

Peter Alavi Dehkordi

**Die Entwicklung  
des genossenschaftlichen Prüfungswesens  
von der ersten gesetzlichen Regelung  
im Jahre 1889 bis zur Gegenwart**



Herbert Utz Verlag · München

## **Wirtschafts- und Sozialwissenschaften**

Band 49

Umschlagabbildung: © Phoenixpix – Fotolia.com

Zugl.: Diss., Regensburg, Univ., 2009

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek: Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Dieses Werk ist urheberrechtlich geschützt. Die dadurch begründeten Rechte, insbesondere die der Übersetzung, des Nachdrucks, der Entnahme von Abbildungen, der Wiedergabe auf fotomechanischem oder ähnlichem Wege und der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen bleiben – auch bei nur auszugsweiser Verwendung – vorbehalten.

Copyright © Herbert Utz Verlag GmbH · 2009

ISBN 978-3-8316-0873-7

Printed in Germany  
Herbert Utz Verlag GmbH, München  
089-277791-00 · [www.utzverlag.de](http://www.utzverlag.de)

# Inhaltsübersicht

<i>INHALTSVERZEICHNIS</i> .....	<i>I</i>
<i>ABBILDUNGSVERZEICHNIS</i> .....	<i>IX</i>
<i>ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS</i> .....	<i>XI</i>
<b>1. Problemstellung: Einführung in das Thema</b> .....	<b>1</b>
<b>2. Die Entstehungsgeschichte der modernen Genossenschaften</b> .....	<b>4</b>
2.1 Zweckgemeinschaften als Vorläufer der modernen Genossenschaften .....	4
2.2 Der Einfluss des Liberalismus auf das Wirtschaftsleben .....	4
2.3 Die Genossenschaftsbewegung als Mittelweg zwischen sozialistischen Idealen und kapitalistischer Ausbeutung .....	6
2.4 Erste Genossenschaftsgründungen durch Hermann Schulze-Delitzsch und Friedrich Wilhelm Raiffeisen .....	7
2.4.1 Erste Genossenschaftsgründungen im gewerblichen Sektor .....	7
2.4.2 Erste Genossenschaftsgründungen im ländlichen Bereich .....	8
2.5 Der Entwicklungsweg der Urogenossenschaften .....	11
<b>3. Die Entwicklung des genossenschaftlichen Prüfungswesens</b> .....	<b>15</b>
3.1 Überblick .....	15
3.2 Die Zeit vor 1889: Keine gesetzliche Prüfungspflicht .....	15
3.2.1 Die Anfänge der genossenschaftlichen Revision .....	15
3.2.2 Die Verhandlungen über die Einführung einer Pflichtrevision .....	19

3.3	1889 bis 1934: Die Einführung der gesetzlichen Prüfungspflicht .....	21
3.3.1	Das Genossenschaftsgesetz vom 1. Mai 1889 .....	21
3.3.1.1	Die Grundzüge der Bestimmungen über die genossen- schaftliche Revision .....	21
3.3.1.2	Staatsaufsicht über Genossenschaften .....	23
3.3.1.3	Mängel des Genossenschaftsgesetzes von 1889 .....	24
3.3.2	Die Zeit vor dem Ersten Weltkrieg .....	25
3.3.3	Die Zeit nach dem Ersten Weltkrieg bis 1934 .....	26
3.3.4	Zwischenfazit: 1889 bis 1934 .....	29
3.4	Die Veränderungen der genossenschaftlichen Revision von 1934 bis zur Besatzungszeit .....	29
3.4.1	Überblick .....	29
3.4.2	Das Änderungsgesetz vom 30. Oktober 1934 .....	30
3.4.3	Die Bestandteile der Genossenschaftsprüfung .....	32
3.4.3.1	Prüfungsträger und Prüfungsobjekte .....	32
3.4.3.2	Zweck und Umfang der Prüfung .....	33
3.4.3.3	Die Berichterstattung .....	33
3.4.3.3.1	Die mündliche Berichterstattung .....	33
3.4.3.3.2	Der schriftliche Prüfungsbericht .....	34
3.4.3.3.2.1	Berichterstattung durch den Verband .....	34
3.4.3.3.2.2	Aufbau und Inhalt des schriftlichen Prüfungsberichtes .....	35
3.4.3.3.2.3	Prüfungsbericht und Generalversammlung .....	36
3.4.3.4	Die Auswertung der Prüfungsergebnisse .....	37
3.4.3.5	Sanktionen zur Sicherung des Prüfungserfolges .....	37
3.4.3.6	Die genossenschaftliche Sonderprüfung .....	38
3.4.4	Nationalsozialistische Restriktionen .....	39
3.4.4.1	Auswirkungen auf das gesamte Genossenschaftswesen .....	39
3.4.4.2	Auswirkungen auf die genossenschaftliche Verbands- prüfung .....	40
3.4.4.3	Zwischenfazit: Die Veränderungen der genossenschaftlichen Revision nach 1934 .....	44
3.4.5	Vergleich der Genossenschaftsprüfung mit der Abschlussprüfung von Kapitalgesellschaften .....	45
3.4.5.1	Die Entstehungsgeschichte der aktienrechtlichen Abschlussprüfung .....	45
3.4.5.2	Die wesentlichen Unterschiede gegenüber der Abschlussprüfung von Kapitalgesellschaften .....	46
3.4.5.2.1	Überblick .....	46
3.4.5.2.2	Zwecksetzung der Prüfung .....	46
3.4.5.2.3	Umfang der Prüfung .....	47
3.4.5.2.4	Die Ausgestaltung der Genossenschaftsprüfung als Betreuungsprüfung .....	48

3.4.5.2.5	Eingeschränkte Auswahl des Abschlussprüfers.....	49
3.4.6.	Das genossenschaftliche Prüfungswesen während der Besatzungszeit.....	52
3.5	Die weitere Entwicklung des genossenschaftlichen Prüfungswesens bis zum KapCoRiLiG.....	55
3.5.1	Die Zeit nach 1950 - Die geplante Reform des Genossenschaftsgesetzes.....	55
3.5.2	Die Novelle des Genossenschaftsgesetzes von 1973 .....	56
3.5.3	Die Auswirkungen des Bilanzrichtlinien-Gesetzes auf die Genossenschaftsprüfung .....	57
3.5.4	Die Veränderungen durch das Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG).....	59
3.5.5	Die Auswirkungen des Kapitalgesellschaften- und Co-Richtlinien-Gesetzes (KapCoRiLiG) .....	61
<b>4.</b>	<b>Das organschaftliche Kontrollsystem der Genossenschaften.....</b>	<b>62</b>
4.1	Vorbemerkung.....	62
4.2	Die Generalversammlung.....	62
4.2.1	Die Versammlung der Mitglieder als Willensbildungsorgan .....	62
4.2.2	Rechte und Pflichten der Generalversammlung.....	63
4.2.2.1	Satzungshoheit .....	63
4.2.2.2	Personalhoheit.....	64
4.2.2.2.1	Wahl und Abwahl des Vorstands.....	64
4.2.2.2.2	Wahl und Abwahl des Aufsichtsrats .....	65
4.2.2.2.3	Entlastung von Vorstand und Aufsichtsrat .....	65
4.2.2.3	Gesetzliche Geschäftsführungsmaßnahmen.....	66
4.2.2.3.1	Feststellung des Jahresabschlusses .....	67
4.2.2.3.2	Gewinn- und Verlustverteilung.....	67
4.2.2.3.3	Festsetzung von Höchstkreditgrenzen.....	68
4.2.2.3.4	Geschäftsführungsbefugnisse der General- versammlung .....	68
4.2.2.3.4.1	Regelung vor der Gesetzesnovelle von 1973 .....	68
4.2.2.3.4.2	Regelung nach der Gesetzesnovelle von 1973 .....	69
4.2.2.3.5	Das Weisungsrecht bei festgestellten Mängeln.....	70
4.2.3	Typen der Generalversammlung .....	71
4.2.3.1	Der Normaltyp - die Vollversammlung.....	71
4.2.3.2	Der Sondertyp - die Vertreterversammlung.....	71
4.2.3.3	Zwischenfazit: Generalversammlung.....	73

4.3	Der Vorstand .....	73
4.3.1	Die Leitungsbefugnis des Vorstands.....	73
4.3.2	Die gesetzlichen Aufgaben des Vorstands.....	74
4.3.2.1	Die Aufgaben aus dem Bereich des Rechnungswesens .....	74
4.3.2.2	Die Einberufung der Generalversammlung .....	75
4.3.3	Sorgfaltspflichten und Haftung .....	75
4.3.4	Die Bedeutung von Selbstorganschaft .....	76
4.3.5	Typen des Vorstands .....	77
4.3.5.1	Der ehrenamtliche Vorstand .....	77
4.3.5.2	Der hauptamtliche Vorstand .....	77
4.3.5.3	Mischtyp.....	79
4.3.5.4	Zwischenfazit: Der Vorstand .....	80
4.4	Der Aufsichtsrat .....	81
4.4.1	Die Stellung des Aufsichtsrats im System Genossenschaft.....	81
4.4.2	Der Aufsichtsrat als Überwachungsorgan.....	82
4.4.3	Die Überwachung des Vorstands bei seiner Leitung .....	83
4.4.3.1	Inhalt der Überwachung.....	83
4.4.3.2	Gesetzliche Rechte und Pflichten des Aufsichtsrats bezüglich seiner Überwachungsaufgabe.....	84
4.4.4	Sonstige Aufgaben des Aufsichtsrats.....	87
4.4.5	Problembereiche bei der Wahrnehmung der Überwachungstätigkeit.....	89
4.4.5.1	Gemeinsame Sitzungen von Vorstand und Aufsichtsrat.....	89
4.4.5.2	Nachprüfbarkeit der Förderleistung .....	90
4.4.5.3	Informationsdefizit des Aufsichtsrats .....	91
4.4.5.4	Know-how-Defizit des Aufsichtsrats.....	92
4.5	Satzungsmäßige Gremien.....	93
4.6	Zwischenfazit: Das organschaftliche Kontrollsystem.....	95
<b>5.</b>	<b>Das institutionelle Überwachungssystem.....</b>	<b>97</b>
5.1	Vorbemerkung.....	97
5.2	Der genossenschaftliche Prüfungsverband als gesetzlich bestimmter externer Überwacher der Genossenschaften .....	97
5.3	Begriff und Rechtsform der Prüfungsverbände .....	98
5.4	Die Mitglieder der Prüfungsverbände.....	99

5.5	Aufbau und Organisation der Prüfungsverbände.....	100
5.6	Zweck und Aufgaben der Prüfungsverbände.....	104
5.7	Die genossenschaftlichen Spitzenverbände .....	107
5.8	Die Pflichtmitgliedschaft als Besonderheit der genossenschaftlichen Prüfung.....	110
5.9	Staatsaufsicht über die Prüfungsverbände .....	114
5.10	Die genossenschaftlichen Prüfer .....	117
5.11	Das Prüfungsverfolgungsrecht.....	118
5.12	Der Prüfungsverband als Ergänzung zum Aufsichtsrat .....	119
5.13	Problemfelder im Zusammenhang mit der Unabhängigkeit der Prüfungsverbände .....	120
5.14	Zwischenfazit: Das institutionelle Überwachungssystem.....	123
<b>6.</b>	<b>Gegenstände der genossenschaftlichen Pflichtprüfung gemäß § 53 GenG .....</b>	<b>126</b>
6.1	Überblick.....	126
6.2	Die genossenschaftliche Rechnungslegung .....	127
6.2.1	Jahresabschluss und Buchführung .....	127
6.2.1.1	Begriff und Zweck von Jahresabschluss und Buchführung.....	127
6.2.1.2	Normen zur Prüfung des Jahresabschlusses.....	131
6.2.2	Der genossenschaftliche Lagebericht.....	132
6.2.2.1	Zweck des Lageberichts.....	132
6.2.2.2	Inhalt des Lageberichts .....	133
6.2.2.3	Zusätzliche Angaben von Genossenschaften .....	135
6.2.2.4	Normen zur Prüfung des Lageberichts.....	136
6.2.3	Zwischenfazit: Die genossenschaftliche Rechnungslegung .....	138
6.3	Vermögenslage und wirtschaftliche Verhältnisse .....	139
6.3.1	Begriffsbestimmung und Gegenstand der Prüfung der Vermögenslage.....	139
6.3.2	Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse als Ziel der Prüfung .....	141

6.3.3	Das Unternehmensziel als Norm zur Beurteilung der „wirtschaftlichen Verhältnisse“ .....	141
6.3.4	Vorgehensweise bei der Feststellung der „wirtschaftlichen Verhältnisse“ .....	142
6.3.5	Zwischenfazit: Vermögenslage und wirtschaftliche Verhältnisse .....	144
6.4	Geschäftsführung .....	145
6.4.1	Geschäftsführung als Gegenstand der Prüfung.....	145
6.4.2	„Ordnungsmäßigkeit“ als vorgegebener Beurteilungsmaßstab .....	147
6.4.3	Die Prüfung der Geschäftsführung .....	151
6.4.3.1	Überblick.....	151
6.4.3.2	Die Prüfung der Geschäftsführungsorganisation .....	151
6.4.3.3	Die Prüfung des Geschäftsführungsinstrumentariums.....	153
6.4.3.3.1	Vorbemerkung.....	153
6.4.3.3.2	Unternehmensplanung.....	154
6.4.3.3.3	Aufbau- und Ablauforganisation .....	154
6.4.3.3.4	Personalmanagement.....	155
6.4.3.3.5	Rechnungswesen .....	156
6.4.3.3.6	Risikomanagementsystem .....	158
6.4.3.3.7	Internes Überwachungssystem .....	159
6.4.3.4	Die Prüfung der Geschäftsführungstätigkeit.....	161
6.4.4	Zwischenfazit: Geschäftsführung .....	164
6.5	Mitgliederliste .....	165
6.6	Einrichtungen .....	165
6.7	Zwischenfazit: Gegenstände der genossenschaftlichen Pflichtprüfung.....	167
7.	<b>Die Einführung der Qualitätskontrolle bei den genossenschaftlichen Prüfungsverbänden durch das Euro-Bilanzgesetz vom 10. Dezember 2001 .....</b>	<b>169</b>
7.1	Vorgeschichte.....	169
7.2	Allgemeine Ausgestaltung des Systems der Qualitätskontrolle.....	171
7.2.1	Teilnahme am Verfahren der Qualitätskontrolle.....	171
7.2.2	Ziel und Gegenstand der externen Qualitätskontrolle.....	171
7.2.3	Prüfer für Qualitätskontrolle .....	172
7.2.3.1	Auswahl und Beauftragung.....	172
7.2.3.2	Registrierungsvoraussetzungen.....	172



7.2.3.3	Verschwiegenheit.....	173
7.2.3.4	Ausschlussgründe.....	173
7.2.3.5	Aufgaben.....	173
7.2.4	Kommission für Qualitätskontrolle.....	174
7.2.5	Überwachung des Systems für Qualitätskontrolle .....	175
7.3	Die Qualitätskontrolle im genossenschaftlichen Prüfungswesen .....	176
7.3.1	Ziel der Qualitätskontrolle .....	176
7.3.2	Mitgliedschaft der Prüfungsverbände bei der Wirtschaftsprüferkammer .....	176
7.3.3	Umfang der Qualitätskontrolle.....	176
7.3.4	Genossenschaftliche Besonderheiten.....	178
7.3.5	Zwischenfazit: Qualitätskontrolle .....	180
<b>8.</b>	<b>Die Novelle des Genossenschaftsrechts vom 18. August 2006 .....</b>	<b>182</b>
8.1	Hintergrund .....	182
8.2	Entwicklung der Genossenschaften .....	183
8.3	Die wesentlichen Änderungen im Überblick .....	183
8.3.1	Redaktionelle Änderungen.....	183
8.3.2	Erweiterung des Förderzwecks .....	184
8.3.3	Organisationsrechtliche Erleichterungen für Genossenschaften.....	184
8.3.4	Aufhebung der Rechnungslegungsprüfung bei Kleingenossenschaften.....	185
8.3.5	Zwischenfazit: Die Gesetzesnovelle vom 18. August 2006.....	188
<b>9.</b>	<b>Schlussbetrachtung .....</b>	<b>189</b>
<b>QUELLENVERZEICHNIS.....</b>		<b>XVII</b>

## Abbildungsverzeichnis

Abb. 1: Anzahl der Genossenschaften und Einzelmitglieder in Deutschland von 1889-1918.....	25
Abb. 2: Gliederungsschema eines Prüfungsberichts .....	35
Abb. 3: Die Organe der Prüfungsverbände .....	104
Abb. 4: Aufgabenbereiche der Prüfungsverbände .....	106
Abb. 5: Der genossenschaftliche Verbund .....	109
Abb. 6: Prüfungszweck und Prüfungsgegenstand nach § 53 GenG.....	126

## Abkürzungsverzeichnis

<b>a. A.</b> .....	anderer Ansicht
<b>Abb.</b> .....	Abbildung
<b>Abs.</b> .....	Absatz
<b>Abl EG</b> .....	Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften
<b>Abt.</b> .....	Abteilung
<b>AG</b> .....	Aktiengesellschaft
<b>AktG</b> .....	Aktiengesetz
<b>Anm.</b> .....	Anmerkung
<b>APAG</b> .....	Abschlussprüferaufsichtsgesetz
<b>APAK</b> .....	Abschlussprüferaufsichtskommission
<b>Art.</b> .....	Artikel
<b>Aufl.</b> .....	Auflage
<b>BB</b> .....	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
<b>Bd.</b> .....	Band
<b>Beck Bil-Komm.</b> .....	Beck'scher Bilanzkommentar
<b>BFuP</b> .....	Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis (Zeitschrift)
<b>BGB</b> .....	bürgerliches Gesetzbuch
<b>BGBI</b> .....	Bundesgesetzblatt
<b>BGH</b> .....	Bundesgerichtshof
<b>BGHZ</b> .....	Entscheidungen des Bundesgerichtshofs in Zivilsachen
<b>BI</b> .....	Bankinformation (Zeitschrift)
<b>BilReG</b> .....	Bilanzrechtsreformgesetz
<b>BiRiLiG</b> .....	Bilanzrichtlinien-Gesetz
<b>BlfG</b> .....	Blätter für das Genossenschaftswesen
<b>BT-Drucks.</b> .....	Bundestags-Drucksache
<b>BVerfG</b> .....	Bundesverfassungsgericht
<b>BVR</b> .....	Bundesverband der Volksbanken und Raiffeisenbanken e. V., Berlin
<b>bzw.</b> .....	beziehungsweise
<b>ca.</b> .....	circa

<b>DGRV</b> .....	Deutscher Genossenschafts- und Raiffeisenverband e. V., Berlin
<b>DM</b> .....	Deutsche Mark
<b>d. h.</b> .....	das heißt
<b>DRV</b> .....	Deutscher Raiffeisenverband e. V., Berlin
<b>DStR</b> .....	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
<b>EG</b> .....	Europäische Gemeinschaft
<b>EGHGB</b> .....	Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch
<b>Einl.</b> .....	Einleitung
<b>e. V.</b> .....	eingetragener Verein
<b>ErgBd</b> .....	Ergänzungsband
<b>EStG</b> .....	Einkommensteuergesetz
<b>EU</b> .....	Europäische Union
<b>EuroBilG</b> .....	Gesetz zur Anpassung bilanzrechtlicher Be- stimmungen an die Einführung des Euro, zur Erleichterung der Publizität für Zweignieder- lassungen ausländischer Unternehmen sowie zur Einführung einer Qualitätskontrolle für genossenschaftliche Prüfungsverbände
<b>EuroEG</b> .....	Gesetz zur Einführung des Euro
<b>EWG</b> .....	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
<b>f.</b> .....	folgende
<b>ff.</b> .....	fortfolgende
<b>FG</b> .....	Fachgutachten
<b>GdW</b> .....	GdW Bundesverband deutscher Wohnungs- und Immobilienunternehmen e. V.
<b>GenG</b> .....	Genossenschaftsgesetz
<b>GenG-E</b> .....	Gesetzesentwurf zum Genossenschaftsgesetz
<b>GENO</b> .....	Württembergischer Genossenschaftsverband Raiffeisen/Schulze-Delitzsch e. V., Stuttgart
<b>GemVO</b> .....	Gemeinnützigkeitsverordnung
<b>GF</b> .....	Genossenschaftsforum (Zeitschrift)
<b>GG</b> .....	Grundgesetz
<b>GmbH</b> .....	Gesellschaft mit beschränkter Haftung

<b>GmbHG</b> .....	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
<b>GoA</b> .....	Grundsätze ordnungsgemäßer Abschlussprüfung
<b>GoB</b> .....	Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung
<b>GoG</b> .....	Grundsätze ordnungsgemäßer Geschäftsführung
<b>GVff</b> .....	Genossenschaftsverband Frankfurt e. V., Frankfurt
<b>GVBay</b> .....	Genossenschaftsverband Bayern e. V., München
<b>HdG</b> .....	Handwörterbuch des Genossenschaftswesens
<b>HGrG</b> .....	Gesetz über die Grundsätze des Haushaltsrechts des Bundes und der Länder (Haushaltsgrundsätzegesetz)
<b>HGB</b> .....	Handelsgesetzbuch
<b>h. M.</b> .....	herrschende Meinung
<b>Hrsg.</b> .....	Herausgeber
<b>IdW</b> .....	Institut der Wirtschaftsprüfer
<b>INF</b> .....	Informationen über Steuer und Wirtschaft (Zeitschrift)
<b>InsO</b> .....	Insolvenzordnung
<b>IT</b> .....	Informationstechnologie
<b>i. V. m.</b> .....	in Verbindung mit
<b>JB</b> .....	Jahresbericht
<b>JbdöR</b> .....	Jahrbuch des öffentlichen Rechts (Zeitschrift)
<b>KapCoRiLiG</b> .....	Kapitalgesellschaften- und Co-Richtlinie-Gesetz
<b>KonTraG</b> .....	Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich
<b>KStG</b> .....	Körperschaftsteuergesetz
<b>KWG</b> .....	Gesetz über das Kreditwesen
<b>MGV</b> .....	Mitteldeutscher Genossenschaftsverband (Raiffeisen/Schulze-Delitzsch) e. V.
<b>MuSa</b> .....	Mustersatzung

<b>NASDAQ</b> .....	„The Nasdaq Stock Market Inc.“ (amerikanische Computerbörse)
<b>NJW</b> .....	Neue Juristische Wochenschrift (Zeitschrift)
<b>Nr.</b> .....	Nummer
<b>NSDAP</b> .....	Nationalsozialistische Deutsche Arbeiter Partei
<b>o. g.</b> .....	oben genannte
<b>PS</b> .....	Prüfungsstandard
<b>RegE</b> .....	Regierungsentwurf
<b>RGBL</b> .....	Reichsgesetzblatt
<b>Rn.</b> .....	Randnummer
<b>RWGV</b> .....	Rheinisch-Westfälischer Genossenschafts- verband e. V., Münster
<b>SABI</b> .....	Sonderausschuss Bilanzrichtlinien-Gesetz
<b>SCE</b> .....	Societas Cooperativa Europaea (Europäische Genossenschaft)
<b>Sp.</b> .....	Spalte
<b>TDM</b> .....	Tausend Deutsche Mark
<b>Tz.</b> .....	Textziffer
<b>VerbSa</b> .....	Verbandsatzung
<b>Verf.</b> .....	Verfasser
<b>vgl.</b> .....	vergleiche
<b>VO</b> .....	Verordnung
<b>VOB</b> .....	Verdingungsordnung für Bauleistungen
<b>VOL</b> .....	Verdingungsordnung für Leistungen, ausgenommen Bauleistungen
<b>WiPrPrüfV</b> .....	Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung

<b>WIR</b> .....	Das Genossenschaftsblatt aus Mittel- deutschland (Zeitschrift)
<b>WP</b> .....	Wirtschaftsprüfer
<b>Wpg.</b> .....	Die Wirtschaftsprüfung (Zeitschrift)
<b>WPK</b> .....	Wirtschaftsprüferkammer
<b>WPK Magazin</b> .....	WPK Magazin, Mitteilungen der Wirtschafts- prüferkammer (Zeitschrift)
<b>WPO</b> .....	Wirtschaftsprüferordnung
<b>WPOÄG</b> .....	Wirtschaftsprüferordnungs-Änderungsgesetz
<b>ZdK</b> .....	Zentralverband deutscher Konsumgenossen- schaften e. V., Hamburg
<b>ZENTGENO</b> .....	Zentralverband der genossenschaftlichen Groß- handels- und Dienstleistungsunternehmen e. V.
<b>ZfbF</b> .....	Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung
<b>ZfgG</b> .....	Zeitschrift für das gesamte Genossenschaftswesen
<b>ZGV</b> .....	Zentralverband der gewerblichen Verbundgruppen e. V., Berlin
<b>ZkredW</b> .....	Zeitschrift für das gesamte Kreditwesen

## 1. Problemstellung: Einführung in das Thema

Fast 120 Jahre deutsche Genossenschaften - trotz dieser großen Zeitspanne wird man auch in der Gegenwart nicht von einer anachronistischen Vereinsform sprechen. Wie ist das möglich?

Gesellschaftliche Veränderungen zu reflektieren, auf die eigene Vereinsform zu übertragen und dem Gang der Umwälzungen anzupassen, gehört zu den Verdiensten der deutschen Genossenschaften, um für die Zukunft gerüstet zu sein.

Im Rahmen der vorliegenden Abhandlung stehen nicht die deutschen Genossenschaften als Ganzes im Fokus der Betrachtung, sondern das genossenschaftliche Prüfungswesen, das im Besonderen den Genossenschaften als Wegbereiter dient, um mit den sich laufend verändernden sozio-ökonomischen Anforderungen Schritt zu halten.

Es kann festgehalten werden, dass das genossenschaftliche Prüfungswesen in seiner heutigen Form das Ergebnis einer fast 120-jährigen Entwicklung ist. Bereits im Jahr 1889 setzte der deutsche Gesetzgeber die Pflichtprüfung für Erwerbs- und Wirtschafts-genossenschaften fest. Dies war die erste Pflichtprüfung in Deutschland noch vor der aktienrechtlichen Pflichtprüfung. Seit ihrer Einführung sind Zweckgebundenheit, Inhalt und Umfang der Prüfung sowohl für die genossenschaftliche Praxis als auch für die Wissenschaft ein andauerndes Thema, was sich auch hinsichtlich der Anpassung des genossenschaftlichen Prüfungswesens an die mehrfach veränderten Rahmenbedingungen zeigt.

Die vorliegende Abhandlung untersucht, inwiefern ein Zusammenhang zwischen den sozio-ökonomischen Rahmenbedingungen und den gesetzlichen Veränderungen des genossenschaftlichen Prüfungswesens besteht. In einem solchen Zusammenhang können nicht nur die Gegenstände der externen Pflichtprüfung isoliert betrachtet werden, sondern müssen auch das interne organschaftliche Überwachungssystem und das institutionelle des Prüfungsträgers in die Untersuchung mit einbezogen werden.

Die Analyse dieser Gegebenheiten stellt die historischen Abläufe im Detail vor - in diesem Zusammenhang widmet sich das 2. Kapitel zunächst der Entwicklungsgeschichte deutscher Genossenschaften, um den geschichtlichen Rahmen festzulegen und damit Verständnis für die verschiedensten Entscheidungen zu begründen.

Der 3. Abschnitt der Abhandlung befasst sich mit der Entwicklung der genossenschaftlichen Prüfung. In diesem Zusammenhang wird die Zeit vor 1889, als noch keine gesetzliche Prüfungspflicht existierte, angerissen; es stehen die Jahre zwischen 1889 und 1934 mit der Einführung der gesetzlichen Prüfungspflicht im Mittelpunkt der Betrachtung und die nachfolgenden Veränderungen der genossenschaftlichen Revision bis zur Zeit nach dem Zweiten Weltkrieg, der Besatzungszeit in Deutschland. Das Kapitalgesellschaften- und Co-Richtlinie-Gesetz (KapCoRiLiG), dessen Einführung und Auswirkungen beenden diesen Abschnitt der Untersuchung.



Das 4. Kapitel umfasst das organschaftliche Kontrollsystem der deutschen Genossenschaften. In diesem Rahmen wird sich detailliert mit den einzelnen Gremien, wie Generalversammlung, Vorstand und Aufsichtsrat, befasst. Deren Wahlmöglichkeiten, Funktionen und Machtbefugnisse, aber auch festzustellende Defizite (beispielsweise das Informations- und Know-how-Defizit des Aufsichtsrats) stehen zur Diskussion. Allerdings sieht es diese Abhandlung als eine ihrer Aufgaben an, diese Mängel nicht nur zu konstatieren, sondern ebenso Vorschläge zu unterbreiten, um diesen Abhilfe zu schaffen. Mit diesem Vorgehen kann eine Grundlage für nachfolgende Untersuchungen und Diskussionen geschaffen werden.

Im Rahmen der Analyse des genossenschaftlichen Prüfungssystems muss ebenfalls im Detail auf das interne genossenschaftliche Überwachungssystem eingegangen werden. Diesem Thema widmet sich das 5. Kapitel der vorliegenden Arbeit. In diesem Abschnitt werden deshalb die besonderen Charakteristika der genossenschaftlichen Prüfungsverbände wie die Pflichtmitgliedschaft, die Staatsaufsicht über die Prüfungsverbände sowie das Recht zur Prüfungsverfolgung analysiert und deren Bedeutung für das Prüfungswesen untersucht. Des Weiteren gehören die Diskussion über die Rechtsform, die Organe und den Aufbau der Prüfungsverbände sowie Angaben zu deren Aufgabenpalette und eine Darstellung des genossenschaftlichen Verbundsystems in Deutschland zu den Inhalten dieses Kapitels.

Auf Basis der detaillierten Angaben zu den historischen, gesetzlichen und inhaltlichen Themen genossenschaftlicher Prüfung befasst sich das 6. Kapitel mit den Gegenständen der genossenschaftlichen Pflichtprüfung gemäß § 53 GenG. Dabei sind die folgenden Bereiche zu analysieren: Jahresabschluss (Abs. 2); Buchführung (Abs. 2); Lagebericht (Abs. 2); Vermögenslage (Abs. 1); Geschäftsführung (Abs. 1); Einrichtungen (Abs. 1) und die Mitgliederliste (Abs. 1). Damit wird es dem Prüfungsträger ermöglicht, seine durch § 53 GenG zugewiesene Aufgabe, die wirtschaftlichen Verhältnisse sowie die Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung festzustellen, zu erledigen. Die ermittelten Ergebnisse der Prüfung werden anschließend im Rahmen der Berichterstattung an den Prüfungsträger weitergegeben. Als zentrale Schwerpunkte sind die Untersuchung der genossenschaftlichen Rechnungslegung, der Vermögenslage und wirtschaftlichen Verhältnisse sowie die Analyse der Geschäftsführung zu erwarten.

Mit dem 7. Kapitel werden bereits die gesetzlichen Grundlagen der nahen Vergangenheit näher beleuchtet. Hier steht die Einführung des Euro-Bilanzgesetzes vom 10. Dezember 2001 im Mittelpunkt der Diskussion. In diesem Zusammenhang muss sich vor allem mit der Qualitätskontrolle im Allgemeinen und der genossenschaftlichen Qualitätskontrolle im Besonderen auseinandergesetzt werden.

Mit dem Euro-Bilanzgesetz 2001 wurden die genossenschaftlichen Prüfungsverbände - unter Beachtung ihrer Besonderheiten - in das Qualitätssicherungssystem der Wirtschaftsprüferkammer einbezogen. Damit sollte sichergestellt werden, dass die Qualitätskontrolle bei den genossenschaftlichen Prüfungsverbänden und die bei den Wirtschaftsprüfern und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften materiell gleichwertig ist.

Das abschließende 8. Kapitel widmet sich den gegenwärtigen gesetzlichen Rahmenbedingungen für das genossenschaftliche Prüfungswesen. Dabei steht die Novelle des Genossenschaftsrechts vom 18. August 2006 im Vordergrund. Diese Gesetzesänderung stellt die umfassendste Novellierung des Genossenschaftsgesetzes seit 1973 dar. Auslöser war die vorgeschriebene Einführung der Europäischen Genossenschaft, mit der von den Wahlrechten der EU-Verordnung Gebrauch gemacht werden musste. Im Rahmen dieses Abschnitts werden sämtliche Änderungen und zu erwartenden Auswirkungen auf die Praxis aufgezeigt.

Mit dem Schlusskapitel 9 sollen aus den Zwischenfazit der einzelnen Kapitel die Anregungen für eine Verbesserung der zukünftigen Wettbewerbsfähigkeit der Genossenschaften vorgestellt werden. Als grundlegendes Ziel sei hier im Hinblick auf den einleitenden Satz dieser Abhandlung die Vermeidung jeglichen Anachronismus bei der Diskussion um Lebendigkeit und Zukunftsfähigkeit deutscher Genossenschaften genannt.

## 2. Die Entstehungsgeschichte der modernen Genossenschaften

Die Darstellung des genossenschaftlichen Prüfungswesens kann nicht losgelöst von der Entwicklungsgeschichte der Genossenschaften vorgenommen werden. Dabei ist zu beachten, dass Idee, Zwecksetzung und Aufbau der heutigen Genossenschaften<sup>1</sup> das Resultat einer nunmehr über 150-jährigen Entwicklung sind.

### 2.1 Zweckgemeinschaften als Vorläufer der modernen Genossenschaften

Fragt man nach dem Ursprung der Genossenschaften, so kommt man zu dem Ergebnis, dass es ähnliche Zusammenschlüsse bereits zu allen Zeiten der Menschheit gegeben hat. Weisen insbesondere germanische Sippenverbände, mittelalterliche Marktgenossenschaften sowie die Zünfte des Handwerks und die Gilden des Handels im Hinblick auf die ideellen Grundzüge Ähnlichkeiten mit den um die Mitte des 19. Jahrhunderts gegründeten Genossenschaften auf,<sup>2</sup> so unterscheiden sich diese Vereinigungen jedoch in anderen Punkten wesentlich von den neuen Genossenschaften. Während die älteren Zusammenschlüsse den ganzen Menschen vereinnahmten und die zu ihrem Verband gehörenden Personen in allen ihren Lebensbereichen förderten und reglementierten, ist es das charakteristische Merkmal der neueren Genossenschaften, dass sie auf die Einzelpersonlichkeit Rücksicht nehmen und deren wirtschaftliche und gesellschaftliche Selbstständigkeit wahren.<sup>3</sup>

### 2.2 Der Einfluss des Liberalismus auf das Wirtschaftsleben

Die Renaissance begründete im 14. Jahrhundert die geistige Freiheit, in der Reformation war die Freiheit des religiösen Lebens geboren worden und mit der Französischen Revolution von 1789 hatte der Kampf um die politische und soziale Freiheit begonnen. Anfang des 19. Jahrhunderts trachteten die Menschen auch nach Freiheit auf dem Gebiet der Wirtschaft. Liberalismus war das Wort der Stunde. Die Grundannahme dieser Weltanschauung bestand darin, dass durch die Freiheit aller Menschen nicht nur die Persönlichkeit zur vollen Entfaltung gebracht, sondern zugleich die Harmonie allen wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Geschehens herbeigeführt werden kann.<sup>4</sup>

Mit dem Aufkommen des Liberalismus, der sich nur für die freie Entfaltung der Kräfte des Individuums interessierte, waren die mittelalterlichen genossenschaftlichen Bindungen der Gilden und Zünfte immer mehr in Auflösung begriffen. Diese Entwicklung verstärkte sich durch die im Zuge der Stein-Hardenberg'schen Reformen<sup>5</sup> im Jahre

---

<sup>1</sup> Unter Genossenschaften soll hier die wirtschaftliche Unternehmensform verstanden werden, die Hermann Schulze-Delitzsch und Friedrich Wilhelm Raiffeisen in Deutschland Mitte des 19. Jahrhunderts schufen.

<sup>2</sup> Vgl. Faust, H., Geschichte, 1965, S. 16 ff.

<sup>3</sup> Vgl. Schultz, R., Genossenschaftswesen, 1970, S. 27.

<sup>4</sup> Vgl. Faust, H., Geschichte, 1965, S. 29.

<sup>5</sup> Preußischer Erlass von 1807. Auszug § 12: „Mit dem Martinitage 1810 hört alle Gutsuntertänigkeit in unseren sämtlichen Staaten auf. Nach dem Martinitage 1810 gibt es nur freie Leute ..., bei denen aber, wie sich von selbst versteht, alle Verbindlichkeiten, die ihnen als freien Leuten vermöge des Besitzes eines

### **3. Die Entwicklung des genossenschaftlichen Prüfungswesens**

#### **3.1 Überblick**

Die Entwicklung des genossenschaftlichen Prüfungswesens lässt sich in vier unterschiedliche, jeweils charakteristische Zeitabschnitte strukturieren, die dementsprechend in gesonderten Abschnitten im Zuge der vorliegenden Abhandlung untersucht werden. Der chronologische Ablauf gliedert sich wie folgt:

- a.) die Zeit vor 1889 (die Zeit vor Bestehen einer gesetzlichen Prüfungspflicht);
- b.) die Periode von 1889 bis 1934 (der Zeitraum von der Kodifikation der Pflichtprüfung bis zur Reform des Genossenschaftsgesetzes von 1934);
- c.) die Periode von 1934 bis zur Besatzungszeit (das Änderungsgesetz vom 30. Oktober 1934 und der Einfluss des Nationalsozialismus bis zur Besatzung durch die Alliierten);
- d.) die Periode von 1950 bis 2000 (die Auswirkungen verschiedener Gesetzesnovellen und Gesetzesänderungen bis zum KapCoRiLiG vom 24. Februar 2000).

#### **3.2 Die Zeit vor 1889: Keine gesetzliche Prüfungspflicht**

##### **3.2.1 Die Anfänge der genossenschaftlichen Revision**

Die Gründungen der Allgemeinen Verbände und Unterverbände brachten zwar erweiterte Möglichkeiten des Erfahrungsaustausches, der Beratung und der Betreuung für die Mitglieder mit sich, aber auch diese Verbindungen reichten nicht aus, um die Schwierigkeiten zu meistern, die den Genossenschaften aus den verschiedensten Gründen in ihrer Wirtschaftsführung drohten.<sup>74</sup> Den meist ehrenamtlichen Mitgliedern des Vorstandes und Aufsichtsrats fehlten nicht nur die Übersicht über die allgemeine wirtschaftliche Lage und Entwicklung, sondern oft auch die notwendigen Kenntnisse der einschlägigen Gesetze sowie der Grundlagen einer genossenschaftlichen und kaufmännischen Geschäftsführung, um von den einzelnen Genossenschaften Probleme fernzuhalten.<sup>75</sup>

Anfangs wurde versucht, diese Aufgaben durch den Einsatz von Wanderlehrern zu meistern, die den mit der Geschäftsführung betrauten Genossen Rat erteilten und sie unterrichteten.<sup>76</sup> Da dies jedoch bei Weitem nicht ausreichte, um die Unerfahrenheit der Geschäftsführer auszugleichen, kam es zu finanziellen Verlusten und schlimmstenfalls zu Zusammenbrüchen von einzelnen Genossenschaften.<sup>77</sup>

Aufgrund dieser Vorfälle wurde der Ruf nach Revisoren laut. Diesem Bedürfnis kam als Erster der mittelhessische Unterverband der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossen-

---

<sup>74</sup> Vgl. *Schultz, R./Zerche, J.*, Genossenschaftslehre, 1983, S. 69.

<sup>75</sup> Vgl. *Nicklisch, F.*, Grenzen, BB 1979, S. 1153; *Schemmann, T.*, Staatsaufsicht, 1986, S. 22 f.

<sup>76</sup> Vgl. *Stupka, J.*, Objekte, 1962, S. 61.

<sup>77</sup> Vgl. *Fischer, J.*, Prüfungswesen, 1980, Sp. 1373.

schaften 1864 nach.<sup>78</sup> Dort wurde der Verbandsdirektor aufgefordert, dafür zu sorgen, dass er den Genossenschaften jederzeit einen sachverständigen Revisor zur Verfügung stellen könne.<sup>79</sup> Allerdings machten von diesem Angebot nur wenige Genossenschaften Gebrauch, weshalb es in den 70er-Jahren erneut zu mehreren Zusammenbrüchen von Genossenschaften<sup>80</sup> kam.<sup>81</sup> Diese Auflösungen hatten aufgrund der unbeschränkten Haftung erhebliche wirtschaftliche Folgen für die Mitglieder, sodass die Einführung der Zwangsrevision erstmals durch Abgeordnete der Landtage und des Reichstages diskutiert wurde.<sup>82</sup>

Etwa zur selben Zeit wurde das gesamte Genossenschaftswesen erstmals gesetzlich durch das preußische Genossenschaftsgesetz vom 27. März 1867 geregelt. Das darauf aufbauende Gesetz des Norddeutschen Bundes vom 4. Juli 1868<sup>83</sup> enthielt aber ebenso wie seine Grundlage noch keinerlei Bestimmungen über die genossenschaftliche Revision.<sup>84</sup>

Im Allgemeinen Verband wurde die Revision erstmals im Jahre 1874 auf dem Ver-  
einstag in Bremen als Thema erwähnt, als man über die Schadenersatzpflicht des Auf-  
sichtsrats bei Pflichtvernachlässigung diskutierte.<sup>85</sup> Dort sprach sich Schulze-Delitzsch  
entschieden dagegen aus, angestellte Revisoren zu den Unterverbänden zu schicken.<sup>86</sup>  
Bei der Autorität, die Schulze-Delitzsch in der Genossenschaftsbewegung und beson-  
ders im Allgemeinen Verband besaß, genügte dessen Ansicht, um die Revisionsfrage  
zunächst in den Hintergrund treten zu lassen.<sup>87</sup> Er war also ursprünglich ein Gegner  
der externen Revision, weil er diese mit den Grundsätzen der Selbstverantwortung und  
Selbstverwaltung der Genossenschaften nicht in Einklang sah.<sup>88</sup> Schulze-Delitzsch  
lehnte es deshalb ab, dass die Verbände die angeschlossenen Genossenschaften ver-  
pflichteten, sich einer periodischen Revision zu unterwerfen. Die Revision sollte dem  
freien Entschluss der Genossenschaften vorbehalten bleiben.<sup>89</sup> Nach seiner Meinung  
war zur Überwachung der Genossenschaften allein der genossenschaftliche Aufsichts-  
rat legitimiert.<sup>90</sup> Trotz allem vollzog sich bei Schulze-Delitzsch in den darauf folgen-  
den Jahren ein Sinneswandel. Einerseits machten ihm die erheblichen wirtschaftlichen

---

<sup>78</sup> Vgl. *Henzler, R.*, Genossenschaft, 1957, S. 195; *Letschert, R.*, Pflichtprüfung, 1951, S. 16, der allerdings hier 1862 als Jahr des Verbandstages angibt, in dem der Verbandsdirektor vom Verbandstag zur Revision aufgefordert wurde.

<sup>79</sup> Vgl. *Lang, J.*, Aufsicht, 1959, S. 202; *Mose, K.*, Geschichte, 1983, S. 309.

<sup>80</sup> *Knebel, T.*, Das Prüfungsrecht, 1941, S.12 f. zählt als überaus beklagenswerte Zusammenbrüche u. a. die der Volksbanken in Dresden 1873, in Leubus in Schlesien 1874, in Düsseldorf 1875, in Roßwein in Sach-  
sen 1877 und in Stuttgart 1881 auf.

<sup>81</sup> Vgl. *Parisius, L./Crüger, H.*, Reichsgesetz, 1932, Einl. III B, S. 23; *Pramann, G.*, Betreuungsverbände, 1972, S. 22; *Karpf, S.*, Kontrolle und Prüfung, 1981, S. 7.

<sup>82</sup> Vgl. *Erk, G.*, Aufnahme, 1965, S. 6 f.; *Riebandt-Korfmacher, A.*, Verweigerung, 1959, S. 24; *Knebel, T.*, Das Prüfungsrecht, 1941, S. 13.

<sup>83</sup> Vgl. BGBl. des Norddeutschen Bundes, 1868, S. 415.

<sup>84</sup> Vgl. *Paulick, H.*, Recht, 1956, S. 26; *Schemmann, T.*, Staatsaufsicht, 1986, S. 23.

<sup>85</sup> Vgl. *Volk, P.*, Die Revision, 1914, S. 5.

<sup>86</sup> Vgl. *Parisius, L./Crüger, H.*, Reichsgesetz, 1932, Einl. III B, S. 23.

<sup>87</sup> Vgl. *Volk, P.*, Die Revision, 1914, S. 6.

<sup>88</sup> Vgl. *Riebandt-Korfmacher, A.*, Verweigerung, 1959, S. 24; *Letschert, R.*, Pflichtprüfung, 1951, S. 17.

<sup>89</sup> Vgl. *Lang, J.*, Aufsicht, 1959, S. 203.

<sup>90</sup> Vgl. *Frankenbach, P.*, Auswirkungen, 1987, S. 78.

Auswirkungen zahlreicher Genossenschaftszusammenbrüche in den 70er-Jahren des 19. Jahrhunderts zu schaffen. Andererseits verfehlten die ständigen Anregungen der Unterverbände, die sich mit der Frage der Bestellung von Revisoren beschäftigten, ihre Wirkung auf ihn nicht.<sup>91</sup>

Aufgrund dessen brachte Schulze-Delitzsch 1878 auf dem Verbandstag in Eisenach den Antrag ein, der den Unterverbandsdirektoren dringend empfahl,

„sachverständige, im kaufmännischen Rechnungswesen und mit der genossenschaftlichen Organisation vertraute Männer zum Behufe der Geschäftsrevisionen und Inventuren auf Anrufen der einbezirkten Vereine bereitzuhalten und die Vornahme solcher Revisionen zu fördern“.<sup>92</sup>

Somit war es den Unterverbänden ab diesem Zeitpunkt möglich, auf freiwilliger Basis eine Prüfung durchzuführen, allerdings wurde diese Einrichtung nur zögernd wahrgenommen.<sup>93</sup> Der Grund für die anfänglich ablehnende Haltung der Unterverbände bestand darin, dass die Unterverbände - solange sie keinerlei wirtschaftliche Probleme hatten - keinen Anlass sahen, sich einer Revision durch „genossenschaftsfremde“ Personen zu unterziehen, insbesondere da diese freiwillig war. Dennoch gab der einstimmige Beschluss auf dem Eisenacher Verbandstag einen entscheidenden Anstoß zur Einführung der Verbandsrevision im Allgemeinen Verband.<sup>94</sup>

Bei der Raiffeisen-Organisation wurde um die Wende der 70er-Jahre mit der Einstellung von Revisoren begonnen. Jedoch sah man auch hier noch von einem Revisionszwang ab.<sup>95</sup> Raiffeisen, der prinzipiell ein Befürworter der Revision war, verzichtete bei der Abfassung der Verbandsstatuten anfangs absichtlich auf Bestimmungen über die Verpflichtung der Genossenschaften, sich der Revision zu unterwerfen. Er wollte das Zustandekommen des Verbandes nicht gefährden, da die Notwendigkeit einer Kontrolle von vielen Genossenschaften nicht erkannt und sogar von einigen bestritten wurde.<sup>96</sup> Hierbei darf auch der Kostenfaktor nicht übersehen werden. Eine satzungsmäßige Verpflichtung der Verbandsmitglieder zur Revision ist natürlich mit Kosten verbunden. Viele Gegner der Revision scheuten die dadurch anfallenden höheren Beiträge, da sie eine entsprechende Nutzensteigerung (noch) nicht erkennen konnten.

So war zu Anfang der 80er-Jahre in den wichtigsten der damals bestehenden Genossenschaftsverbände die Lösung der Revisionsfrage in Angriff genommen, ohne dass aber von einem allgemein befriedigenden Ergebnis die Rede sein konnte.<sup>97</sup>

Die das Genossenschaftswesen betreffenden Reichstagsverhandlungen des Jahres 1881 verursachten schließlich den Übergang zu einer an die freiwillige Verbandsmitglied-

---

<sup>91</sup> Vgl. Mose, K., Geschichte, 1983, S. 309 f.

<sup>92</sup> Parisius, L./Crüger, H., Reichsgesetz, 1932, Einl. III B, S. 23.

<sup>93</sup> Vgl. Vgl. Schulze-Delitzsch, H., Schriften und Reden, 1909, S. 437; Marcus, B., Pflichtmitgliedschaft bei den Genossenschaftsverbänden, 1985, S. 31.

<sup>94</sup> Vgl. Mose, K., Geschichte, 1983, S. 310; Bredenbreucker, H., Revision der Kreditgenossenschaften, 1930, S. 3.

<sup>95</sup> Vgl. Volk, P., Die Revision, 1914, S. 7; Mose, K., 100 Jahre Prüfung, 1982, S. 15 ff.

<sup>96</sup> Vgl. Mose, K., 100 Jahre Prüfung, 1982, S. 18.

<sup>97</sup> Vgl. Volk, P., Die Revision, 1914, S. 7.

## **4. Das organschaftliche Kontrollsystem der Genossenschaften**

### **4.1 Vorbemerkung**

Aussagen über Sinn und Zweckmäßigkeit des genossenschaftlichen Prüfungswesens können nicht autonom gewonnen werden. Sie müssen im Zusammenhang mit den Rechten und Pflichten der Genossenschaftsorgane erarbeitet bzw. beurteilt werden. Die Notwendigkeit die Untersuchung über die unmittelbaren pflichtprüfungsrelevanten Fakten hinaus auszudehnen, resultiert zudem aus der Tatsache, dass Prüfung nach der herrschenden Lehre nur eine Form betrieblicher Überwachung ist und insofern nur im Kontext mit anderen Überwachungsformen analysiert werden kann.

Die Realisation genossenschaftlicher Wirtschaftsführung setzt gemäß den Vorschriften des Genossenschaftsgesetzes eine bestimmte gesellschaftsrechtliche Verfassung voraus. Als juristische Person (§ 17 Abs. 1 GenG) benötigt die Genossenschaft Organe, die sich aus natürlichen Personen zusammensetzen, um rechtsgeschäftliche Handlungen vornehmen zu können.<sup>405</sup> Jede Genossenschaft muss folglich über mindestens drei Gremien verfügen. Dazu zählen die Generalversammlung, der Vorstand und der Aufsichtsrat.

Es erweist sich als notwendig, auf die Funktionen der einzelnen Organe einzugehen, da daraus die Kompetenzen zu Führungsentscheidungen in genossenschaftlichen Unternehmungen resultieren. Diese Zuständigkeiten tangieren die zu untersuchende Leistungsfähigkeit und Zweckdienlichkeit des genossenschaftlichen Prüfungswesens in mehrfacher Hinsicht. So können durch die Darstellung der Aufgaben- und Kompetenzverteilung der Organe Antworten auf zentrale Fragen der Genossenschaftsprüfung, wie z. B. Gegenstand der Geschäftsführungsprüfung, Adressaten der Prüfung und Zuständigkeit für die Beseitigung festgestellter Mängel, gefunden werden.

### **4.2 Die Generalversammlung**

#### **4.2.1 Die Versammlung der Mitglieder als Willensbildungsorgan**

Die Stellung der Generalversammlung im System der Genossenschaft erklärt sich zunächst ganz allgemein aus der Rolle der Mitglieder als Unternehmensträger. Die Unternehmensträger als Eigentümer besitzen grundsätzlich dominierende Befugnisse, die von einer Unternehmung zu verfolgenden Ziele zu bestimmen und damit als oberster Regler des Systems aufzutreten.

Die Generalversammlung ist das Gremium, in dem die Mitgliederschaft gemeinschaftlich in Angelegenheiten der Genossenschaft entscheiden (§ 43 GenG)<sup>406</sup> und im Rahmen gesetzlicher und satzungsmäßiger Zuständigkeit rechtsverbindliche Beschlüsse fassen.<sup>407</sup>

---

<sup>405</sup> Vgl. Reinhardt, R., Verfassung), 1958, S. 58 ff.

<sup>406</sup> Vgl. Metz, E., in: Lang/Weidmüller, Kommentar, 1988, § 43 GenG, Rn. 2.

<sup>407</sup> Vgl. Metz, E./Werhahn, J., Die Generalversammlung, 1984, S. 14.

Wichtigstes Individualrecht in der Generalversammlung ist das Stimmrecht des Mitglieds sowie das Teilnahmerecht an der Generalversammlung, das Voraussetzung für die Ausübung des Stimmrechts ist.<sup>408</sup> Die Willensbildung in der Generalversammlung erfolgt nach demokratischen Grundsätzen.<sup>409</sup> Das Prinzip der Demokratie kommt in keinem anderen Organ so deutlich zum Ausdruck wie in der Generalversammlung.<sup>410</sup> Demokratie steht also insbesondere für Mitsprache der Basis, es zählt nicht das Kapital, sondern die Person, das Mitglied.<sup>411</sup>

Im Zusammenhang mit der Willensbildung im System der Genossenschaft und der Selbstverwaltung der Mitglieder räumt das Genossenschaftsgesetz den Mitgliedern noch weitere Rechte ein. So ergänzen das Recht zur Stellung von Anträgen zur Tagesordnung oder zur Geschäftsordnung und das Recht auf Abgabe von Meinungsäußerungen zu den Punkten der Tagesordnung die grundlegenden Rechte zur Teilnahme an den Abstimmungen und Wahlen.<sup>412</sup> Ferner besteht das Recht zur Einberufung der Generalversammlung sowie das Recht, die Ankündigung bestimmter Gegenstände zur Beschlussfassung in der Generalversammlung zu verlangen.<sup>413</sup>

## **4.2.2 Rechte und Pflichten der Generalversammlung**

Als oberstes Genossenschaftsorgan weist der Gesetzgeber der Generalversammlung bestimmte Rechten und Pflichten zu. Zweckmäßig erscheint eine Aufteilung der Zuständigkeiten der Generalversammlung in die Bereiche Satzungshoheit, Personalthoheit und Geschäftsführungsmaßnahmen.

### **4.2.2.1 Satzungshoheit**

Aus der Satzung einer Genossenschaft geht hervor, welche Tätigkeit die Genossenschaft ausübt, d. h. der Unternehmenszweck und -gegenstand, und welche spezifische Struktur diese haben soll.<sup>414</sup> Sie wird von den Gründungsmitgliedern der Genossen-

---

<sup>408</sup> Vgl. Metz, E., in: Lang/Weidmüller, Kommentar, 1988, § 43 GenG, Rn. 13 ff.

<sup>409</sup> Vgl. Erben, E., Demokratie, BI 1974, S. 17.

<sup>410</sup> Grundsätzlich verfügt dabei jedes Mitglied unabhängig von der Zahl der gezeichneten Geschäftsanteile über eine Stimme (§ 43 Abs. 3 Satz 1 GenG). Zwar lässt § 43 Abs. 3 Satz 2 ff. GenG auch Mehrstimmrechte zu. Da jedoch ein Genosse nur über maximal drei Stimmen verfügen darf und das Mehrstimmrecht in den Fällen, in denen per Gesetz eine qualifizierte Mehrheit vorgeschrieben ist, nicht gilt (vgl. Metz, E., in: Lang/Weidmüller, Kommentar, 1988, § 43 GenG, Tz. 91 f.), kann es in seinen Auswirkungen vernachlässigt werden.

<sup>411</sup> Vgl. Schultz, R./Zerche, J., Genossenschaftslehre, 1983, S. 15.

<sup>412</sup> Vgl. Metz, E., in: Lang/Weidmüller, Kommentar, 1988, § 18 GenG, Rn. 4; Deppenkemper, B., Mitgliederversammlung und Willensbildung, 1985, S. 107 f.

<sup>413</sup> Hierzu sind gemäß § 43 Abs. 1 GenG mindestens 10 Prozent oder ein im Statut geregelter geringerer Teil der Mitglieder notwendig.

<sup>414</sup> Vgl. Metz, E., in: Lang/Weidmüller, Kommentar, 1988, § 5 GenG, Rn. 1.



schaft aufgestellt. Eine Beschlussfassung über die Satzung oder eine Änderung<sup>415</sup> kann nur von der Generalversammlung vorgenommen werden (§ 16 GenG).<sup>416</sup> In diesem Zusammenhang muss man bedenken, dass die Versammlung mit einem Parlament vergleichbar ist und dass sich die Mitglieder freiwillig zusammengeschlossen haben, um gemeinsam etwas zu erreichen. Deshalb muss der Generalversammlung auch die alleinige und ausschließliche Satzungshoheit zustehen.<sup>417</sup>

## **4.2.2.2 Personalhoheit**

### **4.2.2.2.1 Wahl und Abwahl des Vorstands**

Nach § 24 Abs. 2 Satz 1 GenG besitzt die Generalversammlung die Kompetenz, den Vorstand zu bestellen.<sup>418</sup> Korrespondierend dazu obliegt es der Versammlung, auch die Vorstandsmitglieder ihres Amtes zu entheben.<sup>419</sup>

Das Recht zur Abwahl stellt materiell eines der stärksten Rechte zur Beeinflussung der Unternehmenspolitik der Genossenschaft dar.<sup>420</sup> Die Amtsenthebung des Vorstandes<sup>421</sup> ist, unabhängig von der Wahlperiode, jederzeit und ohne triftigen Grund<sup>422</sup> möglich. Die Einflussnahme auf die Geschäftspolitik des Vorstandes ergibt sich dabei aus der Tatsache, dass der Vorstand, abgesehen davon, ob es sich um einen ehren- oder hauptamtlichen Vorstand handelt, über einen längeren Zeitraum diesen Posten innehaben und als solcher wiedergewählt werden will.<sup>423</sup> Der genossenschaftliche Vorstand wird seine Entscheidungen daher auch im Hinblick auf die Abberufungskompetenz der Generalversammlung bzw. der Mitglieder treffen.

In der Praxis ergeben sich allerdings insoweit Probleme, als dass geeignete personelle Alternativen zur Fortführung des Geschäftsbetriebs zur Verfügung stehen müssen.<sup>424</sup>

Darüber hinaus birgt ein neuer Vorstand die Gefahr, doch nicht besser zu sein als der alte. Außerdem muss ihm eine gewisse - für die Genossenschaft unproduktive - Einar-

---

<sup>415</sup> Dies beinhaltet zum einen alle allgemeinen Satzungsänderungen, wie z. B. die Einführung einer Vertreterversammlung (§ 43 a GenG i.V.m. § 16 Abs. 4 GenG), zum anderen besondere Satzungsänderungen gemäß § 16 Abs. 2 GenG, wie z. B. die Änderung des Unternehmensgegenstandes.

<sup>416</sup> Vgl. Metz, E., in: Lang/ Weidmüller, Kommentar, 1988, § 16 GenG, Rn. 1.

<sup>417</sup> Vgl. *ebenda*.

<sup>418</sup> Gemäß § 24 Abs. 2 Satz 2 GenG kann die Generalversammlung in der Satzung auch eine andere Art der Bestellung bestimmen. In der Praxis wird häufig von der Möglichkeit Gebrauch gemacht, den Aufsichtsrat mit der Bestellung zu betrauen. Vgl. Metz, E., Vorstand, 1980, Sp. 1651.

<sup>419</sup> Auch hier besteht die Möglichkeit, die fristgemäße Kündigung und Abberufung an den Aufsichtsrat zu übertragen. Die Legitimation zur fristlosen Kündigung des Vorstandes gemäß § 24 Abs. 3 Satz 2 GenG jedoch ist nicht übertragbar. Vgl. Metz, E., in: Lang/Weidmüller, Kommentar, 1988, § 40 GenG, Rn. 1 ff.

<sup>420</sup> Vgl. Frankenbach, P., Auswirkungen, 1987, S. 85.

<sup>421</sup> Gemäß § 24 Abs. 3 GenG reicht zur Abwahl der Vorstandsmitglieder die einfache Mehrheit der abgegebenen Stimmen aus.

<sup>422</sup> Bei der Aktiengesellschaft ist zur fristlosen Kündigung gemäß § 84 Abs. 3 Satz 1 AktG ein „wichtiger Grund“ nötig. Das Genossenschaftsgesetz verlangt diesen nicht. Eine einfache Ermessensentscheidung der Generalversammlung reicht aus.

<sup>423</sup> Vgl. Beuthien, V., Leitungsmachtgrenzen, ZfG 1975, S. 202 f.

<sup>424</sup> Vgl. Frankenbach, P., Auswirkungen, 1987, S. 85; Boettcher, E., Kooperation, 1974, S. 158 f.

## 6. Gegenstände der genossenschaftlichen Pflichtprüfung gemäß § 53 GenG

### 6.1 Überblick

Es handelt sich bei der Genossenschaftsprüfung gemäß § 53 GenG um den umfassendsten Prüfungsauftrag im deutschen Prüfungswesen.<sup>826</sup>

Dem Prüfungsträger wird durch § 53 GenG die Aufgabe zugewiesen, die wirtschaftlichen Verhältnisse sowie die Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung festzustellen. Die Ergebnisse der Prüfung gelten dann als Gegenstand der Berichterstattung durch den Prüfungsträger.<sup>827</sup>

Um diese Aufgabe zu erfüllen, hat der Prüfungsträger nach dem Wortlaut des § 53 GenG die folgenden Objekte zu prüfen (vgl. Abbildung 6).<sup>828</sup>

- Jahresabschluss (Abs. 2);
- Buchführung (Abs. 2);
- Lagebericht (Abs. 2);
- Vermögenslage (Abs. 1);
- Geschäftsführung (Abs. 1);
- Einrichtungen (Abs. 1) und
- Mitgliederliste (Abs. 1).

Abbildung 6: Prüfungszweck und Prüfungsgegenstand nach § 53 GenG

<b>Prüfungszweck</b>	Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse	Feststellung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung	Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung
<b>Prüfungsobjekte</b>	Rechnungslegung (Jahresabschluss, Buchführung, Lagebericht), Vermögenslage, Geschäftsführung, Einrichtungen, Mitgliederliste		

Diese Prüfungsobjekte werden in den nachfolgenden Kapitelabschnitten analysiert.

---

<sup>826</sup> Vgl. Spanier, G., Zur Qualitätskontrolle, Wpg 2003, S. 920.

<sup>827</sup> § 58 Abs.1 GenG. Vgl. auch *IdW*, WP Handbuch 2000, Bd. 1, S. 1575.

<sup>828</sup> Vgl. Weller, H., Prüfung nach § 53 GenG, 1998, S. 14 f.

## 6.2 Die genossenschaftliche Rechnungslegung

### 6.2.1 Jahresabschluss und Buchführung

#### 6.2.1.1 Begriff und Zweck von Jahresabschluss und Buchführung

Grundlage der Rechnungslegung als eine pagatorische<sup>829</sup> Bilanz- und Erfolgsrechnung ist die Finanzbuchführung.<sup>830</sup> Die Buchführung ist die laufende, systematische und in Geldgrößen vorgenommene Dokumentation von Geschäftsvorfällen<sup>831</sup> in einem kaufmännischen Unternehmen.<sup>832</sup> Zu der Buchführung gehört nicht nur die Finanzbuchführung, sondern auch die rechnungslegungsbezogenen Teile der Nebenbuchhaltungen, wie z. B. Anlagenbuchhaltung, Lohn- und Gehaltsbuchhaltung sowie Lagerbuchhaltung.<sup>833</sup> Die Buchführung bezweckt, Vermögen und Vermögensentwicklungen des zur Buchführung Verpflichteten klar, übersichtlich und nachprüfbar zu dokumentieren. Auf diese Weise dient sie dem Gläubigerschutzgedanken, erfüllt eine Beweissicherungs- und Selbstinformationsfunktion und dient dem Gesellschafter- bzw. dem Mitgliederschutz sowie der Sicherung des Rechtsverkehrs.<sup>834</sup>

Die Größen der Finanzbuchhaltung werden nach bestimmten Regeln zum handelsrechtlichen Jahresabschluss verarbeitet. Dieser ist eine periodisch erstellte Erfolgsbilanz. Er setzt sich in seiner Grundkonzeption aus Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) zusammen.<sup>835</sup> Für Genossenschaften und Kapitalgesellschaften tritt der Anhang als erläuternde Ergänzung hinzu.<sup>836</sup> Die Bilanz ist eine zweifache Zusammenstellung der betrieblichen Werte in Kontoform. Die Aktivseite kann man als Übersicht über die Werte der mit betrieblichen Mitteln beschafften Vermögensgegenstände betrachten. Die Passivseite gibt, abgesehen von Wertberichtigungsposten, Auskunft darüber, aus welchen Quellen die betrieblichen Mittel stammen. Die Summe aller dem Betrieb zur Verfügung gestellten Mittel bezeichnet man als Kapital.<sup>837</sup>

Der betriebliche Erfolg der Unternehmung ergibt sich aus dem Betriebsvermögensvergleich zu Beginn und zum Ende einer Rechnungsperiode und kann der Bilanz entnommen werden. Gleichfalls kann jede erfolgswirksame Wertänderung des Vermögens dem Aufwand oder dem Ertrag der Periode zugerechnet werden. Deshalb ist der Periodenerfolg auch als Saldo der Aufwendungen und Erträge bestimmbar. Diese Art der Erfolgsbestimmung, die in der GuV durchgeführt wird, zeigt - im Gegensatz zu der summarischen Erfolgsermittlung im Rahmen der Bilanz - die einzelnen Ent-

---

<sup>829</sup> Pagatorisch = auf Zahlungen beruhende.

<sup>830</sup> Vgl. Baetge, J., Bilanzen, 1994, S. 2.

<sup>831</sup> Geschäftsvorfälle sind Ereignisse, die eine Veränderung des kaufmännischen Vermögens in Höhe und/oder Struktur bewirken. So Budde W.D./Kunz, K., in: Beck Bil-Komm., 1999, § 238, Rn. 62.

<sup>832</sup> Vgl. Budde W.D./Kunz, K., in: Beck Bil-Komm., 1999, § 238, Rn. 59; Baetge, J., Bilanzen, 1994, S. 11.

<sup>833</sup> Vgl. IdW, WP Handbuch 2000, Bd. 1, S. 1696.

<sup>834</sup> Vgl. Budde W.D./Kunz, K., in: Beck Bil-Komm., 1999, § 238, Rn. 59.

<sup>835</sup> Vgl. Coenenberg, A.G., Jahresabschluß, 1997, S. 3.

<sup>836</sup> Vgl. für Genossenschaften § 336 Abs. 1 HGB, für Kapitalgesellschaften § 264 Abs. 1 HGB.

<sup>837</sup> Vgl. Coenenberg, A.G., Jahresabschluß, 1997, S. 5.

stehungsursachen des Erfolgs. Sie gibt aber keinen Aufschluss darüber, wie sich die Vermögenspositionen geändert haben. Bilanz und GuV ergänzen sich durch ihre unterschiedlichen Informationsinhalte daher gegenseitig. Die in beiden Rechnungen ermittelten Saldogrößen (Jahresergebnisse) sind identisch.<sup>838</sup>

Bestand der genossenschaftliche Jahresabschluss vor dem BiRiLiG 1986 noch aus Bilanz, GuV und dem Erläuterungsbericht, so bestimmt seither § 336 HGB, dass der genossenschaftliche Jahresabschluss aus Bilanz, GuV und einem Anhang zu bestehen hat. Dem Anhang kommt dabei im Wesentlichen die Aufgabe zu, die Informationsfunktion des Jahresabschlusses zu verbessern und entsprechende Mängel von Bilanz und GuV hinsichtlich dieser Funktion auszugleichen. Insofern dient der Anhang der Interpretation, der Korrektur, der Entlastung und der Ergänzung von Bilanz und GuV.<sup>839</sup>

Der Jahresabschluss dient u. a. der Erfolgsermittlung. Unklar ist allerdings, was unter dem Begriff Erfolg zu verstehen ist. Ganz allgemein ist es möglich, Erfolg als Grad von Zielerreichung zu definieren. Eine Erfolgsmessung kann insofern nur unter Bezugnahme einer Zielfunktion höherer Ordnung hin erfolgen.<sup>840</sup> Stellt man auf die Mitglieder als zentrale Gruppe einer Genossenschaft ab, so müssten Vermögen, Schulden und Erfolg der Genossenschaft anhand der Zielfunktion der Mitglieder, der „Förderung“<sup>841</sup>, beurteilt werden. Da der Jahresabschluss sowie die Prüfungsurteile über diesen nicht nur den Mitgliedern als Grundlage für Entscheidungen, sondern einer Vielzahl von Interessensgruppen<sup>842</sup>, die teilweise außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Grenzen des Systems Genossenschaft stehen, dienen soll, sind diese auch in die Betrachtungen einzubeziehen. Der Jahresabschluss dient als Informationsinstrument, das den verschiedenen Interessensgruppen Angaben liefern soll. Da jede Gruppe unterschiedliche Zielvorstellungen hat, müsste die Unternehmung jeweils typische Informationsinteressen unterstellen und dementsprechend zielbezogen Rechnung legen. Dies ist keinem Unternehmen zuzumuten.<sup>843</sup> Somit wird klar, dass der Jahresabschluss nur ein Kompromissmodell sein kann. Dieses Modell hat als Bestandteil der Rechtsordnung die Aufgabe, Konflikte zwischen widerstreitenden Interessensgruppen zu schlichten.<sup>844</sup> Die „Schlichtung“ der verschiedenen Informationsinteressen geht zulasten der mithilfe des Jahresabschlusses vermittelten Informationen. Die Informationsinteressen der einzelnen Gruppen werden daher i. d. R. nur unvollständig befriedigt.

Rechnungsgrößen der dem Jahresabschluss zugrunde liegenden Finanzbuchhaltung sind Aufwendungen und Erträge. Aufwendungen als periodisierte Ausgaben sowie

---

<sup>838</sup> Vgl. *ebenda*, S. 7 f.

<sup>839</sup> Vgl. *ebenda*, S. 363.

<sup>840</sup> Vgl. *ebenda*, S. 10.

<sup>841</sup> § 1 GenG, Begriff und Arten der Genossenschaften, Abs. 1: „... welche die Förderung des Erwerbes oder der Wirtschaft ihrer Mitglieder ... bezwecken ...“.

<sup>842</sup> Hier sind u. a. zu nennen: Kreditgeber, Fiskus, Arbeitnehmer, Kunden, Lieferanten, potenzielle Neumitglieder.

<sup>843</sup> Vgl. Coenberg, A.G., Jahresabschluß, 1997, S. 10.

<sup>844</sup> Vgl. *ebenda*.

## 7. Die Einführung der Qualitätskontrolle bei den genossenschaftlichen Prüfungsverbänden durch das Euro-Bilanzgesetz vom 10. Dezember 2001<sup>1095</sup>

### 7.1 Vorgeschichte

Durch die 4. Novelle der Wirtschaftsprüferordnung (WPOÄG)<sup>1096</sup> wurde Ende 2000 für Wirtschaftsprüfer in eigener Praxis und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften ein externes Qualitätssicherungssystem in Form eines sogenannten Peer Review eingeführt.

Mit der Einführung eines Systems zur externen Qualitätskontrolle sollte einerseits das Vertrauen der Öffentlichkeit in den Berufsstand der Wirtschaftsprüfer gestärkt werden, indem die hohe Qualität der Berufsausbildung durch einen unabhängigen Dritten dokumentiert und bestätigt wird. Auf der anderen Seite war die Einführung einer externen Qualitätskontrolle vor dem Hintergrund der internationalen Entwicklungen, insbesondere der Anforderungen der internationalen Kapitalmärkte, geboten. Für Unternehmen, die den US-amerikanischen Kapitalmarkt durch eine Notierung an der NASDAQ oder der New York Stock Exchange in Anspruch nehmen, gelten die dortigen sogenannten listing requirements. Diese verlangen, dass die Abschlüsse von hier zugelassenen Unternehmen durch unabhängige Wirtschaftsprüfer geprüft werden, die sich einer regelmäßigen Qualitätskontrolle unterziehen.<sup>1097</sup> Den Ausschlag zur Einrichtung eines Qualitätskontrollsystems gab schließlich die Verabschiedung einer Empfehlung der Europäischen Kommission zu „Mindestanforderungen an Qualitätssicherungssysteme für die Abschlussprüfung in der EU“.<sup>1098</sup>

Grundsätzlich kann die externe Qualitätskontrolle in zweierlei Weise ausgestaltet werden: Entweder nimmt ein Berufsangehöriger die Überprüfung des internen Qualitätssicherungssystems vor, während der Berufsorganisation lediglich die Überwachung und Organisation des Verfahrens obliegt (sogenannter Peer Review), oder die Überprüfung wird durch Mitarbeiter einer Berufsorganisation, einer staatlichen oder gewissermaßen staatlichen Behörde durchgeführt (sogenanntes Monitoring).<sup>1099</sup>

Der deutsche Gesetzgeber hat sich mit dem WPOÄG für eine obligatorische externe Qualitätskontrolle nach dem Vorbild des US-amerikanischen Peer Review ent-

---

<sup>1095</sup> Im folgenden Abschnitt wird das Qualitätskontrollverfahren dargestellt. Dabei werden aus Gründen der Übersichtlichkeit bereits an dieser Stelle die Änderungen, welche das Qualitätskontrollverfahren durch das Abschlussprüferaufsichtsgesetz (APAG) vom 27. Dezember 2004; BGBl. I 2004, S. 3846, und die zum 18. August 2006 in Kraft getretene Novellierung des Genossenschaftsgesetzes, BGBl. I 2006, S. 1911, erfahren hat, eingearbeitet.

<sup>1096</sup> BGBl. I, 2000, S. 1769.

<sup>1097</sup> Vgl. Begründung zum Gesetzesentwurf, BT-Drucksache 14/3649, S. 18.

<sup>1098</sup> Vgl. Niehus, R., Peer Review, DB 2000, S. 1134; *IdW*, PS 140, Tz. 4.

<sup>1099</sup> Vgl. Begründung zum Gesetzesentwurf, BT-Drucksache 14/3649, S. 18. Dieses System hat zur Folge, dass letztlich die Selbstverwaltung des Berufsstandes aufgegeben und ein großer bürokratischer Apparat aufgebaut wird. Vgl. hierzu Sahner, F./Schulte-Groß, H./Clauß, C., Das System der Qualitätskontrolle, WPK-Mitteilungen, Sonderheft April 2001, S. 7.

## 8. Die Novelle des Genossenschaftsrechts vom 18. August 2006

### 8.1 Hintergrund

Das am 18. August 2006 in Kraft getretene Genossenschaftsrechtsänderungsgesetz<sup>1147</sup> stellt die umfassendste Novellierung des Genossenschaftsgesetzes seit 1973 dar. Auslöser war die vorgeschriebene Einführung der Europäischen Genossenschaft, mit der von den Wahlrechten der EU-Verordnung<sup>1148</sup> Gebrauch gemacht werden musste. Hierfür bestand eine Übergangsfrist von drei Jahren, die der Gesetzgeber voll ausgeschöpft hat.

Die Novellierung des Genossenschaftsgesetzes verfolgt eine doppelte Zielrichtung. Einerseits sollen die Grundlagen zur Einführung der Societas Cooperativa Europaea (SCE) als neue Rechtsform im deutschen Recht geschaffen werden. Andererseits bietet die SCE Anlass, das Recht der Genossenschaften zu ändern, um Wettbewerbsnachteile der deutschen Genossenschaft gegenüber der SCE zu vermeiden. Dafür werden beispielhaft genannt:

- geringere Mindestmitgliederzahl,
- Erweiterung des Förderzwecks,
- Zulassung von investierenden Mitgliedern und Sacheinlagen,
- Übertragbarkeit einzelner Geschäftsanteile und
- Regelung des Mindestkapitals.<sup>1149</sup>

Ferner wurde die Novellierung des Genossenschaftsgesetzes dazu genutzt, einzelne Elemente der Corporate Governance<sup>1150</sup> von der Aktiengesellschaft auf die Genossenschaft zu übertragen. Beispielsweise wurde die Rolle des Aufsichtsrats gestärkt, die Information der Mitglieder verbessert, die elektronische Stimmabgabe in der Generalversammlung eingeführt sowie die Unabhängigkeit der Abschlussprüfung betont.<sup>1151</sup>

---

<sup>1147</sup> BGBl. I 2006, S. 1911 ff. Vgl. dazu auch die synoptische Gegenüberstellung der alten und der neuen Gesetzesfassung mit Erläuterungen zu den Änderungen bei Korte, *O./Schaffland, H.-J.*, Genossenschaftsgesetz, 2006.

<sup>1148</sup> Am 22. Juli 2003 hat der Rat der Europäischen Union die Verordnung (EG) Nr. 1435/2003 über das Statut der Europäischen Genossenschaft (SCE) und die Richtlinie 2003/72/EG zur Ergänzung des Statuts der Europäischen Genossenschaft hinsichtlich der Beteiligung der Arbeitnehmer beschlossen. Vgl. dazu die Begründung zum Gesetzesentwurf, BT-Drucksache 16/1025, S. 52.

<sup>1149</sup> Vgl. Begründung zum Gesetzesentwurf, BT-Drucksache 16/1025, S. 52.

<sup>1150</sup> Einen deutschen Ausdruck für den Begriff „Corporate Governance“ gibt es nicht. Eine Übersetzung als „Unternehmensverfassung“ kommt ihm wohl am nächsten.

<sup>1151</sup> Vgl. *Großfeld, B.*, Neues Genossenschaftsrecht, ZfG 2006, S. 102.

# Quellenverzeichnis

## 1. Literaturverzeichnis

**ACKERMANN, FRANZ [Führer]:**

Kurzer Führer durch das deutsche Genossenschaftswesen, Berlin 1913.

**ADELS, HELMUT, [Wie entscheiden Verbände?]:**

Wie entscheiden Verbände? Die Organisation der Entscheidungsprozesse in Wirtschaftsverbänden, Köln 1969.

**ALDEJOHANN, MATTHIAS [Unabhängigkeit]:**

Die Unabhängigkeit des genossenschaftlichen Prüfungsverbandes; Münster 1990.

**APEL, JÜRGEN [Genossenschaften zwischen Personal- und Kapitalgesellschaften]:**

Genossenschaften zwischen Personal- und Kapitalgesellschaften unter Berücksichtigung der Novelle von 1973, Münster 1973.

**ASCHHOFF, GUNTHER/HENNINGSEN, ECKART [Das deutsche Genossenschaftswesen]:**

Das deutsche Genossenschaftswesen, Entwicklung, Struktur, wirtschaftliches Potential, 1. Aufl., Frankfurt am Main 1985, 2. Aufl., Frankfurt am Main 1995.

**BÄNSCH, AXEL [Operationalisierung des Förderungsauftrages]:**

Operationalisierung des Förderungsauftrages, in: Genossenschaftswesen, Hrsg.: Laurinkari, Juhani, München/Wien 1990, S. 127-138.

**BAETGE, JÖRG/WAGNER ANTONIUS [Rechnungslegung]:**

Der Einfluß handelsrechtlicher Rechnungslegungs- und Prüfungsvorschriften auf die genossenschaftliche Rechnungslegung und Prüfung nach neuem Recht, in: Rechnungslegung und Prüfung nach neuem Recht, Hrsg.: Baetge, Jörg, u. a., Düsseldorf 1987, S. 107-145.

Deutscher Bundestag

Gesetzesentwurf zur Fortentwicklung der Berufsaufsicht über Abschlussprüfer in der Wirtschaftsprüferordnung (Abschlussprüferaufsichtsgesetz - APAG), BT-Drucksache 15/3983.

Deutscher Bundestag

Gesetzesentwurf zur Einführung der Europäischen Genossenschaft und zur Änderung des Genossenschaftsrechts, BT-Drucksache 16/1025.

Deutscher Bundestag

Beschlussempfehlung und Bericht zu dem Gesetzesentwurf der Bundesregierung - Drucksache 16/1025 - zur Einführung der Europäischen Genossenschaft und zur Änderung des Genossenschaftsrechts, BT-Drucksache 16/1524.

Deutscher Bundesrat

Stellungnahme des Bundesrates zum Gesetzesentwurf der Bundesregierung zur Einführung der Europäischen Genossenschaft und zur Änderung des Genossenschaftsrechts, BR-Drucksache 71/06.



## Wirtschafts- und Sozialwissenschaften

- Band 49: Peter Alavi Dehkordi: **Die Entwicklung des genossenschaftlichen Prüfungswesens von der ersten gesetzlichen Regelung im Jahre 1889 bis zur Gegenwart**  
2009 · 250 Seiten · ISBN 978-3-8316-0873-7
- Band 48: Tobias Bartholomäus Hirzinger: **Auswirkungen der EU-Gentechnikgesetzgebung auf die Lebensmittelindustrie in Deutschland – eine ökonomische Analyse**  
2008 · 235 Seiten · ISBN 978-3-8316-0802-7
- Band 47: Ricardo Schäfer: **Die historische Betrachtung von Markteintrittsstrategien deutscher Unternehmen in China**  
2008 · 404 Seiten · ISBN 978-3-8316-0777-8
- Band 46: Ingo Frost: **Zivilgesellschaftliches Engagement in virtuellen Gemeinschaften** · Eine systemwissenschaftliche Analyse des deutschsprachigen Wikipedia-Projektes  
2006 · 152 Seiten · ISBN 978-3-8316-0609-2
- Band 45: Eva Spiro: **Ältere Menschen und Personalcomputer** · Motive, besondere Probleme und Auswirkungen des Erstkontaktes mit dem PC im Nacherwerbsalter  
2005 · 512 Seiten · ISBN 978-3-8316-0520-0
- Band 44: Hjalmar Böhm: **Investition und Unsicherheit von Nachfrage und Wechselkursen**  
2005 · 112 Seiten · ISBN 978-3-8316-0519-4
- Band 43: Michael Sachtler: **Prognosemodelle und Handelsansätze für Implizite Volatilitäten**  
2004 · 170 Seiten · ISBN 978-3-8316-0442-5
- Band 42: Vladislav Savin: **Multipolare Weltordnung und Chinas Vorstellungen Kooperationsabsichten der chinesischen Welt (insbesondere Chinas) in Bezug auf das Vereinte Europa (insbesondere Deutschland) und Nordeurasien (insbesondere Russland)** · mit besonderer Berücksichtigung der sozial-wirtschaftlichen funktionalen Subsysteme  
2004 · 70 Seiten · ISBN 978-3-8316-0328-2
- Band 41: Branislava Laux: **Die Frau in der Hindugesellschaft zwischen Tradition und Moderne** · Eine Untersuchung zu ihrer sozialen und politischen Stellung · 3., inhaltlich unveränderte Auflage  
2004 · 224 Seiten · ISBN 978-3-8316-0318-3
- Band 40: Rolf Wetzter: **Quantitative Handelsmodelle**  
2004 · 202 Seiten · ISBN 978-3-8316-0309-1
- Band 39: Dirk Michael Kuntscher: **Effektivität unternehmensinterner Kommunikation** · Analyse interner Kommunikationswirkungen – dargestellt am Beispiel von Beratungsanbietern in Deutschland  
2003 · 548 Seiten · ISBN 978-3-8316-0301-5
- Band 38: Andreas Laska: **Presse et propagande allemandes en France occupée: des »Moniteurs officiels« (1870–1871) à la »Gazette des Ardennes« (1914–1918) et à la »Pariser Zeitung« (1940–1944)**  
2003 · 478 Seiten · ISBN 978-3-8316-0293-3
- Band 37: Angela Poech: **Erfolgsfaktor Unternehmenskultur** – Eine empirische Analyse zur Diagnose kultureller Einflussfaktoren auf betriebliche Prozesse  
2003 · 212 Seiten · ISBN 978-3-8316-0259-9
- Band 36: Marieluise Baur: **Geistige Behinderung und Gesellschaft: Down Syndrom und die gesellschaftliche Praxis in Familie, Ausbildungsinstitutionen, Beruf und Alter** · Lebens-,

Identitäts- und Fähigkeitsentwicklungen von Menschen mit Down-Syndrom – eine soziologische Analyse  
2003 · 164 Seiten · ISBN 978-3-8316-0248-3

- Band 34: Veronika Eisenrieder: **Von Enten, Vampiren und Marsmenschen – Von Männlein, Weiblein und dem »Anderen«** · Soziologische Annäherungen an Identität, Geschlecht und Körper in den Weiten des Cyberspace  
2003 · 246 Seiten · ISBN 978-3-8316-0196-7
- Band 33: Rudolf Stumberger: **Fernsehen und sozialstruktureller Wandel – eine theoretisch-historische Untersuchung zur Bedeutung eines Mediums im Modernisierungsprozess 1945 bis Mitte der 1970er Jahre unter besonderer Berücksichtigung der sozialen Klasse der Arbeiter**  
2002 · 251 Seiten · ISBN 978-3-8316-0170-7
- Band 32: Diana Maria Scharf: **Direkte Konsumsteuer und aggregiertes Risiko**  
2002 · 110 Seiten · ISBN 978-3-8316-0163-9
- Band 31: Susanne Schäfer-Walkmann: **Zeitverwendung und Zeitressourcen für pflegerische Tätigkeit in stationären Pflegeeinrichtungen der Altenhilfe** · Eine theoretische und empirische Untersuchung  
2002 · 375 Seiten · ISBN 978-3-8316-0160-8
- Band 30: Walter Buchner: **Gesundheitsreform und Kurwesen – eine ökonomische Analyse am Beispiel der niederbayerischen Heilbäder**  
2002 · 397 Seiten · ISBN 978-3-8316-0104-2
- Band 29: Anne Klien: **Kult-Switching** · Beobachtertheoretische Erklärungen der unterschiedlichen Rezeption der TV-Serie »Ally Mc Beal« in Deutschland und den USA  
2001 · 153 Seiten · ISBN 978-3-8316-0079-3
- Band 28: Nicholas D. Boone: **Vernetzung dezentraler Lagersysteme im Großhandel** · Service- und Kostenoptimierung im Lagerverbund  
2002 · 242 Seiten · ISBN 978-3-8316-0063-2
- Band 27: Josephine Bollinger-Kanne: **Die Institutionalisierung der Russischen Zentralbank** · Eine transformationstheoretische Analyse  
2001 · 230 Seiten · ISBN 978-3-8316-0047-2
- Band 26: Christian Royer: **Simultane Optimierung von Produktionsstandorten, Produktionsmengen und Distributionsgebieten**  
2001 · 211 Seiten · ISBN 978-3-8316-0042-7
- Band 25: Ralf Prinzler: **Value-at-Risk-Schätzung mit Gauß'schen Mischverteilungen und künstlichen neuronalen Netzen**  
2001 · 293 Seiten · ISBN 978-3-8316-0011-3
- Band 24: Jong Hun Lim: **Die Weiterentwicklung der Gemeinsamen Aussen- und Sicherheitspolitik der Europäischen Union unter besonderer Berücksichtigung der Haltung der Bundesrepublik Deutschland (1995–1999)**  
2000 · 295 Seiten · ISBN 978-3-89675-863-7

Erhältlich im Buchhandel oder direkt beim Verlag:  
Herbert Utz Verlag GmbH, München  
089-277791-00 · [info@utzverlag.de](mailto:info@utzverlag.de)  
Gesamtverzeichnis unter: [www.utzverlag.de](http://www.utzverlag.de)