
Stellungnahme

Abwasserwerk der Stadt Lüdinghausen
Lüdinghausen

Nachkalkulation der Abwassergebühren der Stadt Lüdinghausen für
das Jahr 2014

Auftrag: 5020107881 / 0.0750614.001
Datum: 2. Juni 2015
Bearbeiter: Dipl.-Kfm. Thomas Gutsche
Dipl.-Kfm. Daniel Quillao

"PwC" bezeichnet in diesem Dokument die PricewaterhouseCoopers Aktiengesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die eine Mitgliedsgesellschaft der PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) ist. Jede der Mitgliedsgesellschaften der PwCIL ist eine rechtlich selbstständige Gesellschaft.

Inhaltsverzeichnis**Seite**

1	Auftrag und Auftragsdurchführung	1
2	Nachkalkulation der Abwassergebühren für das Jahr 2014	4
2.1	Rechtsgrundlagen und Vorgehen.....	4
2.2	Kostenartenrechnung.....	6
2.2.1	Umsatzerlöse	8
2.2.2	Andere aktivierte Eigenleistungen	8
2.2.3	Sonstige betriebliche Erträge	9
2.2.4	Materialaufwand	9
2.2.5	Sonstige betriebliche Aufwendungen.....	10
2.2.6	Abschreibungen	11
2.2.7	Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	12
2.2.8	Zinsen und ähnliche Aufwendungen	12
2.2.9	Ansatzfähige Kosten.....	14
2.3	Kostenstellenrechnung	14
2.4	Kostenträgerrechnung	17
2.5	Gebührenerlöse.....	19
2.6	Ermittlung der Über-/Unterdeckungen 2014.....	20
3	Zusammenfassung.....	22

Anlagen

- 1 Betriebsabrechnungsbogen 2014
- 2 Herleitung Verzinsungsbasis 2014
- 3 Verteilung Hauptkostenstellen und Gebührenberechnung
- 4 Allgemeine Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften vom 1. Januar 2002

Aus rechentechnischen Gründen können in den Tabellen
Rundungsdifferenzen in Höhe von $\pm$ einer Einheit (€, % usw.) auftreten.

1 Auftrag und Auftragsdurchführung

1. Das Abwasserwerk der Stadt Lüdinghausen (im Folgenden auch Abwasserwerk) beauftragte uns mit Schreiben vom 6. Februar 2015 mit der Nachkalkulation der Abwassergebühren des Jahres 2014. Der Beauftragung lag unser Angebot vom 2. Februar 2015 zu Grunde.
2. Die Abwasserbeseitigung für die Einwohner und Gewerbebetriebe der Stadt Lüdinghausen obliegt dem Abwasserwerk der Stadt Lüdinghausen. Dieses wird in der Betriebsform eines Eigenbetriebes geführt. Neben den erforderlichen Kanälen (rd. 40 km Mischwasserkanäle, rd. 61 km Regenwasserkanäle und rd. 58 km Schmutzwasserkanäle) verfügt das Abwasserwerk über 24 Pumpwerke und 18 Regenbecken. Die Abwasserreinigung erfolgt durch den Lippeverband.
3. Für die Nutzung der öffentlichen Einrichtung Abwasserbeseitigung erhebt die Stadt Lüdinghausen Benutzungsgebühren auf Grundlage des § 6 Abs. 2 Kommunalabgabengesetz (KAG NW) in Verbindung mit der „Satzung der Stadt Lüdinghausen über die Erhebung von Kanalanschlussbeiträgen und Abwassergebühren vom 17. Dezember 2014“ (Gebührensatzung). Die Stadt erhebt entsprechend den Anforderungen der gefestigten abgabenrechtlichen Rechtsprechung in Nordrhein-Westfalen getrennte Gebühren für die Einleitung von Regen- und Schmutzwasser. Gemäß § 4 Abs. 6 der Gebührensatzung erhob die Stadt im Jahr 2014 eine Schmutzwassergebühr von 2,53 €/m³ Frischwasser sowie gemäß § 5 Abs. 6 eine Niederschlagswassergebühr von 0,79 €/m² bebauter und/oder befestigter Fläche bzw. 0,86 €/m² angeschlossener Straßenfläche.
4. Das Abwasserwerk ist am 1. Januar 1997 gegründet worden. Mit Gründung wurde die Betriebsführung ausgelagert. Das Abwasserwerk beschäftigt kein eigenes Personal. Die kaufmännische Verwaltung wird im Rahmen eines Geschäftsbesorgungsvertrages von der Stadtwerke Coesfeld GmbH erbracht. Die technischen und sonstigen Dienstleistungen werden von der Stadt erbracht. Nach den uns erteilten Auskünften wurde das Anlagevermögen im Rahmen der Gründung des Abwasserwerks zu damaligen Sachzeitwerten aus dem städtischen Haushalt in das Abwasserwerk überführt. Diese stellen die handelsrechtlichen Anschaffungs-/Herstellungskosten des Abwasserwerkes für Anlagenzugänge vor 1997 dar. Aufgrund der abgabenrechtlichen Vorgaben zur Ermittlung der zulässigen Verzinsungsbasis wird - ergänzend zum handelsrechtlichen Anlagenverzeichnis - ein Anlagenverzeichnis auf Basis der historischen Anschaffungs-/Herstellungskosten geführt.
5. Unsere Aufgabe ist es zur Ermittlung von abgabenrechtlich relevanten Gebührenüber- bzw. -unterdeckungen, die gemäß § 6 Abs. 2 KAG NW den Gebührenzahlern in den nächsten vier Jahren gutgebracht werden müssen bzw. nachgeholt werden können, die Abwassergebüh-

rennackkalkulation für das Jahr 2014 zu erstellen. Dies beinhaltet insbesondere folgende Arbeitsschritte:

- Plausibilitätsprüfung der bestehenden Anlagenrechnungen (rechnerische Richtigkeit, Zuordnung zu Anlagengruppen, Abschreibungsdauern), insbesondere die Ermittlung der Abschreibungen und der Restwerte in den abgabenrechtlich relevanten Bewertungskreisen (historische Anschaffungs-/Herstellungskosten, Wiederbeschaffungszeitwerte) (keine Prüfung der Vollständigkeit bzw. Neuaufnahme des Vermögens).
 - Ermittlung und sachgerechte Verteilung der kalkulatorischen Zinsen unter Berücksichtigung des Abzugskapitals (Kanalanschlussbeiträge, Kapitalzuschüsse, Werte der von Dritten unentgeltlich übernommenen Anlagen); Zuordnung auf die Kostenträger Schmutzwasserbeseitigung, Grundstücksentwässerung und Straßenentwässerung.
 - Analyse der Ist-Kosten des Abwasserwerkes auf Basis des vorläufigen Jahresabschlusses sowie der Summen- und Saldenliste; Erarbeitung eines Betriebsabrechnungsbogens, insbesondere Aussonderung perioden- und leistungsfremder Kosten; Verteilung der Kosten der Abwasserentsorgung auf die Vor- und Endkostenstellen (Primärkostenverteilung), Umlage der Vorkostenstellen auf Endkostenstellen (Sekundärkostenverteilung).
 - Rechnerische Ermittlung der Gebührenüber- bzw. -unterdeckungen. Die Berechnung erfolgt durch Vergleich der erzielten Erlöse mit den tatsächlichen Kosten für jede Leistungsart.
7. Die Prüfung von Leistungen Dritter (beispielsweise Betriebsführung durch Stadtwerke Coesfeld GmbH) auf Übereinstimmung mit preisrechtlichen Vorschriften (VO PR 30/53; LSP) war nicht Auftragsgegenstand.
8. Das Abwasserwerk hat uns das zur Erstellung der Nachkalkulation notwendige Datenmaterial zur Verfügung gestellt und darüber hinausgehende Auskünfte erteilt. Im Wesentlichen waren dies folgende Daten und Unterlagen:
- Vorläufige Bilanz des Abwasserwerks zum 31. Dezember 2014 (Stand: 18. Mai 2015)
 - Vorläufige Gewinn- und Verlustrechnung des Jahres 2014 (Stand: 18. Mai 2015)
 - Vorläufige detaillierte Summensaldenliste des Jahres 2014 (Stand: 20. Mai 2015)
 - Gebührenausswertungen des Jahres 2014 nach Abgabenart
 - Aufstellung Anlagenvermögen auf Basis historischer Anschaffungs-/Herstellungskosten zum 31. Dezember 2014 (Stand: 30. April 2015)

- Aufstellung der Zuschüsse (Anschlussbeiträge, Kapitalzuschüsse, Landeszuschüsse)
(Stand: 13. April 2015)
9. Das Abwasserwerk hat uns mit Vollständigkeitserklärung schriftlich versichert, dass die Erläuterungen und Auskünfte, die für unsere oben genannten Tätigkeiten notwendig waren, vollständig und richtig erteilt wurden.
 10. Die Arbeiten wurden von uns in unserem Büro in Düsseldorf im April und Mai 2015 durchgeführt.
 11. Sach- und Erkenntnisstand der vorliegenden Stellungnahme ist der 20. Mai 2015.
 12. Für die Durchführung dieses Auftrags und unsere Verantwortlichkeit sind die als Anlage beigefügten Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften vom 1. Januar 2002 maßgebend.
 13. Unsere Arbeitsergebnisse sind ausschließlich an das Abwasserwerk der Stadt Lüdinghausen gerichtet. Soweit unsere Arbeitsergebnisse weiteren Dritten gegenüber verwendet werden sollen, bedarf dies unserer vorherigen schriftlichen Zustimmung, die wir nicht unbillig verweigern werden. Diese Zustimmung wird aber nur erteilt, wenn der Dritte uns schriftlich bestätigt, dass auch ihm gegenüber eine Verantwortlichkeit nur nach Maßgabe der diesem Auftrag zu Grunde liegenden Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften vom 1. Januar 2002 besteht, und wenn uns ansonsten keinerlei Interessenkonflikte an einer Weitergabe hindern.
 14. PwC ist einem nicht berechtigten Empfänger in Bezug auf unsere Ergebnisse in keinerlei Weise verpflichtet und verantwortlich. Wir übernehmen keine Haftung für Schäden, die ein nicht berechtigter Empfänger im Vertrauen auf unsere Ergebnisse erleidet.

2 Nachkalkulation der Abwassergebühren für das Jahr 2014

2.1 Rechtsgrundlagen und Vorgehen

16. Gemäß § 53 Abs. 1 Landeswassergesetz haben im Bundesland Nordrhein-Westfalen die Gemeinden das auf ihrem Gebiet anfallende Abwasser gemäß § 18a des Wasserhaushaltsgesetzes zu beseitigen.
17. Das Kommunalabgabengesetz für das Land Nordrhein-Westfalen, insbesondere § 6 KAG NW, regelt das Recht der Benutzungsgebühren, zu denen auch die Schmutz- und Niederschlagswasserbeseitigungsgebühren gehören, sofern keine privatrechtlichen Entgelte erhoben werden.
18. Zu den Grundsätzen der Abgabenerhebung im Rahmen des Kommunalabgabenrechts zählen insbesondere das Äquivalenzprinzip - wonach die Gebühren nicht in einem offensichtlichen Missverhältnis zu der öffentlichen Leistung stehen dürfen - und der Grundsatz der Kostendeckung. Der Kostendeckungsgrundsatz besagt, dass das Gebührenaufkommen die Gesamtkosten der Einrichtung decken, jedoch nicht übersteigen soll (§ 6 Abs. 1 Satz 3 KAG NW). Insoweit stellen die Gesamtkosten die Obergrenze für die Festlegung der Gebührensätze dar.
19. Nach § 6 Abs. 1 KAG NW werden Benutzungsgebühren für die Inanspruchnahme öffentlicher kommunaler Einrichtungen auf Basis einer Gebührensatzung erhoben, soweit nicht ein privatrechtliches Entgelt gefordert wird. Folglich muss die zu zahlende Gebühr leistungsbezogen sein, d. h. der Gebührenbelastung muss eine zeitlich entsprechende Benutzung gegenüberstehen.
20. Darüber hinaus ist auf die Periodengerechtigkeit der in die Gebührenkalkulation einbezogenen Kosten zu achten, d. h. auf den durch die Leistungserbringung bedingten Werteverzehr von Gütern und Dienstleistungen in der jeweiligen Leistungs- und Berechnungsperiode. Außerordentliche, aperiodische und nicht unmittelbar mit der Leistung zusammenhängende Aufwendungen sind zu neutralisieren. Es gilt hier der „betriebswirtschaftliche“ oder „wertmäßige“ Kostenbegriff mit ggf. landesrechtlichen Spezifizierungen.
21. Ein weiteres Kriterium zur Beschränkung des als ansatzfähig geltenden Kostenumfangs ist der Grundsatz der Erforderlichkeit von Kosten, der in einem engen Zusammenhang mit einer sparsamen und wirtschaftlichen Haushalts- und Wirtschaftsführung steht.
22. Die Kosten der Einrichtung sind nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen zu ermitteln (§ 6 Abs. 2 KAG NW). Zu den Kosten im Sinne des Kommunalabgabengesetzes gehören auch Entgel-

te für in Anspruch genommene Fremdleistungen und Abschreibungen, die nach der mutmaßlichen Nutzungsdauer oder Leistungsmenge gleichmäßig (linear) zu bemessen sind, sowie eine angemessene Verzinsung des aufgewandten Kapitals.

23. Die Kosten setzen sich aus Grund-, Zusatz- und Anderskosten zusammen. Grundkosten werden durch den von der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit verursachten (Zweck-) Aufwand dargestellt, der unverändert aus der Gewinn- und Verlustrechnung bzw. deren Planung (Wirtschaftsplanung) in die Kostenrechnung übernommen wird. Zusatzkosten sind nicht gleichzeitig Aufwand. Hierunter fallen u. a. die kalkulatorischen Eigenkapitalzinsen. Anderskosten sind z. B. kalkulatorische Abschreibungen auf Wiederbeschaffungszeitwerte - da bei der Bewertung der Güterverbräuche von den Wertansätzen der handelsrechtlichen Rechnungslegung abgewichen wird.
24. Nach § 6 Abs. 3 Satz 1 KAG NW sind die Gebühren spätestens alle drei Jahre zu kalkulieren und Kostenüberdeckungen müssen bzw. Kostenunterdeckungen können nach § 6 Abs. 2 Satz 3 KAG spätestens nach vier Jahren ausgeglichen werden. Die Feststellung von Kostenüber- bzw. -unterdeckungen erfolgt in einer Gebührennachkalkulation. Dabei werden die, auf Grundlage vorkalkulatorisch ermittelter Gebührensätze, tatsächlich erzielten Erlöse den tatsächlich angefallenen Kosten der Kalkulationsperiode gegenübergestellt.
25. Zur Herleitung der ansatzfähigen Kosten bildet daher eine entsprechende Kostenrechnung die Grundlage bzw. stellt eine zentrale Voraussetzung dar. Sie dient der Erfassung, Verteilung und Zuordnung der Kosten, die bei der betrieblichen Leistungserstellung entstehen.
26. Das wesentliche Abgrenzungsmerkmal der Kostenrechnung zur Gewinn- und Verlustrechnung ist die Aussonderung außerordentlicher, betriebs- und periodenfremder Aufwendungen und Erträge sowie die Berücksichtigung kalkulatorischer Kosten. Außerordentliche, betriebs- und periodenfremde Positionen gehören zum neutralen Ergebnis und stehen daher nicht im Zusammenhang mit dem verursachungs- und periodengerechten Bewertungsprinzip der betrieblichen Leistungserstellung. Auf Ebene der Kostenartenrechnung sind daher die Kosten, die nicht im Zusammenhang mit der Abwasserbeseitigung stehen bzw. periodenfremd sind, auszusondern.
27. Die Kostenrechnung wird üblicherweise in die Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung untergliedert, wobei die Verteilung der Kosten anhand dieser Reihenfolge geschieht.

2.2 Kostenartenrechnung

28. Die Kostenartenrechnung dient der systematischen Erfassung aller Kosten, die bei der Leistungserstellung entstehen. Die entstehenden Kosten müssen in der Kostenartenrechnung vollständig erfasst und eindeutig einer Kostenart zugeordnet werden. Zur Sicherstellung einer überschneidungsfreien und vollständigen Berücksichtigung der zur Leistungserbringung erforderlichen Kosten empfiehlt sich die Abstimmung der Kosten- und Leistungsrechnung mit der Aufwands- und Ertragsrechnung (Finanzbuchhaltung). Dabei greift die Kostenrechnung auf die Grunddaten der Finanzbuchhaltung zurück und modifiziert diese für ihre besonderen Zwecke. Die Abwassergebührennachkalkulation sollte daher mit den Werten des Jahresabschlusses des Abwasserwerks abstimmbare sein.
29. Auf Ebene der Kostenarten stellt sich die Herleitung der ansatzfähigen Kosten und Nebenerlöse aus dem Jahresabschluss unter Berücksichtigung der Aussonderung perioden- und leistungsfremder Aufwendungen wie in folgender Tabelle dargestellt dar:

Sachkonto	Alle Beträge in [€]	Ist 2014 gem GuV	Aussonderungen/ Hinzurechnungen	Ansatz Abwasser- gebühren- nachkalkulation	Ansatz Abwasser- gebühren- vorkalkulation 2014
	2014				
	Umsatzerlöse	-4.891.375,18	4.891.375,18		
43000	Schmutzwassergebühren	-2.587.905,84	2.587.905,84		
43001	Niederschlagswassergebühren	-1.263.789,75	1.263.789,75		
43010	Abwasserabfuhr- u. Überprüfungsgebühren Außenbereich	-36.660,68	36.660,68		
43030	Kleineinleiterabgabe	-3.854,24	3.854,24		
43040	Entw. öffentl. Verk.fläche	-613.883,73	613.883,73		
43800	Entnahme aus der Rückstellung von Anschlussbeiträgen	-382.373,94	382.373,94		
43840	Aufl. empf. Zuschüsse Kanalbau	-2.907,00	2.907,00		
	Andere aktivierte Eigenleistungen	-22.342,40		-22.342,40	-51.600,00
51130	Aktivierte Gemeinkosten Direktmaterial	-307,88		-307,88	
51140	Aktivierte Gemeinkosten Fremdleistungen	-22.034,52		-22.034,52	
	Sonstige betriebliche Erträge	-262.247,18	259.755,78	-2.491,40	
53611	Kostenerstattungen aus Schaden	-3.463,55	3.304,75	-158,80	
53680	Umbuchung lt. Umbuchungsliste	-111.246,03	111.246,03		
53690	Sonstige Erträge	-2.254,60		-2.254,60	
53700	Mahngeb. Inkassogeb.u.Geb.	-78,00		-78,00	
53900	Aufl.Förderm.u.Zusch.v.Dritten	-145.205,00	145.205,00		
	Materialaufwand	877.290,26	-15.207,97	862.082,29	785.600,00
	Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren	82.851,25	509,67	83.360,92	77.500,00
54000	Energie- und Wasserbezug	77.632,75	509,67	78.142,42	74.000,00
54110	Heizöl	1.314,12		1.314,12	3.000,00
54120	Motoröl, Hydrauliköl	320,59		320,59	
54190	Sonstige Brenn- und Treibstoffe	337,38		337,38	
54500	Material Direktverbrauch	3.246,41		3.246,41	500,00
	Aufwendungen für bezogene Leistungen	794.439,01	-15.717,64	778.721,37	708.100,00
54700	Fremdleistungen	794.439,01	-15.717,64	778.721,37	708.100,00
	Sonstige betriebliche Aufwendungen	1.631.081,88	-127.387,57	1.503.694,31	1.686.121,26
58200	Verluste aus Anlageabgängen	16.110,64	-16.110,64		
58400	AfA und WB auf Ford.	81.252,71	-81.252,71		
59130	Mieten, Pachten, Gebühren, Beiträge	10.624,63		10.624,63	11.500,00
59160	Abwasserabgabe Landesumweltamt	67.088,36	-3.686,36	63.402,00	63.402,00
59165	Beiträge Lippeverband, Wasser- u. Bodenv.	1.080.290,12	-663,00	1.079.627,12	1.079.115,00
59170	Beiträge Vereine-u.Verbände	466,00		466,00	36.470,00
59190	Sonstige Gebühren und Beiträge	13.501,09		13.501,09	
59200	Feuer- und Sturmversicherungen	1.632,09		1.632,09	1.500,00
59230	KFZ - Versicherungen	39,44		39,44	
59240	Maschinenversicherungen	19.781,25		19.781,25	19.000,00
59290	sonstige Versicherungen				4.500,00
59300	Bürobedarf, Zeitschriften	469,42		469,42	5.423,26
59340	Unterhaltung Büromaschinen u. Einrichtung	1.003,63		1.003,63	
59400	Postgebühren	757,76		757,76	
59420	Fernsprechgebühren	10.101,77		10.101,77	13.000,00
59540	Bekanntmachungen	293,22		293,22	800,00
59700	Prüfungs- und Beratungskosten	44.582,47		44.582,47	13.000,00
59710	Gutachterkosten				144.000,00
59720	Gerichts- und Notariatskosten	1.387,24		1.387,24	2.500,00
59740	Betriebsführungskosten	12.780,60		12.780,60	13.500,00
59790	Sonstige Dienst- und Fremdleistungen	18.445,90		18.445,90	
59900	Bankgebühren	41,82		41,82	100,00
59920	Verwaltungskostenbeitrag Stadt	249.216,70	-25.409,86	223.806,84	275.311,00
59930	Aus- und Fortbildung	1.214,82	-265,00	949,82	3.000,00
59990	Sonstiges	0,20		0,20	
	Abschreibungen	1.259.425,66	167.518,61	1.426.944,27	1.493.931,58
	Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	-1.171,65	1.171,65		
	Zinsen und ähnliche Aufwendungen	286.960,59	472.700,80	759.661,39	829.190,88
65100	Fremdkapitalzinsen	286.900,98	-286.900,98		
65160	Zinsaufwand für kurzfristige Verbindlichkeiten	59,61	-59,61		
	Kalkulatorische Zinsen		759.661,39	759.661,39	829.190,88
	Summe	-1.122.378,02		4.527.548,46	4.743.243,72

2.2.1 Umsatzerlöse

30. Die Umsatzerlöse aus den Schmutz- und Niederschlagswassergebühren sowie aus den Gebühren für die Entwässerung der öffentlichen Verkehrsflächen wurden ausgesondert, da diese erst auf Ebene der Kostenträgerrechnung zur Ermittlung der spezifischen Über- bzw. Unterdeckungen zum Tragen kommen (vgl. Abschnitt 2.5).
31. Die Erlöse aus der Abwasserabfuhr und der Entsorgung des Klärschlammes der Kleinkläranlagen wurden nicht berücksichtigt, da diese als eigenständig gebührenrechnende Einrichtung getrennt betrachtet wird und daher im Rahmen der vorliegenden Nachkalkulation als leistungsfremd auszusondern sind.
32. Die Erlöse aus der Auflösung von Anschlussbeiträgen und Zuweisungen des Landes wurden entsprechend der bisherigen Vorgehensweise des Abwasserwerkes in der Gebühreennachkalkulation nicht berücksichtigt. Das KAG NW sieht keine verpflichtende Absetzung von Auflösungsbeträgen aus Ertragszuschüssen vor. Nach einer Entscheidung des OVG Münster vom 21. März 1997 (Az. 9 A 1553/95) besteht bei der Berechnung der kalkulatorischen Zinsen „keine gesetzliche Verpflichtung der Gemeinde, das Abzugskapital [...] in voller Höhe von dem verminderten Anschaffungswert abzuziehen“. Nach Auffassung des OVG vermindert das über Abschreibungen der Gemeinde zur Verfügung stehende Rückflusskapital „anteilig auch den noch in der Anlage gebundenen Wert des Zuschuss- und Beitragsteils des Anlagevermögens“. Demnach ist es zulässig, das Abzugskapital ratierlich aufzulösen und es besteht auch keine Verpflichtung zur Anrechnung der Auflösungsbeträge gemäß KAG NW.

2.2.2 Andere aktivierte Eigenleistungen

33. Die anderen aktivierten Eigenleistungen sind in voller Höhe in der Gebühreennachkalkulation aufwandsmindernd zu berücksichtigen, da die entsprechenden Kosten in den Kostenartenansätzen des Jahresabschlusses enthalten sind. Eine Nichtberücksichtigung der aktivierten Eigenleistungen würde zu einer Doppelverrechnung dieser Kosten führen. Zum einen würden diese in der Gebühreennachkalkulation als Kosten in der aktuellen Kalkulationsperiode verrechnet, zum anderen würden sie durch die Aktivierung in Form von Abschreibungen in die Kosten der folgenden Perioden einfließen.
34. Im vorliegenden Fall handelt es sich hierbei um Gemeinkostenzuschläge die im Zusammenhang mit der Herstellung von Anlagengütern verrechnet wurden und zum einen Materialdirektver-

brauch und zum anderen Fremdleistungen betreffen. In Summe wurden entsprechend 22.342 € gebührenbedarfsmindernd angesetzt.

2.2.3 Sonstige betriebliche Erträge

35. Die sonstigen betrieblichen Erträge umfassen u. a. Erträge aus einer Umbuchung von Erlösen aus Vorjahren i. H. v. 111.246 €. Diese wurden in der Gebührenkalkulation als periodenfremd ausgesondert. Die Erlöse aus der Auflösung von Zuweisungen des Landes i. H. v. 145.205 € wurden ebenfalls nicht berücksichtigt (vgl. Tz. 32)
36. Im Hinblick auf die Kostenerstattungen aus Schäden wurden Erstattungen i. H. v. 3.305 € ebenso wie die entsprechend entstandenen Kosten ausgesondert (vgl. Tz. 40).
37. Die in den „Sonstigen Erträgen“ berücksichtigten Erlöse aus Anschlussgenehmigungen i. H. v. 2.255 € wurden ebenso wie die Erlöse aus Mahngebühren i. H. v. 78 € kostenmindernd angesetzt.

2.2.4 Materialaufwand

38. Der Materialaufwand setzt sich aus dem Aufwand für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sowie dem Aufwand für bezogene Leistungen zusammen und fällt im Wesentlichen für Strom- und Fremdleistungsbezug an.
39. Es entfallen 82.851 € auf den Verbrauch von sonstigen Brenn- und Treibstoffen, den Bezug von Energie und Wasser sowie den Direktverbrauch von Material. Hierbei wurden betreffend den Energiebezug 510 € als periodenfremde Aufwendungen ausgesondert.
40. Von den 794.439 € für Fremdleistungen entfallen 12.413 € auf die Klärschlammentsorgung (leistungsfremde Aufwendungen) sowie 3.305 € auf Aufwand aus Schadenfällen (vgl. Tz. 35). In Summe wurden 778.721 € für Fremdleistungen in der Gebühreennachkalkulation angesetzt, die im Zusammenhang mit der Instandhaltung und dem Betrieb des Kanalnetzes und der Pumpwerke stehen.

2.2.5 Sonstige betriebliche Aufwendungen

41. Die sonstigen betrieblichen Aufwendungen i. H. v. 1.631.082 € werden im Wesentlichen durch den Lippeverbandsbeitrag und die Abwasserabgabe bestimmt. Diese Positionen umfassen rd. 70 % des Gesamtansatzes der sonstigen betrieblichen Aufwendungen. Weitere wesentliche Bestandteile sind Verluste aus Anlagenabgängen, Wertberichtigungen auf Forderungen, Gebühren und Beiträge, Grundbesitzabgaben, Versicherungen, Bürobedarf, Post- und Fernsprechgebühren, Prüfungs- und Beratungskosten, Betriebsführungskosten, sonstige Dienst- und Fremdleistungen sowie der Verwaltungskostenbeitrag an die Stadt.
42. In den Aufwendungen sind Notar- und Gerichtskosten i. H. v. 1.387 € ausgewiesen. Kosten die in Zusammenhang mit Gerichtsverfahren betreffend die Abwassergebühren stehen sind u. E. gebührenrechtlich nicht ansatzfähig.¹ Auskunftsgemäß handelt es sich bei den ausgewiesenen Kosten jedoch um Gerichtskosten, die in Zusammenhang mit Verfahren bzgl. von Baumängeln entstanden sind. Diese Kosten sind gebührenrechtlich ansatzfähig und wurden dementsprechend in der Nachkalkulation übernommen.
43. Als periodenfremd wurden die Verluste aus Anlagenabgängen und die Wertberichtigungen auf Forderungen ausgesondert. Verluste aus Anlagenabgängen resultieren in der Regel aus einer im Einzelfall nicht erreichten betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer. In diesen Fällen sind die entstandenen Aufwendungen kostenrechnerisch in der Nachkalkulation für das Jahr 2014 nicht ansatzfähig, da Abschreibungen als Kosten in der Gebührennachkalkulation nur mit dem Wertverzehr von Anlagegütern belastet werden dürfen, die in der Kalkulationsperiode durch die Leistungserstellung bedingt sind.² Die Aufwendungen aus Wertberichtigungen auf Forderungen sind gemäß der Rechtsprechung zum KAG NW nicht ansatzfähig, da es nicht gerechtfertigt ist diese allen übrigen Gebührenpflichtigen anzulasten.³
44. Von der Abwasserabgabe i. H. v. 67.088 € entfallen 3.686 € auf die Kleininleiterabgabe. Diese Aufwendungen wurden als leistungsfremd ausgesondert.
45. Des Weiteren wurden Kostenanteile des Lippeverbandsbeitrags und der Verwaltungskostenumlage i. H. v. zusammen 26.073 € ausgesondert. Die entsprechenden Kostenanteile sind der ge-

¹ Vgl. Brüning in DrieHaus; Kommunalabgabenrecht, 48. Erg. Lfg. (März 2013) RdNr. 183 zu §6

² Vgl. Schulte/Wiesemann in DrieHaus; Kommunalabgabenrecht, 27. Erg. Lfg. (Sept 2002) RdNr. 146 zu §6

³ Vgl. Brüning in DrieHaus; Kommunalabgabenrecht, 48. Erg. Lfg. (März 2013) RdNr. 182 zu §6

sonderten gebührenrechnenden Einrichtung Entsorgung von Grundstücksentwässerungsanlagen zuzurechnen.

46. Ebenfalls als leistungsfremd wurden Aufwendungen für Aus- und Fortbildung i. H. v. 265 € ausgesondert, die die Kleinkläranlagen betreffen.

2.2.6 Abschreibungen

47. Unter Abschreibungen i. S. d. § 6 Absatz 2 Satz 4 KAG NW sind die Kosten der Wertminderung der Anlagegüter durch die der Leistungserstellung dienende Nutzung in einer bestimmten Periode zu verstehen. Bei der Abschreibung ist jedem Leistungszeitraum der Wertverzehr periodengerecht zuzuordnen. Der Gesetzgeber hat sich hierzu für eine gleichmäßige (lineare) Abschreibung entschieden.
48. Die Berechnung der ansatzfähigen Abschreibungen kann entweder auf Basis der Anschaffungs-/Herstellungskosten (AHK) oder der Wiederbeschaffungszeitwerte (WBZW) erfolgen. Dieses Wahlrecht ergibt sich u.a. aus einem Urteil des OVG Münster vom 5. August 1994 (Az. 9 A 1248/92). Das Abwasserwerk berücksichtigt Abschreibungen auf Basis der Wiederbeschaffungszeitwerte. Der Abschreibungsermittlung sind ausschließlich lineare Abschreibungsverläufe zugrunde zu legen. Bei den angewandten Abschreibungsdauern ist insbesondere auf die jeweiligen örtlichen Verhältnisse abzustellen. Das Abwasserwerk berücksichtigte für Kanalinvestitionen bis 2004 überwiegend eine Abschreibungsdauer von 54 Jahren und hat danach eine Abschreibungsdauer von 50 Jahren berücksichtigt.
49. Die rechnerische Ableitung der Wiederbeschaffungszeitwerte aus den Anschaffungs-/Herstellungskosten der Anlagegüter erfolgte nach dem sog. Indexverfahren. Dieses Verfahren setzt auf den Anschaffungs-/Herstellungskosten der Anlagegüter auf. Zur Ermittlung der Wiederbeschaffungszeitwerte werden die Anschaffungs-/Herstellungskosten gemäß der Anlagenbuchhaltung des Abwasserwerkes unter Verwendung geeigneter Indexreihen zur Preisentwicklung auf aktuelle Wiederbeschaffungszeitwerte hochgerechnet. In Übereinstimmung mit der Vorgehensweise des Abwasserwerks in den Vorjahren haben wir hierzu die Indexreihe "Ortskanäle" der Fachserie 17 Reihe 4 des statistischen Bundesamtes angewandt. Aus den Wiederbeschaffungszeitwerten lassen sich wiederum die Abschreibungen unter Berücksichtigung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauern der Anlagegüter ableiten.
50. Aufgrund der abweichenden Abschreibungsgrundlage (Anschaffungs-/Herstellungskosten des Abwasserwerkes in der handelsrechtlichen Betrachtung gegenüber Wiederbeschaffungszeitwer-

ten in der Gebühreennachkalkulation), wurden die Ansätze des Jahresabschlusses ausgesondert und die kalkulatorischen Abschreibungen berücksichtigt.

51. Für das Kalkulationsjahr 2014 wurden in der Gebühreennachkalkulation Abschreibungen i. H. v. 1.426.944 € angesetzt.

2.2.7 Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge

52. Die Erträge aus den sonstigen Zinsen und ähnlichen Erträgen belaufen sich auf 1.172 €. Erwirtschaftete Zinserträge aus Ausleihungen des Vermögens und sonstige Zinserträge müssen nicht gebühren- bzw. entgeltmindernd abgesetzt werden, da das entsprechende Finanzanlagevermögen nicht Teil des aufgewandten Kapitals ist (vgl. Abschnitt 2.2.8). Die Erträge wurden entsprechend in voller Höhe aus den gebührenfähigen Ansätzen ausgesondert.

2.2.8 Zinsen und ähnliche Aufwendungen

53. Gemäß § 6 Absatz 2 Satz 4 KAG NW gehört auch eine angemessene Verzinsung des Anlagekapitals zu den ansatzfähigen Kosten. Die angemessene Verzinsung umfasst Eigen- und Fremdkapital. Abzustellen ist dabei auf das Anlagekapital im Sinne des Anschaffungspreises. Der bereits eingetretene Werteverzehr der Anlagegüter (Abschreibungen) ist zu berücksichtigen.
54. Gemäß ausdrücklicher Regelung in § 6 Absatz 2 Satz 4 KAG NW bleibt „bei der Verzinsung ... der aus Beiträgen und Zuschüssen Dritter aufgebrachte Eigenkapitalanteil außer Betracht“, da der Einrichtung bezüglich dieser Positionen kein aus der Bindung von Kapital herrührender Zinsaufwand entsteht, noch wurde eigenes Kapital gebunden.
55. Abgabenrechtliche Basis der zulässigen kalkulatorischen Verzinsung sind ausschließlich die sog. historischen Anschaffungs-/Herstellungskosten zum Anschaffungszeitpunkt der jeweiligen Anlagen, da nur diese Ansätze eine Kapitalbindung verursachen. Die Einbeziehung von preissteigerungsbedingten Werterhöhungen in die Verzinsungsbasis muss ausgeschlossen werden.
56. Im Folgenden haben wir die zulässige kalkulatorische Verzinsung gemäß den Vorschriften des KAG unter Berücksichtigung der mit Beschluss der Gebühren für das Jahr 2014 getroffenen Ermessensentscheidung zum Ansatz eines kalkulatorischen Zinssatzes von 6,3 % ermittelt:

Ermittlung kalkulatorische Zinsen	31.12.2013 €	31.12.2014 €	Mittelwert €
Restwerte auf Basis historischer AHK	28.530.009	28.397.164	28.463.587
Anschlussbeiträge	-10.788.526	-11.022.612	-10.905.569
Kapitalzuschüsse	-136.504	-133.595	-135.049
Landeszuschüsse	-2.417.476	-2.280.965	-2.349.220
Abwasserinvestitionspauschale	-3.015.631	-3.015.631	-3.015.631
Summe Abzugskapital	-16.358.136	-16.452.802	-16.405.469
Verzinsungsbasis			12.058.117
Kalkulatorischer Zinssatz			6,30%
Kalkulatorische Zinsen			759.661

57. Um die Verzinsungsbasis zu ermitteln muss von dem Restwert der historischen Anschaffungs-/Herstellungskosten das Abzugskapital abgesetzt werden. Das Abzugskapital setzt sich aus den Restwerten der bis 1994 erhaltenen Landeszuschüsse, den Restwerten der Kanalanschlussbeiträge, den Restwerten der Kapitalzuschüsse Kanalbau der Stadt Lüdinghausen und der von 1995 bis 2002 bezogenen Abwasserinvestitionspauschale zusammen. Die Restwerte der Landeszuschüsse und der Kanalanschlussbeiträge wurden abweichend von den handelsrechtlichen Ansätzen mit einer kalkulatorischen Nutzungsdauer von 50 Jahren ermittelt, da gemäß abgabenrechtlichen Vorschriften das Abzugskapital mit den gleichen Nutzungsdauern wie die Anlagegüter für die sie erhoben wurden aufgelöst werden muss.⁴ Die Abwasserinvestitionspauschale wird nicht aufgelöst, da es sich hierbei um Zuschüsse zur Stärkung des Eigenkapitals handelt. Als Verzinsungsbasis wird der Saldo aus den Mittelwerten der jeweiligen Jahresanfangs- und Jahresendbeständen herangezogen (vgl. Anlage 2). Die für die Straßenentwässerung gezahlten Anteile von Erschließungs- und Straßenbaubeiträgen gehören nicht zu den Beiträgen zur Errichtung der Abwasseranlage, für deren Benutzung Abwassergebühren erhoben werden. Sie sind daher nicht als Abzugskapital zu berücksichtigen.⁵
58. Bezüglich der Höhe des anzusetzenden kalkulatorischen Zinssatzes bestehen keine expliziten Vorgaben im § 6 KAG. Es wird lediglich auf die Angemessenheit der Verzinsung verwiesen. In einem Urteil vom 13. April 2005 (AZ.: 9 A 3120/03) hat das OVG Münster ein Ermittlungsschema zur Ableitung eines maximal zulässigen kalkulatorischen Zinssatzes in Abhängigkeit von der Entwicklung der effektiven Anlagezinsen vorgegeben. Unter Verwendung dieser Methodik ergab sich für das Jahr 2014 ein maximal zulässiger kalkulatorischer Zinssatz von 6,70 %. Der

⁴ Vgl. Brüning in Drieckhaus; Kommunalabgabenrecht, 40. Erg. Lfg. (März 2009) RdNr. 166d zu §6

⁵ Vgl. Brüning in Drieckhaus; Kommunalabgabenrecht, 45. Erg. Lfg. (Sep. 2011) RdNr. 162 zu §6

durch die Stadt im Rahmen der Festlegung der Gebührensätze beschlossene Zinssatz von 6,30 % liegt unterhalb des maximal zulässigen Zinssatzes und ist somit nicht zu beanstanden.

59. Die im vorläufigen Jahresabschluss ausgewiesenen Fremdkapitalzinsen wie auch der Zinsaufwand für kurzfristige Verbindlichkeiten wurden dementsprechend in der Nachkalkulation nicht berücksichtigt.

2.2.9 Ansatzfähige Kosten

60. Es ergeben sich über alle Kostenarten - unter Berücksichtigung von Nebenerlösen - in der Gebührennachkalkulation ansatzfähige Kosten i. H. v. 4.527.548 €.

2.3 Kostenstellenrechnung

61. Im Rahmen der Kostenstellenrechnung werden die Kosten je Kostenart den Orten der Kostenentstehung (Kostenstellen) zugeordnet. Von Bedeutung für die Nachkalkulation der Abwassergebühren sind hierbei neben den direkt in die betriebliche Leistung eingehenden Kostenstellen (sog. Hauptkostenstellen) auch die indirekt eingehenden Kostenstellen (sog. Hilfskostenstellen).

62. Wir haben folgende Kostenstellenstruktur in der Nachkalkulation berücksichtigt:

- Allgemeine Kosten
- Abwasserreinigung Schmutzwasser
- Abwasserreinigung Niederschlagswasser
- Allgemeine Kostenstelle Pumpwerke
- Pumpwerke Schmutzwasser
- Pumpwerke Niederschlagswasser
- Pumpwerke Mischwasser
- Regenbecken Niederschlagswasser
- Regenbecken Mischwasser
- Allgemeine Kostenstelle Leitungen
- Leitungen Schmutzwasser
- Leitungen Niederschlagswasser
- Leitungen Mischwasser

63. Die Zuordnung der um periodenfremde, außerordentliche und leistungsfremde Aufwendungen bereinigten Kosten je Kostenart auf die Kostenstellen wurde im Betriebsabrechnungsbogen 2014 (vgl. Anlage 1) durchgeführt. Die Verteilung der Kostenartenansätze auf die Kostenstellen erfolgte dabei im Wesentlichen auf Grundlage der Summen- und Saldenliste des Abwasserwerkes. Bei einzelnen - nicht kostenstellenbezogen aufgeteilten - Kostenarten erfolgte die Kostenstellenzuschreibung abweichend anhand von ableitbaren Schlüsseln (z. B. Kostenvolumen, Restwerte) oder nach einer sog. „Expertenschätzung“.
64. Die Erträge aus aktivierten Eigenleistungen betreffend die Fremdleistungen wurden den Kostenstellen anhand der Zugänge im Jahr 2014 zugeordnet. Hierbei wurde eine Verteilung im Verhältnis der Investitionskosten 2014 je Kostenstelle berücksichtigt. Diese Vorgehensweise beruht auf dem Umstand, dass sich die aktivierten Eigenleistungen direkt aus dem Investitionsvolumen ableiten lassen (vgl. Tz. 33) und somit diese als geeigneter Verteilungsmaßstab anzusehen sind.
65. Die Kosten der Beiträge zum Lippe- sowie zum Wasser- und Bodenverband wurden entsprechend der erteilten Auskünfte zu 85 % auf die Kostenstelle Schmutzwasserreinigung und zu 15 % auf die Kostenstelle Niederschlagswasserreinigung verteilt. Die Kosten der Abwasserabgabe wurden nach dem gleichen Schlüssel verteilt. Die Beiträge i. H. v. 10.487 € an den Wasser- und Bodenverband wurden vollständig der Niederschlagswasserreinigung zugewiesen.
66. Die Kosten für Maschinenversicherungen wurden den Kostenstellen zugeordnet, auf denen sich die entsprechend versicherten Maschinen befinden. Hierbei wurde eine Verteilung im Verhältnis der Anschaffungs-/Herstellungskosten der maschinellen Anlagen je Kostenstelle berücksichtigt. Diese Vorgehensweise beruht auf dem Umstand, dass sich die Höhe der jeweiligen Versicherungsprämien auskunftsgemäß nach der Höhe der jeweiligen Anschaffungs- und Herstellungskosten richtet.
67. Bei der Verteilung der kalkulatorischen Zinsen auf die Kostenstellen wurde die jeweilige Kapitalbindung berücksichtigt. Hierzu haben wir von den Restwerten auf Basis der historischen Anschaffungs-/Herstellungskosten je Kostenstelle die jeweils zuzurechnenden Anteile des Abzugskapitals (Kanalanschlussbeiträge, Kapitalzuschüsse, Landeszuschüsse und Abwasserinvestitionspauschale) abgesetzt.
68. Die Zuordnung der Kanalanschlussbeiträge erfolgte gemäß den Regelungen zu Beitragserhebung der Beitragsatzung. Diese sieht eine Erhebung von 2/3 des vollen Satzes bei einem ausschließlichen Schmutzwasseranschluss und 1/3 des vollen Satzes bei einem ausschließlichen

Niederschlagswasseranschluss vor. Die Restwerte der Landes- und Kapitalzuschüsse sowie die Abwasserinvestitionspauschale wurden anhand der Anschaffungs- und Herstellungskosten auf die Kostenstellen verteilt. Dabei wurden für die Verteilung der Landeszuschüsse nur die Anschaffungs-/Herstellungskosten der Anlagenzugänge der Jahre in denen diese Zuschüsse gezahlt wurden (1950 bis 1994) herangezogen. Entsprechend wurden für die Verteilung der Abwasserinvestitionspauschale nur die Anschaffungs-/Herstellungskosten der Jahre in denen diese gezahlt wurden (1995 bis 2002) herangezogen. Durch die zwischenzeitlich erfolgten Abschreibungen auf die bezuschussten Anlagegüter verringert sich deren Kapitalbindung, während die Abwasserinvestitionspauschale in nominaler Höhe erhalten bleibt und bis zu deren Verwendung im Rahmen einer Reinvestition im bezuschussten Anlagenteil zur Finanzierung anderer Anlagenteile dienen können. Die Kapitalzuschüsse wurden anhand der Anlagenbeschreibung direkt den jeweiligen Kostenstellen zugeordnet.

69. Die Abschreibungen der einzelnen Anlagegüter haben wir mit Hilfe des vorliegenden Anlagenverzeichnisses direkt auf die betreffenden Kostenstellen zugeordnet.
70. Auf der Kostenstelle „Allgemeines Leitungen“ sind ausschließlich Kosten für die Erstellung, den Versand und die Verteilung von Informationsflyern zu Rückstausicherungen gebucht. Es handelt es sich um eine Hilfskostenstelle, die im Wege der kostenrechnerischen Sekundärkostenverteilung auf die Hauptkostenstellen Schmutz-, Niederschlags- und Mischwasser umgelegt wurde. Die Verteilung erfolgte hälftig auf die beiden Hauptkostenstellen Niederschlagswasser und Mischwasser.
71. Die allgemeinen Kosten der Pumpwerke auf der entsprechenden Kostenstelle „Allgemeines Pumpwerke“ wurden anteilig, entsprechend des Anteils der jeweiligen Primärkosten an den Gesamtkosten der Pumpwerke, auf diese verteilt.
72. Bei der Kostenstelle „Allgemeine Kosten“ handelt es sich ebenfalls um eine Hilfskostenstelle, die im Wege der kostenrechnerischen Sekundärkostenverteilung auf die Hauptkostenstellen umgelegt wurde. Die allgemeinen Kosten wurden auf alle Hauptkostenstellen mit Ausnahme der Abwasserreinigungskostenstellen verteilt, da auf diesen Kostenstellen kein oder nur sehr geringer Verwaltungs- bzw. allgemeiner Aufwand anfällt. Die Verteilung erfolgte auf Grundlage des Verhältnisses der direkten Kosten abzgl. der kalkulatorischen Zinsen der Hauptkostenstellen. Die kalkulatorischen Zinsen wurden nicht in der Verteilungsbasis berücksichtigt, da dies durch die Berücksichtigung der Kanalanschlussbeiträge in der Verzinsungsbasis der Schmutz- und Niederschlagswasserkanäle zu nicht sachgerechten Verschiebungen führen würde.

73. Nach der Sekundärkostenverteilung ergeben sich aus dem Betriebsabrechnungsbogen 2014 die Gesamtkosten je Hauptkostenstelle (vgl. Anlage 1).

2.4 Kostenträgerrechnung

74. Als letzter Schritt der Kostenrechnung gibt die Kostenträgerrechnung Aufschluss darüber, welche Kosten für welche Leistungen entstanden sind. Kostenträger sind folglich die erbrachten Leistungen (vgl. Anlage 3). Bei der Nachkalkulation waren folgende Kostenträger zu berücksichtigen:
- Schmutzwassergebühr
 - Niederschlagswassergebühr für die Grundstücksentwässerung
 - Niederschlagswassergebühr für die Straßenentwässerung
75. Jeder dieser Kostenträger wird differenziert nach der Art des Anschlusses. Dabei handelt es sich entweder um einen Vollanschluss (Abwasserableitung und Abwasserreinigung) oder einen Anschluss, für den nur Ableitungsgebühren gezahlt werden müssen. Letztere Anschlussnehmer sind eigenständige Mitglieder des Lippeverbandes und werden von diesem gesondert für die Abwasserreinigung veranlagt.
76. In einem ersten Schritt waren die Kosten der Hauptkostenstellen den drei Leistungsbereichen zuzuordnen. Dabei sind die Kostenstellen „Abwasserreinigung Schmutzwasser“, „Pumpwerke Schmutzwasser“ und „Leitungen Schmutzwasser“ voll dem Kostenträger „Schmutzwassergebühr“ zu zurechnen.
77. Die Kostenstellen „Pumpwerke Mischwasser“, „Regenbecken Mischwasser“, „Leitungen Mischwasser“ wurden entsprechend der Zweikanaltheorie zu 50 % auf den Kostenträger Schmutzwassergebühr und zu 50 % auf die beiden Kostenträger der Niederschlagswasserbeseitigung aufgeteilt. Die vom Abwasserwerk ermittelte Aufteilung nach der 2-Kanaltheorie wurde durch uns ungeprüft übernommen. Das Kostenvolumen der Niederschlagswasserbeseitigung wurde anhand der an die Niederschlagswasserbeseitigung angeschlossenen Flächen zu 63,3 % auf die Grundstücksentwässerung und zu 36,7 % auf die Straßenentwässerung verteilt. Der Ermittlung der Anteilswerte lagen folgende Jahresdurchschnittswerte zu Grunde:

Befestigte Flächen	m ²	Schlüsselung Flächen	
		Gesamt	Vollanschluss
Grundstücksentwässerung Vollanschluss	1.510.923		86,9%
Grundstücksentwässerung Ableitung	90.368		
Summe Grundstücksentwässerung	1.601.292	63,3%	
Straßenentwässerung Vollanschluss	228.539		13,1%
Straßenentwässerung Ableitung	699.822		
Summe Straßenentwässerung	928.361	36,7%	
Summe Vollanschluss	1.739.462		100,0%
Summe Ableitung	790.191		
Summe befestigte Flächen	2.529.652	100,0%	

78. Die Kostenstelle „Abwassereinigung Niederschlagswasser“ wurde anhand der an die Niederschlagswasserbeseitigung angeschlossenen Flächen mit Vollanschluss zu 86,9 % auf die Grundstücksentwässerung und zu 13,1 % auf die Straßenentwässerung verteilt.
79. Die Kostenstellen „Pumpwerke Niederschlagswasser“, „Regenbecken Niederschlagswasser“ und „Leitungen Niederschlagswasser“ sind entsprechend dem Vorgehen beim Niederschlagswasseranteil der Mischwasserkostenstellen zu 63,3 % auf die Grundstücksentwässerung und zu 36,7 % auf die Straßenentwässerung verteilt worden.
80. Für die Kostenstelle „Leitungen Niederschlagswasser“ wurde zusätzlich eine Korrektur vorgenommen. Dieser Kostenstelle sind 1/3 aller Kanalanschlussbeiträge zugeordnet (vgl. Tz. 68). Diese Beiträge wurden jedoch ausschließlich von den Grundstückseigentümern und nicht von der Trägern der Verkehrswege geleistet. Dementsprechend dürfen die sich aus den geleisteten Beiträgen ergebenden Zinsentlastungen auch nur den Grundstückseigentümern zu Gute kommen. Diese Verfahrensweise ist in der Rechtsprechung der Verwaltungsgerichte zur Umstellung von einer teilweisen Beitragsfinanzierung auf eine reine Gebührenfinanzierung begründet. Hiernach darf eine Umstellung des Finanzierungssystems nicht dazu führen, dass die zum Zeitpunkt des Wechsels bereits vorhandenen Altanschlussnehmer, die in der alten Struktur eine Beitragszahlung geleistet haben, gegenüber den Neuanschlussnehmern benachteiligt werden.⁶ Eine solche Benachteiligung kann durch die Erhebung unterschiedlicher Gebührensätze oder die Rückerstattung der Beiträge vermieden werden.⁷ Da es sich im vorliegenden Fall um eine Nutzergruppe, die Beiträge entrichtet hat (Grundstücksentwässerung), und eine Nutzergruppe ohne Beitragszahlungen (Straßenentwässerung) handelt, ist eine Differenzierung der Gebührensätze zwischen Grundstücks- und Straßenentwässerung erforderlich. Um diesen Um-

⁶ Vgl. Grünewald in Driehaus; Kommunalabgabenrecht, 42. ErgLfg. (März 2010) Rdnr. 510 zu § 8

⁷ Vgl. Grünewald in Driehaus; Kommunalabgabenrecht, 42. ErgLfg. (März 2010) Rdnr. 510 zu § 8

stand Rechnung zu tragen, wurde der sich aus den Kanalanschlussbeiträgen ergebene Zinseffekt quantifiziert und der Kostenträger „Grundstücksentwässerung“ um 84.047 € entlastet und der Kostenträger „Straßenentwässerung“ um 84.047 € belastet. Analog erfolgte eine Entlastung des Kostenträgers „Straßenentwässerung“ durch die Berücksichtigung der Entlastungseffekte aus der Bezuschussung von Baumaßnahmen durch die Straßenbaulastträger von 20.079 € und eine entsprechende Belastung des Kostenträgers „Grundstücksentwässerung“. Zudem resultiert bezogen auf die Zuschüsse durch die Straßenbaulastträger auch ein Entlastungseffekt aus den entsprechenden Auflösungsbeträgen. Daher wurden der Kostenträger „Straßenentwässerung“ um weitere 8.346 € entlastet und der Kostenträger „Grundstücksentwässerung“ um 8.346 € belastet.

81. Die so ermittelten Kosten je Kostenträger müssen anschließend auf die beiden Leistungsbestandteile Abwasserreinigung und Abwasserableitung aufgeteilt werden. Auf die Abwasserreinigung entfallen jeweils nur die Kosten der Kostenstellen „Abwasserreinigung Schmutzwasser“ und „Abwasserreinigung Niederschlagswasser“. Die verbleibenden Kosten sind der jeweiligen Abwasserableitung zu zuordnen.

2.5 Gebührenerlöse

82. Zur Ermittlung eventueller Gebührenüber- bzw. -unterdeckungen müssen neben den relevanten Kosten je Abwasser- und Anschlussart auch die den Kosten gegenüberstehenden Gebühreneinnahmen des Kalkulationszeitraums erfasst werden.
83. Die in den Umsatzerlösen ausgewiesenen Beträge enthalten auch perioden- und leistungsfremde Anteile. Diese wurden ausgesondert, so dass in der Nachkalkulation nur die perioden- und leistungsbezogenen Gebührenerlöse Berücksichtigung finden. Die Erlöse nach Abwasserart und Umfang der Leistungsanspruchnahme stellen sich wie folgt dar:

Abwassererlöse 2014	Schmutzwasser €	Grundstücksentwässerung €	Straßenentwässerung €
Summe Erlöse	-2.660.895	-1.255.080	-721.410
davon Vollanschluss	-2.495.194	-1.193.629	-196.543
davon Ableitung	-165.702	-61.451	-524.867

2.6 Ermittlung der Über-/Unterdeckungen 2014

84. Auf der Grundlage der in den vorangegangenen Abschnitten ermittelten Kosten und Erlöse ergeben sich für den Kalkulationszeitraum 2014 die zu kalkulierenden abgabenrechtlich relevanten Gebührenüber- bzw. -unterdeckungen.
85. Auf Grundlage der in Abschnitt 2.4 erläuterten Aufteilungsverhältnisse der Kosten je Hauptkostenstelle wurde zunächst eine Aufteilung der Kosten auf die Bereiche Schmutz-, Grundstücks- und Straßenentwässerung vorgenommen (vgl. Anlage 3).
86. Bei der Aufteilung der gesamten Kosten der Niederschlagsentwässerung ist grundsätzlich sicherzustellen, dass die Gebührenpflichtigen nicht mit den Kosten der Entwässerung öffentlicher Straßen, Wege und Plätze belastet werden. In Nordrhein-Westfalen kann diese Entlastung durch einen Abzug eines Gemeindeanteils von den Kosten der Niederschlagswasserbeseitigung oder durch eine Einbeziehung der öffentlichen Flächen in den Divisor der Gebührensatzermittlung erfolgen.⁸ In der Nachkalkulation wurde die Aussonderung der Kosten der Niederschlagswasserbeseitigung von öffentlichen Straßen, Wegen und Plätzen anhand der vom Abwasserwerk ermittelten Flächenanteile auf Ebene der Kostenstellenkosten vorgenommen.
87. Ergänzend zu den Kosten der Kalkulationsperiode sind Kostenüber- und -unterdeckungen aus den vier letzten Jahren gutzubringen bzw. können nachgeholt werden⁹. Die von uns berücksichtigten Ansätze der Kostenüber- und -unterdeckungen entsprechen den Ansätzen der Vorkalkulation. Sie umfassen bisher noch nicht verrechnete Über- und Unterdeckungen der Jahre 2011 und 2012. Die Überdeckung des Niederschlagswassers i. H. v. 89.936 € aus den Jahren 2011 und 2012 wurde entsprechend der hinterlegten Flächen auf die Grundstücks- und Straßenentwässerung aufgeteilt. Im Bereich der Schmutzwasserbeseitigung wurden Unterdeckungen des Jahres 2012 i. H. v. 72.817 € berücksichtigt.

⁸ Vgl. Brüning in Driehaus; Kommunalabgabenrecht, 43. ErgLfg. (Sept. 2010) Rdnr. 352c zu §6

⁹ Vgl. § 6 KAG NW

88. Für das Jahr 2014 ergeben sich folgende Über- bzw. Unterdeckungen:

2014	Schmutz- wasser €	Grundstücks- entwäs- serung €	Straßen- entwäs- serung €
Kosten	2.723.145,52	1.117.896,10	669.387,99
davon Vollanschluss	2.554.896,02	1.063.649,62	182.649,94
davon Ableitung	168.249,50	54.246,48	486.738,05
Summe Erlöse	-2.660.895,38	-1.255.079,83	-721.409,92
davon Vollanschluss	-2.495.193,53	-1.193.629,29	-196.543,11
davon Ableitung	-165.701,85	-61.450,54	-524.866,81
Über- (+) / Unterdeckung (-)	-62.250,14	137.183,73	52.021,93
davon Vollanschluss	-59.702,49	129.979,67	13.893,17
davon Ableitung	-2.547,65	7.204,06	38.128,76

3 Zusammenfassung

89. Das Abwasserwerk der Stadt Lüdinghausen beauftragte uns mit Schreiben vom 6. Februar 2015 mit der Nachkalkulation der Abwassergebühren des Jahres 2014. Der Beauftragung lag unser Angebot vom 2. Februar 2015 zu Grunde.
90. Die Abwasserbeseitigung für die Einwohner und Gewerbebetriebe der Stadt Lüdinghausen obliegt dem Abwasserwerk der Stadt Lüdinghausen. Dieses wird in der Betriebsform eines Eigenbetriebes geführt. Die Abwasserreinigung erfolgt durch den Lippeverband.
91. Unsere Aufgabe war es, auf Basis des Jahresabschlusses 2014, zur Ermittlung von abgabenrechtlich relevanten Gebührenüber- bzw. -unterdeckungen, die gemäß § 6 Abs. 2 KAG den Gebührenzahlern in den nächsten vier Jahren gutgebracht werden müssen bzw. nachgeholt werden können, eine Nachkalkulation für das Jahr 2014 zu erstellen. Dies beinhaltete insbesondere folgende Arbeitsschritte:
- Plausibilitätsprüfung der bestehenden Anlagenrechnungen (rechnerische Richtigkeit, Zuordnung zu Anlagengruppen, Abschreibungsdauern), insbesondere die Ermittlung der Abschreibungen und der Restwerte in den abgabenrechtlich relevanten Bewertungskreisen (historische Anschaffungs-/Herstellungskosten, Wiederbeschaffungszeitwerte) (keine Prüfung der Vollständigkeit bzw. Neuaufnahme des Vermögens).
 - Ermittlung und sachgerechte Verteilung der kalkulatorischen Zinsen unter Berücksichtigung des Abzugskapitals (Kanalanschlussbeiträge, Kapitalzuschüsse, Werte der von Dritten unentgeltlich übernommenen Anlagen); Zuordnung auf die Kostenträger Schmutzwasserbeseitigung, Grundstücksentwässerung und Straßenentwässerung.
 - Analyse der Ist-Kosten des Abwasserwerkes auf Basis des vorläufigen Jahresabschlusses sowie der Summen- und Saldenliste; Erarbeitung eines Betriebsabrechnungsbogens, insbesondere Aussonderung perioden- und leistungsfremder Kosten; Verteilung der Kosten der Abwasserentsorgung auf die Vor- und Endkostenstellen (Primärkostenverteilung), Umlage der Vorkostenstellen auf Endkostenstellen (Sekundärkostenverteilung).
 - Rechnerische Ermittlung der Gebührenüber- bzw. -unterdeckungen. Die Berechnung erfolgt durch Vergleich der erzielten Erlöse mit den tatsächlichen Kosten für jede Leistungsart.

92. Im Rahmen der Gebührennachkalkulation haben wir auf Basis des Jahresabschlusses des Abwasserwerks einen Betriebsabrechnungsbogen und eine Kostenträgerrechnung für das Jahres 2014 aufgebaut. Es ergeben sich anhand des Kalkulationsschemas unter Berücksichtigung der Kostenüber- und -unterdeckungen aus Vorjahren folgende Kostenüber- und -unterdeckungen:

2014	Schmutz- wasser €	Grundstücks- entwäs- serung €	Straßen- entwäs- serung €
Kosten	2.723.145,52	1.117.896,10	669.387,99
davon Vollanschluss	2.554.896,02	1.063.649,62	182.649,94
davon Ableitung	168.249,50	54.246,48	486.738,05
Summe Erlöse	-2.660.895,38	-1.255.079,83	-721.409,92
davon Vollanschluss	-2.495.193,53	-1.193.629,29	-196.543,11
davon Ableitung	-165.701,85	-61.450,54	-524.866,81
Über- (+) / Unterdeckung (-)	-62.250,14	137.183,73	52.021,93
davon Vollanschluss	-59.702,49	129.979,67	13.893,17
davon Ableitung	-2.547,65	7.204,06	38.128,76

Düsseldorf, am 2. Juni 2015

PricewaterhouseCoopers
Aktiengesellschaft
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft


Dr. Armin Drack


ppa. Thomas Gutsche

PwC
Anlage 1

Sachkonto	Alle Beträge in [€]	ist 2014 gem GUV	Aussonderungen/ Hinzurechnungen	Klassifizierung	Aussonderungen/ Hinzurechnungen	Ansatz Abwasser Gebühren- kalkulation	Allgemeine Kosten	Abwasserreinigung	Pumpwerke	Regenbecken	Bereitstellungsdienst, Leitungsnetze und Leitungen	Summe	Ansatz Abwasser Gebühren- vorkalkulation 2014
	2014												
43000	Umsatzerlöse	4.891.375,18	4.894.714,50	36.660,68	4.891.375,18								
43001	Schmutzwassergebühren	2.587.905,64	2.587.905,64		2.587.905,64								
43002	Niederschlagswassergebühren	1.263.789,75	1.263.789,75		1.263.789,75								
43003	Kanalgebühren u. Überprüfungsgebühren Außenbereich	3.854,24	3.854,24	36.660,68	3.854,24								
43004	Entw. öffentl. Verflechtung	613.883,73	613.883,73		613.883,73								
43005	Entnahme aus der Rückstellung von Anschlussbeiträgen	382.373,94	382.373,94		382.373,94								
43006	Aufw. empf. Zuschüsse Kanalbaubau	2.907,00	2.907,00		2.907,00								
43007	Andere aktivierte Eigenleistungen	22.342,40			22.342,40								
43008	Aktivierte Gemeinkosten	307,68			307,68								
43009	Aktivierte Gemeinkosten Fremdleistungen	22.034,52			22.034,52								
51140	Sonstige betriebliche Erträge	259.755,78	259.755,78		259.755,78								
53611	Kostenersatzungen aus Schäden	3.304,75	3.304,75		3.304,75								
53680	Unbuchung lt. Umbuchungsliste	111.246,03	111.246,03		111.246,03								
53700	Sonstige Erträge	2.254,60			2.254,60								
53700	Mängelb. Inkassogeb. u. Geb.	78,00			78,00								
53900	Aufw. Förderm. u. Zusch. v. Dritten	145.205,00	145.205,00		145.205,00								
54000	Materialaufwand	877.290,26	2.795,08	-12.412,89	-15.207,97	862.082,29	6.983,92						
54001	Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren	82.851,25	509,67		509,67	83.360,92	337,38						
54100	Energie- und Wasserbezug	77.632,75	509,67		509,67	78.142,42							
54120	Heizöl	1.314,12				1.314,12							
54130	Motoröl, Hydrauliköl	337,38			337,38	337,38							
54150	Sonstige Brennstoffe und Treibstoffe	3.246,41			3.246,41	3.246,41							
54160	Material Druckverpackung	3.246,41			3.246,41	3.246,41							
54170	Material Druckverpackung	794.439,01			794.439,01	794.439,01							
54700	Fremdleistungen	1.831.084,88	-101.049,71	-26.337,86	-127.387,57	1.903.694,31	324.282,08	982.660,70	180.368,42				
58200	Sonstige betriebliche Aufwendungen	16.110,64	-16.110,64		-16.110,64								
58400	Variante aus Anlagegebühren	81.252,71	-81.252,71		-81.252,71								
58400	AKA und WB auf Fot.	10.634,63			10.634,63								
58400	Leiten, Packen, Gebühren, Beiträge	69.402,00			69.402,00								
59100	Abwasserabgabe Land- u. Wasser- u. Bodenv.	3.696,36			3.696,36								
59165	Betriebskosten Land- u. Wasser- u. Bodenv.	1.080.298,12			1.080.298,12								
59170	Betriebskosten Land- u. Wasser- u. Bodenv.	1.080.298,12			1.080.298,12								
59170	Betriebskosten Land- u. Wasser- u. Bodenv.	1.080.298,12			1.080.298,12								
59190	Sonstige Gebühren und Beiträge	13.501,09			13.501,09								
59200	Feuer- und Sturmversicherungen	1.632,09			1.632,09								
59230	KFZ- und Sturmversicherungen	39,44			39,44								
59240	Maschinenversicherungen	19.781,25			19.781,25								
59290	Sonstige Versicherungen	469,42			469,42								
59300	Bündelbedarf, Zeitschriften	1.003,63			1.003,63								
59340	Unterhaltung Büromaschinen u. Einrichtung	757,76			757,76								
59400	Postgebühren	10.101,77			10.101,77								
59420	Fernsprechgebühren	293,22			293,22								
59540	Bekannmachungen	44.582,47			44.582,47								
59700	Prüfungs- und Beratungskosten	1.387,24			1.387,24								
59710	Guachtekosten	12.780,60			12.780,60								
59720	Gerichts- und Notariatskosten	18.445,90			18.445,90								
59740	Betriebsbürokosten	41,82			41,82								
59790	Sonstige Dienst- und Fremdleistungen	249.215,70			249.215,70								
59900	Bankgebühren	1.214,82			1.214,82								
59920	Verwaltungskostenbeitrag Stadt	0,20			0,20								
59930	Aus- und Fortbildung	0,20			0,20								
59980	Sonstiges	1.259.425,66	167.518,61		167.518,61								
65100	Abschreibungen	-1.171,65			-1.171,65								
65100	Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	286.960,59			286.960,59								
65100	Zinsen und ähnliche Aufwendungen	286.960,59			286.960,59								
65160	Fremdkapitalzinsen	59,61			59,61								
65160	Zinsaufwand für kurzfristige Verbindlichkeiten	59,61			59,61								
65160	Kalkulatorische Zinsen	759.661,39			759.661,39								
	Summe	1.122.378,02	5.652.016,55	-2.090,07	4.527.548,46								
	Umlage Allgemeines Leitungen/Pumpwerke												
	Zwischensumme												
	Umlage Allgemeine Kosten												
	Summe nach umgelegten Kosten												

Alle Beträge in [€]	Allgemeine Kosten	Pumpwerke			Regenbecken		Bereitschaftsdienst, Leitungsnetze			Summe
		Schmutz- wasser	Niederschlag s-wasser	Mischwasser	Niederschlag s-wasser	Mischwasser	Leitungen - Schmutz- wasser	Leitungen - Niederschlag s-wasser	Leitungen - Mischkanal	
	9400	9441	9442	9443	9462	9463	9475	9476	9477	
Restwert Historische AHK 31.12.13	228.555	148.878	560	1.247.020	2.337.160	1.231.528	9.282.216	7.986.864	6.067.229	28.530.009
Restwert Historische AHK 31.12.14	248.184	393.687	374	1.155.020	2.285.009	1.196.607	9.023.247	8.006.713	6.088.324	28.397.164
Mittelwert	238.370	271.282	467	1.201.020	2.311.084	1.214.067	9.152.732	7.996.789	6.077.777	28.463.587
Restwert Anschlussbeiträge 31.12.13	0	0	0	0	0	0	-7.192.350	-3.596.175	0	-10.788.526
Restwert Anschlussbeiträge 31.12.14	0	0	0	0	0	0	-7.348.408	-3.674.204	0	-11.022.612
Mittelwert	0	0	0	0	0	0	-7.270.379	-3.635.190	0	-10.905.569
RRW Kapitalzuschüsse Kanalbau 31.12.13	0	0	0	0	0	0	-49.513	-46.944	-40.047	-136.504
RRW Kapitalzuschüsse Kanalbau 31.12.14	0	0	0	0	0	0	-48.492	-45.976	-39.126	-133.595
Mittelwert	0	0	0	0	0	0	-49.003	-46.460	-39.586	-135.049
Restwert Landeszuschüsse 31.12.13	0	-18.266	0	-164.893	-79.937	-102.029	-706.559	-554.229	-791.563	-2.417.476
Restwert Landeszuschüsse 31.12.14	0	-17.234	0	-155.581	-75.423	-96.268	-666.661	-522.933	-746.864	-2.280.965
Mittelwert	0	-17.750	0	-160.237	-77.680	-99.149	-686.610	-538.581	-769.214	-2.349.220
Abwasserinvestitionspauschale	0	-53.059	-1.124	-40.422	-352.360	-26.624	-1.033.104	-760.842	-748.095	-3.015.631
Kalk. Verzinsungsbasis 2014	238.370	200.473	-657	1.000.362	1.881.044	1.088.294	113.636	3.015.715	4.520.881	12.058.117
Kalkulatorischer Zinssatz 2014	6,30%	6,30%	6,30%	6,30%	6,30%	6,30%	6,30%	6,30%	6,30%	
Kalkulatorische Zinsen 2014	15.017	12.630	-41	63.023	118.506	68.563	7.159	189.990	284.816	759.661

Nachkalkulation 2014									
KST-Gruppe	Nr	Hauptkostenstellen	Kosten	Anteile			Kosten		
				Schmutz- wasser %	Grundstücks- entwäs- serung %	Straßen- entwäs- serung %	Schmutz- wasser €	Grundstücks- entwäs- serung €	Straßen- entwäs- serung €
Verbandsbeiträge	9480a	Schmutzwasser	962.660,70	100,0%	0,0%	0,0%	962.660,70	0,00	0,00
	9480b	Niederschlagswasser	180.368,42	0,0%	86,9%	13,1%	0,00	156.670,78	23.697,64
Pumpwerke	94410	Schmutzwasser	280.016,46	100,0%	0,0%	0,0%	280.016,46	0,00	0,00
	94420	Niederschlagswasser	6.394,51	0,0%	63,3%	36,7%	0,00	4.047,78	2.346,73
	94430	Mischwasser	535.167,05	50,0%	31,7%	18,3%	267.583,53	169.382,65	98.200,87
Regenbecken	94620	Niederschlagswasser	216.726,31	0,0%	63,3%	36,7%	0,00	137.189,60	79.536,71
	94630	Mischwasser	171.472,57	50,0%	31,7%	18,3%	85.736,28	54.271,80	31.464,48
Bereitschaftsdienst, Leitungsnetze und Anschlußleitungen	94750	Schmutzwasser	523.125,78	100,0%	0,0%	0,0%	523.125,78	0,00	0,00
	94760	Niederschlagswasser	589.205,00	0,0%	63,3%	36,7%	0,00	372.971,79	216.233,21
		Ausgleich Zinseffekt						-84.047,27	84.047,27
		Kanalanschlussbeiträge							
		Ausgleich Zinseffekt						20.079,37	-20.079,37
		Investitionszuschüsse SBT						8.345,64	-8.345,64
94770		Ausgleich AfA-Effekt							
		Investitionszuschüsse SBT							
		Mischkanal	1.062.411,65	50,0%	31,7%	18,3%	531.205,83	336.257,82	194.948,01
		Summe	4.527.548,46				2.650.328,58	1.175.169,97	702.049,91
Nachholung/Gutbringung							72.816,94	-57.273,87	-32.661,92
Summe							2.723.145,52	1.117.896,10	669.387,99
davon Abwasserreinigung							962.660,70	156.670,78	23.697,64
davon Abwasserableitung							1.760.484,82	961.225,32	645.690,35
Kosten							2.723.145,52	1.117.896,10	669.387,99
davon Vollanschluss							2.554.896,02	1.063.649,62	182.649,94
davon Ableitung							168.249,50	54.246,48	486.738,05
Summe Erlöse							-2.660.895,38	-1.255.079,83	-721.409,92
davon Vollanschluss							-2.495.193,53	-1.193.629,29	-196.543,11
davon Ableitung							-165.701,85	-61.450,54	-524.866,81
Über- (+) / Unterdeckung (-)							-62.250,14	137.183,73	52.021,93
davon Vollanschluss							-59.702,49	129.979,67	13.893,17
davon Ableitung							-2.547,65	7.204,06	38.128,76

Allgemeine Auftragsbedingungen

für

Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften

vom 1. Januar 2002

1. Geltungsbereich

- (1) Die Auftragsbedingungen gelten für die Verträge zwischen Wirtschaftsprüfern oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften (im nachstehenden zusammenfassend „Wirtschaftsprüfer“ genannt) und ihren Auftraggebern über Prüfungen, Beratungen und sonstige Aufträge, soweit nicht etwas anderes ausdrücklich schriftlich vereinbart oder gesetzlich zwingend vorgeschrieben ist.
- (2) Werden im Einzelfall ausnahmsweise vertragliche Beziehungen auch zwischen dem Wirtschaftsprüfer und anderen Personen als dem Auftraggeber begründet, so gelten auch gegenüber solchen Dritten die Bestimmungen der nachstehenden Nr. 9.

2. Umfang und Ausführung des Auftrages

- (1) Gegenstand des Auftrages ist die vereinbarte Leistung, nicht ein bestimmter wirtschaftlicher Erfolg. Der Auftrag wird nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Berufsausübung ausgeführt. Der Wirtschaftsprüfer ist berechtigt, sich zur Durchführung des Auftrages sachverständiger Personen zu bedienen.
- (2) Die Berücksichtigung ausländischen Rechts bedarf – außer bei betriebswirtschaftlichen Prüfungen – der ausdrücklichen schriftlichen Vereinbarung.
- (3) Der Auftrag erstreckt sich, soweit er nicht darauf gerichtet ist, nicht auf die Prüfung der Frage, ob die Vorschriften des Steuerrechts oder Sondervorschriften, wie z.B. die Vorschriften des Preis-, Wettbewerbsbeschränkungs- und Bewirtschaftungsrechts beachtet sind; das gleiche gilt für die Feststellung, ob Subventionen, Zulagen oder sonstige Vergünstigungen in Anspruch genommen werden können. Die Ausführung eines Auftrages umfaßt nur dann Prüfungshandlungen, die gezielt auf die Aufdeckung von Buchfälschungen und sonstigen Unregelmäßigkeiten gerichtet sind, wenn sich bei der Durchführung von Prüfungen dazu ein Anlaß ergibt oder dies ausdrücklich schriftlich vereinbart ist.
- (4) Ändert sich die Rechtslage nach Abgabe der abschließenden beruflichen Äußerung, so ist der Wirtschaftsprüfer nicht verpflichtet, den Auftraggeber auf Änderungen oder sich daraus ergebende Folgen hinzuweisen.

3. Aufklärungspflicht des Auftraggebers

- (1) Der Auftraggeber hat dafür zu sorgen, daß dem Wirtschaftsprüfer auch ohne dessen besondere Aufforderung alle für die Ausführung des Auftrages notwendigen Unterlagen rechtzeitig vorgelegt werden und ihm von allen Vorgängen und Umständen Kenntnis gegeben wird, die für die Ausführung des Auftrages von Bedeutung sein können. Dies gilt auch für die Unterlagen, Vorgänge und Umstände, die erst während der Tätigkeit des Wirtschaftsprüfers bekannt werden.
- (2) Auf Verlangen des Wirtschaftsprüfers hat der Auftraggeber die Vollständigkeit der vorgelegten Unterlagen und der gegebenen Auskünfte und Erklärungen in einer vom Wirtschaftsprüfer formulierten schriftlichen Erklärung zu bestätigen.

4. Sicherung der Unabhängigkeit

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

5. Berichterstattung und mündliche Auskünfte

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

6. Schutz des geistigen Eigentums des Wirtschaftsprüfers

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

7. Weitergabe einer beruflichen Äußerung des Wirtschaftsprüfers

- (1) Die Weitergabe beruflicher Äußerungen des Wirtschaftsprüfers (Berichte, Gutachten und dgl.) an einen Dritten bedarf der schriftlichen Zustimmung des Wirtschaftsprüfers, soweit sich nicht bereits aus dem Auftragsinhalt die Einwilligung zur Weitergabe an einen bestimmten Dritten ergibt.
- Gegenüber einem Dritten haftet der Wirtschaftsprüfer (im Rahmen von Nr. 9) nur, wenn die Voraussetzungen des Satzes 1 gegeben sind.
- (2) Die Verwendung beruflicher Äußerungen des Wirtschaftsprüfers zu Werbezwecken ist unzulässig; ein Verstoß berechtigt den Wirtschaftsprüfer zur fristlosen Kündigung aller noch nicht durchgeführten Aufträge des Auftraggebers.

8. Mängelbeseitigung

- (1) Bei etwaigen Mängeln hat der Auftraggeber Anspruch auf Nacherfüllung durch den Wirtschaftsprüfer. Nur bei Fehlschlagen der Nacherfüllung kann er auch Herabsetzung der Vergütung oder Rückgängigmachung des Vertrages verlangen; ist der Auftrag von einem Kaufmann im Rahmen seines Handelsgewerbes, einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder von einem öffentlich-rechtlichen Sondervermögen erteilt worden, so kann der Auftraggeber die Rückgängigmachung des Vertrages nur verlangen, wenn die erbrachte Leistung wegen Fehlschlagens der Nacherfüllung für ihn ohne Interesse ist. Soweit darüber hinaus Schadensersatzansprüche bestehen, gilt Nr. 9.
- (2) Der Anspruch auf Beseitigung von Mängeln muß vom Auftraggeber unverzüglich schriftlich geltend gemacht werden. Ansprüche nach Abs. 1, die nicht auf einer vorsätzlichen Handlung beruhen, verjähren nach Ablauf eines Jahres ab dem gesetzlichen Verjährungsbeginn.
- (3) Offenbare Unrichtigkeiten, wie z.B. Schreibfehler, Rechenfehler und formelle Mängel, die in einer beruflichen Äußerung (Bericht, Gutachten und dgl.) des Wirtschaftsprüfers enthalten sind, können jederzeit vom Wirtschaftsprüfer auch Dritten gegenüber berichtigt werden. Unrichtigkeiten, die geeignet sind, in der beruflichen Äußerung des Wirtschaftsprüfers enthaltene Ergebnisse in Frage zu stellen, berechtigen diesen, die Äußerung auch Dritten gegenüber zurückzunehmen. In den vorgenannten Fällen ist der Auftraggeber vom Wirtschaftsprüfer tunlichst vorher zu hören.

9. Haftung

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

(2) Haftung bei Fahrlässigkeit, Einzelner Schadensfall

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

(3) Ausschußfristen

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

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

10. Ergänzende Bestimmungen für Prüfungsaufträge

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

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

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

11. Ergänzende Bestimmungen für Hilfeleistung in Steuersachen

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

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

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

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

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

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

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

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

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

12. Schweigepflicht gegenüber Dritten, Datenschutz

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

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

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

13. Annahmeverzug und unterlassene Mitwirkung des Auftraggebers

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

14. Vergütung

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

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

15. Aufbewahrung und Herausgabe von Unterlagen

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

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

16. Anzuwendendes Recht

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