

Koblenz, \_\_.01.2022

Lo/LL

3563/Sondervo/3563 Ausarbeitung zum Thema ZAS

## **Entsorgungs- und Wirtschaftsbetrieb Landau (EWL) - Anstalt des öffentlichen Rechts Verwendung Erlös aus der Auflösung des ZAS zum 31.12.2023**

### **A. Grundsätzliches**

Der Zweckverband Abfallverwertung Südwestpfalz (ZAS) soll zum 31.12.2023 aufgelöst, die zugrundeliegende Verbandsordnung aufgehoben werden und die Aufgaben des Zweckverbandes wieder auf die Verbandsmitglieder zurückfallen.

Aus § 10 Nr. 1 der Verbandsordnung ergibt sich:

„Wird der Verband aufgelöst, wird das restliche Vermögen des Verbandes an die Verbandsmitglieder nach dem Verhältnis der aus dem Gebiet der einzelnen Verbandsmitglieder in den letzten zehn Jahren erbrachten Aufwendungen verteilt.“

Auf den erwarteten Ertrag aus der Auflösung erfolgte im Jahr 2021 eine Abschlagszahlung. Hierauf entfällt auf die EWL ein Betrag von EUR 891.303,75. Die Auszahlung wurde durch Stundungsvereinbarung vom 20.07./13.08.2021 bis zum 31.12.2023 zur Verrechnung mit den zu leistenden Abschlägen zur Begleichung der Aufwendungen für die Verbrennung von Abfällen für die Jahre 2021/2022 gestundet.

Mit Beschluss des Stadtrats vom 14.12.2021 wurde u. a. festgelegt:

„Nach dem Verwaltungsratsbeschluss vom 24.06.2021 soll jeweils die Hälfte des Liquiditätszugangs durch die beim ZAS eingegangene Teilzahlung vom beschlossenen Verkauf an die EEW AG zum 01.01.2024 dafür genutzt werden, die Abfallgebühren für die Jahre 2022 und 2023 zu reduzieren. Der Liquiditätszugang an den EWL wird 2024 ergebniswirksam und beträgt 896.273“.

## **B. Folgerungen aus den vorstehenden Ausführungen**

Es stellen sich folgende Fragen:

- Wann entsteht eine erfolgs-(ergebnis-)wirksam zu bilanzierende Forderung?
- Handelt es sich grundsätzlich um einen gebührenrechtlich zu berücksichtigenden Ertrag und wann wäre dieser zu erfassen?

### a) Stellungnahme

- Wann entsteht eine erfolgs-(ergebnis-)wirksam zu bilanzierende Forderung?

Die Auflösung des ZAS erfolgt zum 31.12.2023. Ein Anspruch auf „Auskehrung“ des restlichen Vermögens des Verbandes entsteht somit erst ab 2024. Die bilanzielle und damit auch erfolgs-(ergebnis-)wirksame Erfassung betrifft das Jahr 2024 in voller Höhe. Die gestundete Abschlagszahlung 2021 ist nach den Grundsätzen eines „schwebenden Geschäfts“ bis Ende 2023 nicht zu bilanzieren und stellt für sich isoliert betrachtet keinen Ertrag dar. Der Anspruch auf die „Auskehrung“ des restlichen Vermögens des Verbandes ist unabhängig von eventuellen Vorauszahlungen in der Rechnungslegung der EWL in Gänze zu berücksichtigen.

- Handelt es sich grundsätzlich um einen gebührenrechtlich zu berücksichtigenden Ertrag und wann wäre dieser zu erfassen?

Solange eine Erfassung in der Rechnungslegung der EWL nicht zu erfolgen hat, stellt sich die nachstehende Thematik zunächst nicht. Erst die vollständige (einmalige) Erfassung des Auskehrungsanspruches und damit die GuV-wirksame Berücksichtigung führen zur Frage einer gebührenrechtlichen Beurteilung.

Was zu den ansatzfähigen Kosten gehört, ist nicht im Wege einer finanzwirtschaftlichen Rechnungsweise zu ermitteln, sondern richtet sich nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen und damit nach dem sogenannten wertmäßigen Kostenbegriff (vgl. BVerwG, Urteil vom 10.12.2009 - 3 C 29.08).

Sofern das zugrunde zu legende Rechnungsergebnis nicht den gebührenrechtlichen Vorgaben entspricht, ist eine Ergebnisbereinigung notwendig. Dies ist insbesondere der Fall, wenn im Rechnungsergebnis nicht gebührenfähige (nicht betriebsbedingte oder periodenfremde) Aufwendungen enthalten sind oder nicht alle gebührenfähigen Kosten (beispielsweise im Fall der kalkulatorischen Verzinsung) gebucht wurden (vgl. hierzu beispielhaft GPA-Mitteilung 1/2020, zitiert in einem Urteil des VGH Mannheim vom 18.02.2020 – 2 S 1504/18).

Es gilt hier der Grundsatz, dass Kosten und Erträge periodengerecht abzugrenzen sind - also der Kalkulationsperiode zuzuordnen sind, in der der leistungsbedingte Werteverzehr entstanden ist. Insoweit erhöhen/reduzieren sie den Gebührenbedarf des Jahres, welches bei periodengerechter Zuordnung zutreffend wäre. Insoweit ergibt sich eine direkte Auswirkung auf die Höhe der Kostenüber- oder -unterdeckungen dieser Jahre. Ein Ausgleich wiederum ist nur innerhalb angemessener Zeit gem. § 8 Abs. 1 Satz 5 KAG RLP möglich.

Zur Beurteilung, ob es sich bei dem Auskehrungsanspruch insbesondere um einen nicht betriebsbedingten oder periodenfremden Ertrag handelt, wäre u. a. auf die historische Entwicklung des ZAS und des Verbrennungspreises abzustellen. Hierzu lässt sich festhalten, dass die bisherigen Verbrennungspreise deutlich über dem allgemeinen Marktniveau lagen. Der Veräußerungspreis des MHKW Pirmasens (insgesamt TEUR 49 Mio.) sowie Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des ZAS führen zu einem anteiligen nennenswerten Auskehrungsanspruch für die EWL. Der Anteil bestimmt sich nach § 10 Nr. 1 der Verbandsordnung und wird abgeleitet aus den in den letzten 10 Jahren erbrachten Aufwendungen (momentaner EWL-Anteil 10,73 %). Hieraus ließe sich zwar ein betrieblicher Zusammenhang ableiten, dieser wäre allerdings periodenfremd.

Es sprechen damit überwiegende gewichtige Gründe dafür, dass der Ertrag nach gebührenrechtlichen Grundsätzen nicht berücksichtigt werden kann.

#### b. Zwischenfazit

Aus den vorstehenden Ausführungen lässt sich als Zwischenfazit festhalten:

- Die Berücksichtigung eines anteiligen Auskehrungsanspruches in der Gebührenbedarfsermittlung für 2022 ist generell fehlerhaft.
- Eine generelle Berücksichtigung des Auskehrungsanspruches im Rahmen zukünftiger Gebührenbedarfsermittlungen wäre ebenso fehlerhaft.

#### c. Optionale Gestaltung

Kluge in PdK Br E-4a unter 4.2.2.2 Verstoß gegen das Kostendeckungsgebot folgend ließe sich eine „freiwillige Einpreisung“ des Auskehrungsanspruches in die Gebührenfestsetzung ab 2024 wie folgt argumentieren.

Eine Unterschreitung der berücksichtigungsfähigen Kosten im Rahmen einer Gebührenbedarfsermittlung verstößt gegen keinen Kalkulationsgrundsatz, der subjektive Rechtspositionen betroffener Abgabenschuldner wahren soll. Durch zu niedrige Sätze werden die Gebührenpflichtigen daher nicht (i. S. d. § 113 Abs. 1 Satz 1 VwGO) in ihren Rechten verletzt.

Eine unter Verstoß gegen das Kostendeckungsprinzip des KAG einkalkulierte Unterdeckung, die auch nicht durch die tatsächliche Entwicklung ausgeglichen wird, mag zwar das Allgemeininteresse verletzen und Anlass zu kommunalaufsichtlichen Maßnahmen geben. Sie führt aber nicht zur Rechtswidrigkeit und damit Nichtigkeit der Gebührensatzregelung in der Satzung und damit auch nicht dazu, dass die Satzungsregelung insgesamt keine gültige Rechtsgrundlage für die Heranziehung der Gebührenpflichtigen sein kann.

Erschöpfen sich die Schutzwirkungen einer gesetzlichen Norm darin, die Höhe der Abgabe zu begrenzen, so besteht keine Veranlassung, eine Verletzung in eigenen Rechten i. S. v. § 113 Abs. 1 Satz 1 VwGO auch dann anzunehmen, wenn die abgabenerhebende Körperschaft mit der auf der Grundlage dieser Vorschrift allein zum Zwecke des Eingriffs in die Rechte des Bürgers erlassenen Abgabensatzung ggf. gegen andere als die in der gesetzlichen Norm selbst angelegten Schutzzwecke verstößt. Von einer die Gebührenerhebung nach KAG umsetzenden Satzung kann mithin nicht mehr an Rechtsverletzung für einen Kläger ausgehen, als dem Bürger an Schutz durch die gesetzliche Norm selbst gewährt wird. Aus diesen Gründen sind auch Abgabensatzungen, deren Abgabensatz (wesentlich) hinter dem ermittelten bzw. ermittelbaren höchstzulässigen Abgabensatz zurückbleibt, geeignet, (sachliche) Abgabepflichten zu begründen. Deshalb findet das Einschreiten der Kommunalaufsichtsbehörde ihre Rechtfertigung auch nicht in der Unwirksamkeit der Satzung, sondern allein in der Korrektur einer (kommunalrechtlichen) Pflichtverletzung. Vorstehendes unterscheidet sich deshalb von den Rechtsfolgen, die eintreten, wenn eine Satzung den Anforderungen des KAG nicht gerecht wird. Denn insoweit schützt das KAG den Bürger dahingehend, dass Abgaben nur auf der Grundlage einer wirksamen Satzung erhoben werden dürfen. Diese Schutzvorschrift ist bei einem Verstoß gegen das KAG verletzt. Bei einem Verstoß gegen das Kostendeckungsgebot wird die Satzung dem KAG jedoch gerecht, da ein solcher Abgabensatz enthalten ist, der den Anforderungen der Schutznorm des KAG (Kostenüberschreitungsverbot) entspricht (u. a. OVG RhPf, Urt. vom 30.09.1999 – 12 A 10412/99 -, so auch Mildner in Driehaus, Kommunalabgabenrecht § 6 Rz. 807a).

Eine Abstimmung mit der Aufsichtsbehörde (ADD) wird nachdrücklich empfohlen.

### C. Fazit

Der Auskehrungsanspruch ist bilanziell und damit auch ergebniswirksam in 2024 zu erfassen. Gebührenrechtlich dürfte es sich zwar um einen betrieblich veranlassten, jedoch periodenfremden Ertrag handeln, der bei der Gebührenbedarfsplanung zunächst auszuscheiden wäre. Eine Verwendung zum Ausgleich geplanter Kostenunterdeckungen ab 2024 erscheint möglich. Hierzu empfehlen wir eine Abstimmung mit der ADD.

Koblenz, \_\_.01.2022

Klaus Schmidt  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater

ppa. Helmut Loch  
vereidigter Buchprüfer  
Steuerberater

ENTWURF