhung der Steuersätze insbesondere für (Ab-)Wasser, Energie und Abfallentsorgung, da dies eine zusätzliche Belastung für die Bevölkerung mit sich bringen würde, während Unternehmen mit Recht auf Vorsteuerabzug nicht betroffen wären. Mit dem Argument einer bezahlbaren Grundversorgung werden darüber hinaus auch reduzierte Sätze auf Energielieferungen diskutiert. Grundsätzlich lässt sich feststellen, dass die Stellungnahmen stark geprägt sind von sozialpolitischen Erwägungen und Lenkungsargumenten, weniger jedoch von systematischen Überlegungen, die auch zu einer Vereinfachung der Rechtsvorschriften führen könnten. So wurde im Hinblick auf die Steuersätze für Abfallentsorgung in den Rückmeldungen viel Wert auf Förderung der Abfallverwertung gelegt. Dieser Gedanke der Ressourceneffizienz fand auch beim Thema Wohnungswesen Resonanz und zwar durch Vorschläge der Ermäßigungen für energieeffiziente Baumaterialien und Baumaterialien aus recycelten Stoffen.

Die Ergebnisse sind in englischer Sprache auf der Seite [www.ec.europa.eu](http://www.ec.europa.eu) abrufbar. ■



### EuGH: Keine Bevorzugung von Einheimischen beim Grundstückskauf

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) entschied in einem aktuellen Urteil, dass kommunale Satzungen, wonach Einheimische beim Kauf von Baugrundstücken bevorzugt werden, nicht mit EU-Recht vereinbar seien.

Ausgangspunkt war der Fall einer Kommune in Belgien. Diese regelte, dass Liegenschaften nur von Personen mit „ausreichender Bindung an die Zielgemeinde“ erworben werden können. Die Kommune knüpfte diese Bedingung an drei Kriterien, die nun allesamt vom EuGH kassiert wurden, weil sie den europäischen Grundfreiheiten widersprächen.

Die Kommunen stehen demzufolge vor der Aufgabe, ihre Satzungen zu überprüfen. Nach dem Urteil dürfte es nicht mehr möglich sein, die Grundstücksvergabe mit einer Ortsgebundenheit des Käufers zu verbinden oder von Ortsfremden einen höheren Kaufpreis zu verlangen.

In Brüssel ist seit vier Jahren auch ein Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland anhängig: Ähnliche Regelungen von insgesamt fünf bayerischen und nordrhein-westfälischen Gemeinden werden derzeit einer Kontrolle durch die EU-Kommission unterzogen. Der bayerische Innenminister geht jedoch nach dem Urteil des EuGH davon aus, dass die Beanstandungen der Richter nicht auf die Siedlungspolitik des Freistaats zuträfen. ■

### Keine Zuwendungen bei Verstößen gegen Vergaberecht

Das Bundesverwaltungsgericht (BVerwG) entschied in seinem Urteil vom 13.3.2013 (3 B 58.12), dass Verstöße gegen Regelungen des Vergaberechts zu Rückforderungen von Zuwendungen führen können.

Im Rechtsstreit ging es um die Gewährung von Zuwendungen eines Landes an einen Auftraggeber, der eine Fernwärme-Übernahmestation errichtet hatte. Bei der

Vergabe von Aufträgen an Dritte regelte der Förderbescheid, dass das Vergaberecht zu berücksichtigen sei. Da aber in mehreren Fällen die Bestimmungen einer öffentlichen Ausschreibung nicht beachtet wurden, widerrief das Land den Förderbescheid und forderte die Zuwendungen teilweise zurück.

Nachdem der Auftraggeber zunächst erfolgreich gegen den Widerruf klagte, bestätigte das BVerwG dessen Rechtmäßigkeit. Die öffentliche Vergabe solle sicherstellen, dass der wirtschaftlichste Anbieter den Auftrag erhält. Bei Missachtung dieser Regelung handle es sich um einen schwerwiegenden Verstoß gegen die Haushaltsprinzipien der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit, weshalb ein Widerruf des Zuwendungsbescheids rechtmäßig sei, so das BVerwG.

Auch das Oberverwaltungsgericht Berlin-Brandenburg vertritt in seinem Urteil vom 27.2.2013 (6 B 34.12) die gleiche Rechtsauffassung. In diesem Streitfall führten Verstöße gegen das öffentliche Vergaberecht zur Ablehnung von Zuwendungen. ■

### BFH-Urteil zu Rückstellungen bei Stadtwerken

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 6.2.2013 (AZ: I R 62/11) entschieden, dass eine sogenannte Kostenüberdeckung, die nach Maßgabe öffentlich-rechtlicher Vorschriften in der folgenden Kalkulationsperiode durch eine Reduzierung der Entgelte auszugleichen ist, eine rückstellungsfähige ungewisse Verbindlichkeit darstellt. Die Entscheidung betrifft konkret die Kalkulation der Nutzungsentgelte im Rahmen der öffentlichen Wasserversorgung nach dem Sächsischen Kommunalabgabengesetz.

Nach Auffassung des BFH steht der Rückstellungsbildung in der Steuerbilanz weder das Passivierungsverbot des § 5 Abs. 2a EStG entgegen, noch handelt es sich um eine Verrechnungsverpflichtung im Rahmen eines Dauerschuldverhältnisses, die nach den für schwebende Ge-

schäfte geltenden Grundsätzen nicht als Erfüllungsrückstand zu qualifizieren ist. Zudem stellt der BFH heraus, dass es für die Rückstellungsfähigkeit keinen Unterschied mache, ob die spätere Erfüllung einer bestehenden Verbindlichkeit zu einer Erhöhung des Aufwands oder einer Verminderung der Einnahmen führe.

Es ist fraglich und bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung nach diesem Urteil ihre ablehnende Haltung zum Ansatz der Rückstellungen in der Steuerbilanz aufrechterhalten kann. Dies gilt insbesondere auch für die ähnlich gelagerten Fälle der Rückstellungen für periodenübergreifende Saldierung und Regulierungskonten im Sinne des § 5 ARegV sowie die Rückstellungen für Mehrerlösabschöpfung. ■

### Rechtsverordnung zum Tariftrue- und Vergabegesetz NRW

Für alle ab dem 1.6.2013 begonnenen Vergabeverfahren in NRW gilt die neue Rechtsverordnung zum Tariftrue- und Vergabegesetz. Sie soll die praxisgerechte Umsetzung der gesetzlichen Vorgaben erleichtern, indem sie die Vorgaben des Gesetzes in den Bereichen umweltfreundliche und energieeffiziente Beschaffung, soziale Kriterien, Frauenförderung und Förderung der Vereinbarkeit von Familie und Beruf präzisiert.

Der Verordnung sind als Anlagen Vordrucke von Eigenerklärungen beigefügt. Diese sollen es öffentlichen Auftraggebern erleichtern, den rechtlichen Vorgaben entsprechende Nachweise zu erlangen.

Um das Ziel einer „höchstmöglichen Anwenderfreundlichkeit“ zu erreichen, flankiert ein 56-seitiger Praktikerleitfaden des Wirtschaftsministeriums NRW die neue Rechtsverordnung. Er orientiert sich am Aufbau der Verordnung und zeigt Praxisbeispiele auf, die öffentlichen Auftraggebern Hilfestellung bieten sollen.

Die Verordnung kann unter [www.vergabe.nrw.de/wirtschaft](http://www.vergabe.nrw.de/wirtschaft) abgerufen werden. ■



## AKTUELLES ZUM HAUSHALTS- UND RECHNUNGSWESEN

### Erstmals Sparkommissar in Nordrhein-Westfalen entsandt

In der Stadt Nideggen ist seit Mai dieses Jahres ein Sparkommissar im Einsatz. Er wird bis auf Weiteres die Konsolidierungsmaßnahmen der nordrhein-westfälischen Kommune übernehmen.

Der Innenminister von Nordrhein-Westfalen sah sich zu der erstmaligen Entsendung eines Sparkommissars veranlasst, nachdem der Rat der Stadt Nideggen den Haushaltssanierungsplan mehrheitlich abgelehnt hatte. Die darin festgeschriebenen Sparziele gelten als notwendige Bedingungen für den Erhalt von Konsolidierungshilfen im Rahmen des Stärkungspakts Stadtfinanzen, an dem die Kommune teilnimmt.

Gemäß § 124 NRW-Gemeindeordnung (Bestellung eines Beauftragten) sind die Beschlüsse des Sparkommissars im Rahmen der von ihm wahrgenommenen Aufgaben bindend. Nach Presseinformationen werde er dieses Recht unter anderem dazu nutzen, um die Hebesätze der Grundsteuer zu erhöhen sowie Personaleinsparungen vorzunehmen. Auch eine punktuelle Kürzung von Zuschüssen sei geplant. ■

### Rechnungslegung von Stiftungen und Vereinen vereinfacht

Der Hauptfachausschuss des Instituts der Wirtschaftsprüfer e.V. (IDW) hat am 13.3.2013 den IDW ERS HFA 5 n. F. verabschiedet. Der Entwurf einer Neufassung der IDW Stellungnahme wurde aufgrund der umfangreichen Änderungen der Landesstiftungsgesetze sowie des HGB durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz notwendig.

Der Entwurf sieht Vereinfachungen für die Rechnungslegung von Stiftungen vor. Demnach soll unter anderem künftig neben einer Kapitalflussrechnung auch eine Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung im Sinne von § 63 Abs. 3 AO als mögliche Form einer zahlungsstromorientierten Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung in

Betracht kommen oder auch eine Einnahmenüberschussrechnung in Anlehnung an § 4 Abs. 3 EStG als alternative Form der Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung von Stiftungen anerkannt werden. Darüber hinaus ist unter anderem eine geringere Tiefe für die Gliederung der Vermögensübersicht vorgesehen.

Ob diese Vereinfachungen auch für Vereine in IDW RS HFA 14 übernommen werden, soll sich bei der endgültigen Verabschiedung der Stellungnahme entscheiden.

Der Entwurf kann auf [www.idw.de](http://www.idw.de) heruntergeladen werden. ■

### Neues Führungsmodell für Schweizer Bundesverwaltung

Der Schweizer Bundesrat hat am 17.4.2013 den „Bericht über die Weiterentwicklung der ziel- und ergebnisorientierten Verwaltungsführung“ verabschiedet. Ziel der geplanten Reform ist, die gesamte Verwaltung mit Globalbudgets und Leistungsvereinbarungen zu führen. Mit dem neuen Führungsmodell für die Bundesverwaltung (NFB) sollen in der Schweizer Verwaltung ab 1.1.2016 die Transparenz, Wirtschaftlichkeit und Wirkungsorientierung erhöht werden. Im Mittelpunkt des Reformmodells steht das Vorhaben, die Budgetierung und Planung stärker auf Ziele und Ergebnisse auszurichten (Performance Budgeting).

Bei der Umsetzung des Reformvorhabens stützt sich der Bundesrat auf die bisherigen Erfahrungen des Programms FLAG (Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget) und vergleichbaren Reformmodellen in den Kantonen. Bis zur voraussichtlichen Verabschiedung der Gesetzesvorlage Ende 2013 ist das Eidgenössische Finanzdepartement beauftragt, sich mit den parlamentarischen Kommissionen auseinanderzusetzen.

Der Bericht zum NFB kann unter [www.efd.admin.ch](http://www.efd.admin.ch) über den Pfad „Dokumentation“ und „Berichte“ heruntergeladen werden. ■



### Neue Veröffentlichungen des IPSAS-Board

Am 17.4.2013 hat das International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) den Entwurf des vierten Teils „Darstellung“ des Rahmenkonzepts für die allgemeine Finanzberichterstattung von Einheiten des öffentlichen Sektors veröffentlicht. Behandelt werden Grundprinzipien zur Auswahl, Platzierung und zum Aufbau der Informationen in der allgemeinen Finanzberichterstattung, welche den Jahresabschluss sowie weitere Berichte mit ergänzenden Informationen zum Jahresabschluss umfasst.

Im Juni 2013 hat das IPSAS-Board zusätzlich zwei Praxisleitfäden (Recommended Practice Guidelines – RPG) verabschiedet, welche die „gute Praxis“ im Hinblick auf die jeweilige Berichterstattung darlegen. RPG 1 „Reporting on the Long-Term Sustainability of a Public Sector Entity's Finances“ gibt Empfehlungen zur Berichterstattung über die drei Dimensionen der nachhaltigen Finanzstabilität. RPG 2 „Financial Statement Discussion and Analysis“ empfiehlt zur Erörterung und Analyse des Jahresabschlusses eine dem handelsrechtlichen Lagebericht vergleichbare Berichterstattung.

Alle Veröffentlichungen stehen zum Download auf [www.ifac.org/public-sector](http://www.ifac.org/public-sector) bereit. ■

## NEUES AUF WWW.PUBLICGOVERNANCE.DE

### Neue Seite zu Großprojekten

Das Thema Großprojekte stößt nicht nur bei den Lesern der Tagespresse auf reges Interesse. Auch der Schwerpunkttitel „Management von Großprojekten – Herausforderungen und Lösungen“ in der PublicGovernance-Frühjahrsausgabe 2013 wird in besonderem Maße nachgefragt. Insbesondere für Aufsichtsräte öffentlicher Unternehmen ist dieser Bereich relevant. Ein entscheidender Grund für das Institut, sich mit dem Thema auch weiterhin zu befassen.

Auf [www.publicgovernance.de/grossprojekte](http://www.publicgovernance.de/grossprojekte) finden sich ab sofort hilfreiche Informationen sowie Artikel des Instituts zu öffentlichen Großvorhaben. Ein Überblick über ausgewählte Literatur gibt dem interessierten Leser zudem Anreize für die weitere Auseinandersetzung mit der Thematik. ■

### Inhalte zu IPSAS/EPAS

Die im Fokusartikel dieser Ausgabe diskutierte Einführung der European Public Sector Accounting Standards (EPSAS) verdeutlicht die Aktualität und Praxisrelevanz einer lange Zeit theoretisch geführten Debatte. Ein europaweit einheitliches Rechnungswesen scheint plötzlich im Bereich des Möglichen. Was bedeutet das für die verschiedenen staatlichen Ebenen in Deutschland? Und inwiefern unterscheiden sich die EPSAS von den International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)? Fragen, zu denen die Website des Instituts unter [www.publicgovernance.de/IPSAS/EPAS](http://www.publicgovernance.de/IPSAS/EPAS) ein breites Informationsangebot bietet. ■

### Neue Themenseite zur „nachhaltigen öffentlichen Beschaffung“

Das Volumen der öffentlichen Beschaffung in Deutschland wird auf bis zu 14 Prozent des Bruttoinlandsprodukts und somit auf mehrere 100 Milliarden Euro geschätzt. Für die öffentliche Hand ergibt sich dadurch eine enorme Nachfragekraft. Sie kann durch ihre Kaufentscheidungen gezielt wirtschaftliche und gesellschaftliche Entwicklungen beeinflussen und dabei beispielsweise auch zu mehr

Nachhaltigkeit beitragen. Dies scheint die Politik in den letzten Jahren mehr und mehr erkannt zu haben. So wurden unter anderem zahlreiche Landesvergabeengesetze um Nachhaltigkeitsaspekte ergänzt. Das Institut für den öffentlichen Sektor beobachtet diesen Veränderungsprozess und informiert ab sofort auf seiner neuen Themenseite „Nachhaltige öffentliche Beschaffung“ auf [www.publicgovernance.de](http://www.publicgovernance.de) darüber.

Außerdem beschäftigt sich ein aktuelles Studienvorhaben des Instituts zusammen mit dem Supply Chain Management-Netzwerk der KPMG-Spezialisten von BrainNet mit dem Thema „Kommunale Beschaffung – ein Weg zu mehr Nachhaltigkeit?“. Die Studie wird im Oktober 2013 veröffentlicht und kann unter [www.publicgovernance.de/nachhaltigebeschaffung](http://www.publicgovernance.de/nachhaltigebeschaffung) bereits jetzt vorbestellt werden. ■

### Übersichten zu Public Corporate Governance Kodizes und zur Aufsichtsratsarbeit

Bereits seit geraumer Zeit finden sich auf der Website des Instituts spezielle Seiten, die ganz dem Thema der Leitung und Kontrolle öffentlicher Unternehmen gewidmet sind. Die Übersicht über die entsprechenden Regelwerke – vor allem die Public Corporate Governance Kodizes von Kommunen, Ländern und Bund – wird regelmäßig aktualisiert und bietet damit eine schnelle Orientierungsmöglichkeit mithilfe von Links zu den vollständigen Texten. Ergänzend findet sich eine Linkliste zu den kommunalen Beteiligungsrichtlinien.

Unter der Rubrik „Der Aufsichtsrat/Verwaltungsrat in öffentlichen Unternehmen“ sind alle bisherigen Veröffentlichungen des Instituts zu diesem Themenkreis zusammengestellt und in Form von PDF-Dateien herunterladbar. Zudem werden hier aktuelle Meldungen und Gerichtsurteile zur Aufsichtsratsarbeit in Unternehmen mit öffentlicher Beteiligung gesammelt. Ausgewählte Buchempfehlungen zum Selbststudium runden die Darstellung ab. ■

## ABONNEMENT PUBLICGOVERNANCE

---

Gerne senden wir Ihnen zukünftige Ausgaben unserer Zeitschrift PublicGovernance kostenfrei zu.

Bitte beachten Sie, dass der Versand von PublicGovernance nur an Mitglieder der Geschäftsleitung, Aufsichtsratsmitglieder und Verwaltungsräte öffentlicher Unternehmen sowie Angehörige der öffentlichen Verwaltung erfolgt. Auf unserer Homepage [www.publicgovernance.de](http://www.publicgovernance.de) können Sie das Bestellformular ausfüllen oder die Zeitschrift direkt unter [de-publicgovernance@kpmg.com](mailto:de-publicgovernance@kpmg.com) abonnieren. Unsere Adresse finden Sie im Impressum unten auf dieser Seite.



## IMPRESSUM

---

### **PublicGovernance** Zeitschrift für öffentliches Management

Herbst 2013  
ISSN 1866-4431

#### **Herausgeber:**

Institut für den öffentlichen Sektor e.V.  
Klingelhöferstraße 18  
10785 Berlin

T +49 30 2068 2060  
F +49 1802 11991 3060  
[de-publicgovernance@kpmg.com](mailto:de-publicgovernance@kpmg.com)

[www.publicgovernance.de](http://www.publicgovernance.de)

#### **Vorstand des Instituts:**

Ulrich Maas  
Diethelm Harwart

#### **Wissenschaftlicher Leiter des Instituts:**

Prof. Dr. Gerhard Hammerschmid

#### **ViSdP:**

Dr. Ferdinand Schuster

#### **Redaktion:**

Stefanie Beck  
Michael Plazek  
Benjamin Roth  
David Weber

#### **An dieser Ausgabe haben außerdem mitgewirkt:**

Olaf Beckmann, Martin Brandt, Martin Schmitz,  
Jörg Schulze, Jörg Somfleth, Martin Tölle,  
Sina Übelacker

## **Ansprechpartner**

### **Dr. Ferdinand Schuster**

Institut für den öffentlichen Sektor e.V.  
Klingelhöferstraße 18  
10785 Berlin  
T +49 30 2068 2060  
de-publicgovernance@kpmg.com

## **Ansprechpartner in der Schweiz**

### **Armin Haymoz**

c/o KPMG Holding AG/SA  
Hofgut  
CH-3073 Gümligen-Bern  
T +41 31 3847684  
ahaymoz@kpmg.com

**[www.publicgovernance.de](http://www.publicgovernance.de)**

Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2013 Institut für den öffentlichen Sektor e.V. Alle Rechte vorbehalten. Printed in Germany.